

PERSPEKTIVE
IMPLEMENTACIJE
EVROPSKIH
STANDARDA U PRAVNI
SISTEM SRBIJE

KNJIGA 7

ZBORNİK RADOVA

Priredio
Prof. dr Stevan Lilić

BEOGRAD, 2017

Lektor i korektor

Irena Popović

Tehnički urednik

Zoran Grac

Priprema

Dosije studio, Beograd

Štampa

JP Službeni glasnik

ISBN 978-86-7630-689-3

Tiraž

100

Adresa redakcije

Pravni fakultet Univerziteta u Beogradu
Centar za izdavaštvo i informisanje
Bulevar kralja Aleksandra 67
Tel./faks: 30-27-725, 30-27-776
e-mail: centar@ius.bg.ac.rs
web: www.ius.bg.ac.rs

CIP – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд
340.137(4-672EU:497.11)(082)

PERSPEKTIVE implementacije evropskih standarda u pravni sistem Srbije : zbornik radova. Knj. 7 / priredio Stevan Lilić. – Beograd : Pravni fakultet Univerziteta, Centar za izdavaštvo i informisanje, 2017 (Beograd : Glasnik). – 775 str. ; 24 cm. – (Biblioteka Zbornici)

Na spor. nasl. str.: Perspectives of Implementation of European Standards in the Serbian Legal System. – Tekst lat. i ćir. – Tiraž 100. – Napomene i bibliografske reference uz tekst. – Summaries.

ISBN 978-86-7630-689-3

1. Лилић, Стеван [уредник], 1948–

а) Право – Хармонизација – Европска унија – Србија – Зборници

COBISS.SR-ID 254213388

PROGRAMSKI BUDŽET, NJEGOVE KARAKTERISTIKE I ZNAČAJ U KONTEKSTU MEĐUNARODNO PRIHVAĆENIH STANDARDA I PREPORUKA EVROPSKE UNIJE

Apstrakt

U radu se predstavlja Programski budžet koji korisnici budžetskih sredstava primenjuju u celini od donošenja Zakona o budžetu Republike Srbije za 2015. godinu. Programski budžet sadrži programe, programske aktivnosti i projekte korisnika budžetskih sredstava, koji se sprovode u cilju efikasnog upravljanja sredstvima po predloženim programima, a koji doprinose ostvarenju strateških ciljeva u skladu sa ekonomskom politikom zemlje. U delu projekata koji su podržani sredstvima EU za pretpristupnu pomoć (IPA), programski budžet daje mogućnost da se projekti koji su podržani sredstvima (IPA) posmatraju u okviru širih strateških ciljeva korisnika budžeta. Programsku strukturu budžeta čine tri programske kategorije: program, programska aktivnost i projekat. Program je skup mera koje korisnici budžetskih sredstava sprovode u skladu sa svojim ključnim nadležnostima i utvrđenim srednjoročnim ciljevima. Sastoji se od nezavisnih, ali tesno povezanih komponenata – programskih aktivnosti i/ili projekata. Utvrđuje se i sprovodi od strane jednog ili više korisnika budžetskih sredstava i nije vremenski ograničen. Programska aktivnost je tekuća i kontinuirana delatnost korisnika budžetskih sredstava, koja nije vremenski ograničena. Sprovedenjem programske aktivnosti se postižu ciljevi koji doprinose dostizanju ciljeva programa. Utvrđuje se na osnovu uže definisanih nadležnosti korisnika budžetskih sredstava i mora biti deo programa. Projekat je vremenski ograničen poslovni poduhvat korisnika budžetskih sredstava čijim sprovedenjem se postižu ciljevi projekta, odnosno programa.

Ključne reči: Programski budžet. Programska aktivnost. Projekat, Ciljevi Programa. Korisnici budžetskih sredstava. Propisi kojima se reguliše Budžetski Kalendar.

„Reforma javne administracije i upravljanje javnim finansijama jedna je od ključnih oblasti koje Evropska unija pažljivo posmatra u procesu pristupanja i prilagođavanja Srbije standardima EU, a prelazak na programsko budžetiranje je krupan korak u reformama. ... Programsko budžetiranje predstavlja, potpuno

* Dr. Nadežda Tošić, doktorat pravnih nauka, Pravni fakultet Univerziteta u Beogradu. Savetnik u Odeljenju za finansije i javne nabavke Sekretarijata za inspeksijske poslove grada Beograda.

nov način planiranja i raspodele budžetskih fondova. Ono uspostavlja jasne veze između vladinih politika i programa koji treba da se primene.¹

Projekat uvođenja programskog budžetiranja, fokusiran je na implementaciju evropskih modela funkcionisanja prilikom obavljanja poslova iz nadležnosti korisnika budžetskih sredstava Republike Srbije, jedinica lokalne samouprave, kao i organizacija obaveznog socijalnog osiguranja.

Kako je navedeno u Uputstvu Ministarstva finansija Republike Srbije, donošenje programskog budžeta značajno je unapređenje budžetskog procesa koji predstavlja deo šire reforme upravljanja javnim finansijama, gde se akcenat stavlja na utvrđivanje prioriteta i optimizaciju potrošnje u cilju podsticanja privrednog rasta i efikasnog pružanja kvalitetnih usluga javne uprave. Posredstvom programskog budžeta se efikasnije sprovodi reforma, jer ovaj model daje mogućnost za bolje upravljanje javnom upravom, kao i odgovornije postupanje korisnika budžeta.²

Na polju evropskih integracija, u delu projekata koji su podržani sredstvima EU za prepristupnu pomoć (IPA-*Instrument for Pre-Accession Assistance*), programski budžet daje mogućnost da se projekti koji su podržani sredstvima IPA, posmatraju u okviru širih strateških ciljeva korisnika budžeta.

Projekat IPA, tj. svaki pojedinačno od njih, pripada određenom programu korisnika budžeta, tako da doprinosi ostvarenju ciljeva programa, a ovim putem se olakšava programiranje sredstava IPA. Takođe, programski budžet obezbeđuje praćenje sprovođenja projekata IPA, kao zbirnog izveštavanja o sredstvima IPA izdvojenim za razvojne mere.

U cilju praćenja mera koje korisnici budžeta sprovode u okviru svakog od 35 poglavlja, koja su predmet pregovora sa EU, kao i finansijskih sredstava koja se koriste za te svrhe, korisnici budžetskih sredstava su u obavezi da prilikom utvrđivanja svoje programske strukture navedu da li u okviru programske aktivnosti ili projekta sprovode mere vezane za neko od tih poglavlja, kao i da opredele deo sredstava koji se koriste u tu svrhu.³

Na uvođenje programskog budžeta uticalo je više faktora u raznim sektorima (odbrane i bezbednosti, zdravlja, nauke, kulture i dr.) Programsko budžetiranje omogućava povezivanje strateških dokumenata u pojedinim sektorima sa planiranjem izdataka, usmeravanje sredstva u pravcu razvoja neophodnih kapaciteta za potrebe ostvarivanja ciljeva unutar različitih sektora. Programsko budžetiranje je takođe značajno u ambijentu ekonomske krize, u uslovima smanjenja raspoloživih finansijskih sredstava koja nisu dovoljna za potrebe različitih ustanova i institucija unutar pojedinih sektora. Ovaj aspekt, primenjen na područje javnih nabavki znači da će se za potrebe određenih institucija, nabavljati samo najpo-trebnija dobra, usluge, odnosno radovi.

Putem programskog budžeta se afirmiše princip transparentnosti budžeta, jer je vidljivije na šta i u koje svrhe se troši novac građana Srbije (plate, re-

1 <https://europa.rs/programsko-budzetiranje-krupan-korak-u-reformama-upravljanja-javnim-finansijama-Srbije-Излагање Ramunasa Janušauskasa, šefa za informisanje, komunikaciju i medije Delegacije EU u Srbiji>, obj. 16.7.2014/asp. 29.11.2017.

2 <https://www.mfin.gov.rs/Files/Files/budzet.>, Donošenje programskog budžeta, Uputstvo / asp/ 2.12.2017. str. 3.

3 Ibid. crp. 9–10.

prezentacija, nefinansijska imovina, kao i kupovina softvera, koji omogućava uspostavljanje semaforne signalizacije u gradu radi regulisanja saobraćaja, investiranje u elektronsku upravu koja će smanjiti čekanja u redovima građana za različite usluge koje im pružaju organi uprave...) Na ovaj način se stavlja pod lupu zakonitost javnih rashoda, kao i njihova svrishodnost.

Programski budžet, dakle povećava nivo odgovornosti institucija i njihovih rukovodilaca, a takođe i kontrolnih organa države, koji sprovode proveru rada institucija, pre svega skupštinskih organa, njenih radnih tela, odnosno resornih odbora, Interne revizije, Budžetske inspekcije i Državne revizorske institucije.

Pre fokusiranja na Programski budžet biće dati osnovni pojmovi koji se tiču budžeta i nekih glavnih karakteristika budžetskog sistema Republike Srbije:

Budžet je, u skladu sa članom 2. stav 1. tačka 23. Zakona o budžetskom sistemu („Službeni glasnik RS“, broj:54/09, 73/10,101/10,101/11, 93/12, 62/13, 63/13-ispr., 108/13, 142/14, 68/15-dr. zakon, 103/15, 99/16):“ sveobuhvatan plan prihoda i primanja i plan rashoda i izdataka, organizovan u dva odvojena računa: a) račun prihoda i primanja ostvarenih na osnovu prodaje nefinansijske imovine i rashoda i izdataka za nabavku nefinansijske imovine i b) račun finansiranja; budžet je osnovni dokument ekonomske politike Vlade.“

Posredstvom budžeta se vrši upravljanje javnim finansijama jedne državne zajednice, a kroz budžet se reflektuje i odnos između upravne i zakonodavne vlasti. Budžet je najznačajnije sredstvo za finansiranje javnih rashoda u državnim zajednicama, s obzirom na subjekte-građane od kojih se budžetska sredstva izdvajaju i sa aspekta veličine tih sredstava. Iz navedenoga proizilazi značaj aktivnosti kako na njegovoj izradi, tako i na kontroli njegovog izvršenja, u smislu kontrole namenskog i zakonitog trošenja prikupljenih sredstava građana i sprečavanja zloupotreba u njegovom trošenju.

Da bi se finansiranje poslova i zadataka državnih organa i sprovođenje drugih mera i aktivnosti odvijalo planski i organizovano, moraju se utvrditi potrebe koje treba podmiriti i sredstva kojima će se one podmiriti. Ekonomsko-finansijska funkcija budžeta se ogleda u tome da su prihodi i rashodi osnovne kategorije koje se utvrđuju u budžetu i čine ga važnim instrumentom finansiranja potreba. Takođe, posredstvom budžeta se finansiraju potrebe državnih organa, iz čega proističe njegova finansijska komponenta. Ekonomska funkcija budžeta ogleda se kroz delovanje budžeta na proizvodnju, raspodelu, razmenu i potrošnju, a budžet se određuje i kao instrument raspodele nacionalnog dohotka.

Budžetska sredstva države često upotrebljavaju za ekonomske intervencije u privredi, a budžet predstavlja ključnu instituciju javnih finansija i predstavlja finansijski izraz programa rada državne ili lokalne vlasti za određenu godinu.

Osim prihoda i rashoda, zakonom, odnosno odlukom u budžetu se iskazuje deficit ili suficit.

U slučaju fiskalnog deficita budžet sadrži i plan za njegovo finansiranje (zaduživanje države, lokalne samouprave, prodaja imovine i drugo). U slučaju suficita budžet sadrži plan za plasiranje viška sredstava (prevrmeno smanjenje javnog duga, čuvanje depozita kod Narodne banke za periode kada se ostvaruje suficit, plasiranje na finansijskom tržištu).

U savremenim državama, pored budžeta, postoje i druge institucije javnih finansija, kao što su: budžetski fondovi, finansijski programi, posebni računi i podračuni i drugo. Kompleksnost budžeta uključuje njegove mnogobrojne as-

pekte, u kojoj preovladava politički aspekt, koji predstavlja refleksiju politike koja se vodi, govori o načinu donošenja budžeta i njegovom uticaju na sva područja života. Pravni aspekt-dimenzija budžeta se ogleda u formi njegovog donošenja, a to je na republičkom nivou, zakon, a na nivou lokalnih samouprava – odluke o budžetu i finansijski planovi, koje donose organizacije obaveznog socijalnog osiguranja. Ovi pravni akti putem odobrenih aproprijacija po ekonomskim klasifikacijama uređuju način zakonitog i namenskog trošenja budžetskih, odnosno javnih sredstava.

Treba napomenuti da se pod korisnicima javnih sredstava, u skladu sa odredbama pomenutog člana 2. Zakona o budžetskom sistemu, stav 1. tačka 5. podrazumevaju: „ 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, 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, druga pravna lica u kojima javna sredstva čine više od 50% ukupnih prihoda ostvarenih u prethodnoj poslovnoj godini, kao i javne agencije i organizacije na koje se primenjuju propisi o javnim agencijama.“

Programski budžet je jedna vrsta budžeta, pored linijskog, budžeta učinka i nultog budžeta. Ocenjuje se da je linijski budžet najlakši za pripremu, ali da on ne daje nikakve nove podatke o aktivnostima i funkcijama programa budžetskih korisnika, i neobezbeđuje podatke o ostvarenim efektima rada i utrošku sredstava, već je orijentisan na aproprijacije po ekonomskim klasifikacijama rashoda i izdataka, dok se nadležnosti identifikuju preko funkcionalne klasifikacije. Budžet učinka ima za cilj da doprinose povećanju efikasnosti javne potrošnje, uz korišćenje različitih informacija o učinku. Nulti budžet predstavlja vrstu budžeta gde se rashodi i izdaci za nabavku nefinansijske imovine, zatim sva pojedinačna konta, ili stavke programa razmatraju iz godine u godinu.

Programski budžet je usmeren na očekivane rezultate usluga i aktivnosti koje sprovode kako Republika, tako i lokalna samouprava. U programskom budžetu, prihodi i primanja, rashodi i izdaci su u vezi sa višegodišnjim programima koji su utvrđeni od strane Republike, lokalne samouprave, odnosno organizacija obaveznog socijalnog osiguranja, posredstvom ciljeva i strategija.

Programski budžet vrši klasifikaciju rashoda i izdataka prema uže definisanim nadležnostima i merama korisnika budžeta, tako da prikazuje:

- u koje konkretne svrhe se sredstva troše;
- na koji način je takva potrošnja povezana sa srednjoročnim ciljevima i
- kakvi rezultati se ostvaruju.

Na opisani način programski budžet:

- „1) pruža jedinstven okvir za utvrđivanje prioriternih rashoda i izdataka;
- 2) unapređuje koordinaciju politika, što je od velikog značaja za postizanje nacionalnih socijalnih i ekonomskih ciljeva;
- 3) obezbeđuje finansijski kontekst srednjoročnim planovima korisnika budžeta;

- 4) omogućava korisnicima budžeta, izvršnoj i zakonodavnoj vlasti da uoče neefikasno trošenje, kao i oblasti u kojima se ne postižu adekvatni rezultati i kojima je potrebno više resursa;
- 5) doprinosi unapređenju usluga javne uprave kroz procenu odnosa njihove cene i kvaliteta;
- 6) omogućava izradu Budžeta koji je transparentniji i razumljiviji za građane.⁴

Budući da se pojam aproprijacija po ekonomskim klasifikacijama često koristi u budžetskom sistemu, treba pomenuti da se pod tim pojmom aproprijacija u skladu sa odredbama člana 2. stav 1 tačka 31. Zakona o budžetskom sistemu, podrazumeva sledeće:

„**Aproprijacija** je od strane Narodne skupštine, odnosno skupštine lokalne vlasti, zakonom o budžetu Republike Srbije, odnosno, odlukom o budžetu lokalne vlasti, dato ovlašćenje Vladi, odnosno nadležnom izvršnom organu lokalne vlasti, za trošenje javnih sredstava do određenog iznosa i za određene namene za budžetsku godinu, odnosno iznos sredstava utvrđen u finansijskom planu organizacije za obavezno socijalno osiguranje za određene namene; stalna aproprijacija je aproprijacija u budžetu kojom se obavezno utvrđuju sredstva na ime otplate duga i datih garancija; aproprijacije za indirektno korisnike budžetskih sredstava se iskazuju zbirno po vrstama indirektnih korisnika i namenama sredstava u okviru razdela direktnog korisnika koji je, u budžetskom smislu, odgovoran za te indirektno korisnike budžetskih sredstava.“

Programski budžet daje mogućnost da se istovremeno prati ostvarenje rezultata i trošenja sredstava, uz naglasak da zahteva prethodno utvrđene dugoročne ciljeve. Programski budžet prikazuje svrhe rashoda i rezultate koji se ostvaruju, što ga čini različitim od linijskog budžeta, kako po pristupu, pripremi, proveru, tako i po načinu prikazivanja. Programski budžet je usmeren na očekivane rezultate usluga i aktivnosti koje sprovodi Republika, odnosno lokalna samouprava. Akcenat je na ostvarenju srednjoročnih i dugoročnih ciljeva. U programskom budžetu, prihodi, rashodi i izdaci su povezani višegodišnjim programima koji su definisani od strane budžetskih korisnika, uz pomoć ciljeva i strategija. Programski budžet identifikuje očekivane rezultate pomenutih aktivnosti, po čemu se najviše razlikuje u odnosu na ostale oblike budžeta.

U skladu sa članom 28. Zakona o budžetskom sistemu, budžet se sastoji iz opšteg, posebnog dela i obrazloženja.

„Opšti deo budžeta obuhvata:

- 1) račun prihoda i rashoda i neto nabavku nefinansijske imovine (razlika prodaje i nabavke nefinansijske imovine); budžetski suficit, odnosno deficit;
- 2) ukupni fiskalni suficit, odnosno ukupni fiskalni deficit;
- 3) račun finansiranja, odnosno predlog za korišćenje suficita, a u slučaju deficita – izvore za njegovo finansiranje iskazane i kvantifikovane pojedinačno po vrstama izvora;
- 4) pregled očekivanih sredstava iz finansijske pomoći Evropske unije;

4 http://www.mfin.gov.rs/UserFiles/File/budžetski%20korisnici/2017/Donošenje_programskog_budžeta_uputstvo,_ctp.4._asp/1.12.2017.

- 5) procenu neophodnih finansijskih sredstava za finansiranje učešća Republike Srbije u sprovođenju finansijske pomoći Evropske unije;
- 6) procenu ukupnog novog zaduženja, odnosno razduženja Republike Srbije u toku budžetske godine;
- 7) procenu ukupnog iznosa novih garancija Republike Srbije tokom budžetske godine;
- 8) pregled planiranih kapitalnih izdataka budžetskih korisnika za tekuću i naredne dve budžetske godine;
- 9) stalnu i tekuću budžetsku rezervu.

Posebni deo budžeta iskazuje finansijske planove direktnih korisnika budžetskih sredstava, prema principu podele vlasti na zakonodavnu, izvršnu i sudsku.

Finansijski planovi iz stava 3. ovog člana uključuju rashode i izdatke direktnog korisnika budžetskih sredstava, u skladu sa ekonomskom, funkcionalnom, programskom i klasifikacijom prema izvorima finansiranja, definisanim u članu 29. ovog zakona.

Obrazloženje budžeta sadrži:

- 1) obrazloženje opšteg dela budžeta;
- 2) programske informacije.

Programske informacije iz stava 5. tačka 2) ovog člana sadrže opise programa, programskih aktivnosti i projekata korisnika budžetskih sredstava, ciljeve koji se žele postići u srednjoročnom periodu sprovođenjem programa, programskih aktivnosti i projekata, kao i pokazatelje učinka za praćenje postizanja navedenih ciljeva. Neki od definisanih ciljeva, odnosno pokazatelja učinka programa, programske aktivnosti ili projekta predstavljaju rodno odgovorne ciljeve, odnosno rodne pokazatelje kojima se prikazuju i prate planirani doprinosi programa, programske aktivnosti ili projekta ostvarivanju rodne ravnopravnosti...

U skladu sa članom 5. Uredbe o budžetskom računovodstvu („Službeni glasnik RS“, broj: 125/2003 i 12/2006), a koja je doneta na osnovu Zakona o budžetskom sistemu propisano je:

- da je osnova za vođenje budžetskog računovodstva gotovinska osnova;
- da se transakcije i ostali događaji evidentiraju se u trenutku kada se gotovinska sredstva prime, odnosno isplate;
- da se finansijski izveštaji pripremaju na principima gotovinske osnove Međunarodnih računovodstvenih standarda za javni sektor;
- da finansijski izveštaji na gotovinskoj osnovi sadrže informacije o izvoru sredstava prikupljenih u toku određenog perioda, nameni za koju su sredstva iskorišćena u saldu gotovinskih sredstava, na dan izveštavanja;
- da je osnov za merenje rezultata u finansijskim izveštajima saldo gotovinskih sredstava i ekvivalenata i da
- da rezultat u sastavljenim finansijskim izveštajima u skladu sa gotovinskom osnovom, predstavlja promenu iznosa gotovine i gotovinskih ekvivalenata.

Takođe je bitno navesti da budžetski korisnici i organizacije obaveznog socijalnog osiguranja mogu voditi računovodstvene evidencije i prema obračunskoj

osnovi za potrebe internog izveštavanja, pod uslovom da se finansijski izveštaji izrađuju na gotovinskoj osnovi radi konsolidovanog izveštavanja.

U prethodnom tekstu smo konstatovali primenu gotovinske osnove u javnom sektoru, što je upravo propisano odredbama Uredbe o budžetskom računovodstvu („Sl. Glasnik RS“, broj: 125/2003 i 12/2006) za razliku od sektora privrede, gde je u knjigovodstvu dominantna obračunska osnova, koja prepoznaje događaj (u trenutku nastanka, a ne u trenutku prijema –izdavanja gotovine).

Primena gotovinske osnove, pre svega se zasniva na jednostavnosti i mogućnosti lakšeg razumevanja, s obzirom na sve veće zahteve za efikasnijim upravljanjem u javnom sektoru, čime se javila potreba za kompleksnijim informacijama, koje na dosadašnji način postavljeno budžetsko računovodstvo, nije u stanju da zadovolji.

Gotovinska osnova (načelo računovodstvenog obuhvatanja prihoda i rashoda u trenutku naplate, odnosno plaćanja) predstavlja osnovu za vođenje budžetskog računovodstva, po kojoj se transakcije i ostali događaji priznaju u momentu prijema odnosno isplate sredstava, kao što je definisano gotovinskom osnovom Međunarodnih računovodstvenih standarda za javni sektor, u delu koji se odnosi na gotovinsku osnovu.

Gotovina predstavlja gotovinska sredstva na raspolaganju i depozite u bankarskim institucijama, koji se mogu povući na zahtev, dok gotovinski ekvivalenti jesu kratkoročni visoko likvidni plasmani koji se mogu lako konvertovati u poznate sume novca uz minimalan rizik promene vrednosti.

Kako smo već pomenuli, prednost sistema finansijskog izveštavanja po gotovinskoj osnovi je njegova jednostavnost. Izveštaji na gotovinskoj osnovi (primer u Republici Srbiji) su potrebni kako bi se utvrdilo poslovanje koje je zasnovano na trošenju budžetskih sredstava u skladu sa odobrenim aroprijacijama po ekonomskim klasifikacijama u Zakonu o budžetu na nivou Republike Srbije, Odlukama o budžetu na nivou lokalne samouprave i Finansijskim planovima organizacija za obavezno socijalno osiguranje.

U skladu sa odredbama Uredbe o budžetskom računovodstvu, u Republici Srbiji se i danas vodi budžetsko računovodstvo po gotovinskoj osnovi kao i u značajnom broju drugih zemalja sveta, međutim, takođe su prisutne aktivnosti vlasti Republike Srbije koje aktivno teže transparentnosti javnih finansija, pa su se zato opredelile za usvajanje računovodstva u skladu sa standardima IPSAS⁵ na obračunskoj osnovi.⁶

Buduća izrada finansijskih izveštaja, u skladu sa IPSAS standardima predstavljajući, važan korak, u skladu sa preporukama međunarodnih institucija, uključujući MMF i Svetsku banku.⁷

5 Vid. Međunarodni računovodstveni standardi za javni sektor (International Public Sector Accounting Standards – IPSAS), koje objavljuje Odbor za međunarodne računovodstvene standard za javni sektor (International Public Sector Accounting Standards Board – IPSASB);

6 Hasan Berberović, dipl. oec, revizor, *Osnova za vođenje budžetskog računovodstva i finansijskog izveštavanja*, Računovodstvo i porezi, broj 144, septembar 2017, str. 1, Rezon Media Grup, Beograd.

7 <http://www.mfin.gov.rs/UserFiles/File/dokumenti/2016/Program...>, Republika Srbija, Ministarstvo finansija, Program reforme upravljanja javnim finansijama 2016–2020, novembar 2015. str. 38, asp/10.12.2017.

Nepokretnosti, opremu i ostala osnovna sredstva u državnoj svojini, korisnici budžetskih sredstava, organizacije obaveznog socijalnog osiguranja i korisnici sredstava Republičkog fonda za zdravstveno osiguranje u svojim poslovnim knjigama evidentiraju prema nabavnoj vrednosti umanjenoj za ispravku vrednosti po osnovu amortizacije. Tako je članom 22. Zakona o budžetu za 2017. godinu, u vezi načina obračuna amortizacije nefinansijske imovine propisano: „Direktni i indirektni korisnici budžetskih sredstava u 2017. godini obračunatu ispravku vrednosti nefinansijske imovine iskazuju na teret kapitala, odnosno ne iskazuju rashod amortizacije i upotrebe sredstava za rad.“

Direktni budžetski korisnici imaju svoje razdele, a indirektni tzv. glave. Za razliku od opšteg dela budžeta, u posebnom, rashodi i izdaci nisu prikazani zbirno već pojedinačno po svim budžetskim klasifikacijama: korisnicima, kontima, funkcijama, programima, izvorima finansiranja.

Budžet se donosi za period od jedne fiskalne godine, a fiskalna godina se najčešće poklapa sa kalendarskom, s tim da se budžet Republike Srbije, može doneti i na period od tri godine.

U postupku donošenja budžeta planiraju se tekuća i stalna budžetska rezerva. Stalna budžetska rezerva je namenjena finansiranju otklanjanja posledica vanrednih okolnosti odnosno eventualnih elementarnih nepogoda, a tekuća budžetska rezerva se koristi za neplanirane svrhe za koje nisu utvrđene apriorijacije ili za svrhe za koje se u toku godine pokaže da apriorijacije nisu bile dovoljne. Iznos budžetskih rezervi koji se može planirati budžetom je ograničen Zakonom o budžetskom sistemu, na način da se tekuća budžetska rezerva opredeljuje najviše do 4% ukupnih prihoda i primanja od prodaje nefinansijske imovine za budžetsku godinu, a stalna budžetska rezerva do najviše 0,5% ukupnih prihoda i primanja od prodaje nefinansijske imovine za budžetsku godinu.

Prihodi i primanja u budžetu se iskazuju u ukupno ostvarenim iznosima, a rashodi i izdaci u ukupno izvršenim iznosima. Naplata prihoda nije ograničena iznosima iskazanim (planiranim) u budžetu. Za razliku od prihoda, izvršenje rashoda i izdataka je ograničeno iznosima (apriorijacijama) odobrenim u budžetu. Budžetski prihodi i primanja moraju biti u ravnoteži sa budžetskim rashodima i izdacima.

Polazeći od pojašnjenja gotovinske osnove, obračun – utvrđivanje suficita i deficita je obračun u momentu kada su stvarno naplaćeni prihodi i isplaćeni rashodi i izdaci sa tekućeg računa budžetskog korisnika.

Potrebno je takođe navesti da korišćeni pojmovi u prethodnom tekstu i to: *korisnici budžetskih sredstava, direktni i indirektni korisnici budžetskih sredstava i korisnici sredstava organizacija za obavezno socijalno osiguranje* u skladu sa članom 2. stav 1 tač. 6 – 9. Zakona o budžetskom sistemu, imaju sledeće značenje i to:

- **Korisnici budžetskih sredstava** su direktni i indirektni korisnici budžetskih sredstava Republike Srbije, odnosno lokalne vlasti;
- **Direktni korisnici budžetskih sredstava** su organi i organizacije Republike Srbije, odnosno organi i službe lokalne vlasti;
- **Indirektni korisnici budžetskih sredstava su:** pravosudni organi, budžetski fondovi, mesne zajednice; ustanove osnovane od strane Republike Srbije, odnosno lokalne vlasti, nad kojima osnivač, preko direktnih

korisnika budžetskih sredstava, vrši zakonom utvrđena prava u pogledu upravljanja i finansiranja.

Dok direktni budžetski korisnici u posebnom delu budžeta u skladu sa organizacionom klasifikacijom dobijaju vlastite delove budžeta koji se zovu „Razdeli“, indirektni budžetski korisnici, u skladu tom organizacionom klasifikacijom, u posebnom delu budžeta, dobijaju takođe vlastite delove budžeta koji se zovu „Glave“.

- **Korisnici sredstava organizacija za obavezno socijalno osiguranje** su organizacije za obavezno socijalno osiguranje i korisnici sredstava Republičkog fonda za zdravstveno osiguranje (zdravstvene i apotekarske ustanove čiji je osnivač Republika Srbija, odnosno lokalna vlast);

Glavni subjekti budžetskog sistema na nivou Republike, odnosno jedinice lokalne samouprave su Republička, Gradska, odnosno opštinska uprava, konkretno nadležna služba za poslove budžeta, koja je deo veće organizacione jedinice kako na nivou Republike (resorno ministarstvo), tako i na nivou jedinice lokalne samouprave (sekretarijat ili odeljenje).

Treba napomenuti da pomenuta služba pruža tehničku podršku koja se sastoji u:

- projektovanju prihoda,
- pripremi uputstava za sačinjavanje predloga finansijskih planova,
- davanju sugestija, organizovanju sastanaka, javnih rasprava,
- prijemu, analizi i redigovanju finansijskih planova, njihovog usaglašavanja u skladu sa već određenim limitima,
- pomoći prilikom unošenja programskih parametara u softver koji koriste budžetski korisnici, a što u krajnjoj instanci finalizira donošenjem Zakona, odnosno odluke o budžetu.

Osnovni dokument koji se pri tome koristi je Uputstvo za pripremu programskog budžeta, uz napomenu da nadležna budžetska odeljenja, odnosno službe, nastoje da izrade realnu projekciju prihoda, uz poštovanje opravdanih zahteva budžetskih korisnika, ali sprečavanjem njihovih nerealnih zahteva, naročito onih koji se odnose na nabavku nefinansijske imovine, za koju postoje restrikcije u današnjim uslovima ekonomske krize.

Budžetski korisnici izrađuju predloge finansijskih planova uz dobijene preporuke, koje po istom principu moraju poštovati i indirektni budžetski korisnici.

Treba naglasiti da se pomenuti predlozi finansijskih planova svih učesnika u budžetskom procesu na nivou Republike, odnosno lokalne samouprave baziraju na osnovnim fiskalnim parametrima i pokazateljima, koji su definisani u ključnom dokumentu Republike Srbije – Fiskalnoj strategiji, koju donosi ministar Finansija za narednu budžetsku godinu i koja obuhvata trogodišnji period. Na osnovu pomenutog, ključnog planskog dokumenta donosi se i navedeno Uputstvo za pripremu budžeta.

Vlada na nivou Republike Srbije, odnosno Pokrajinsko/Gradska/opštinsko veće – lokalne samouprave, nadležni su izvršni organi, koji razmatraju nacrt budžeta i utvrđuju predlog koji se po zakonom utvrđenoj proceduri dostavlja nadležnom skupštinskom organu. Izvršni organ razmatra dobijeni dokument,

koji se može izmeniti, a sve u skladu sa Budžetskim kalendarom, čija procedura je utvrđena članom 31. Zakona o budžetskom sistemu.

Skupština Republike, odnosno Pokrajine/grada/opštine predstavlja organ koji donosi budžet, koji odlučuje o budžetu, u kome se vrši finansijska projekcija planiranih aktivnosti republičke, odnosno lokalne vlasti. U ovom postupku, o budžetu odlučuju i radna tela Skupštine Republike Srbije – Odbor za finansije, republički budžet i kontrolu trošenja javnih sredstava, a na lokalnom nivou Sekretarijat, odnosno Savet za budžet i finansije. Pri tome se mogu uključiti i drugi organi, kao što su na lokalnom nivou recimo, sekretarijati za propise, za urbanizam, privredu, inspeksijske poslove i dr.

Skupština Republike, odnosno grada/opštine, predstavlja najviši organ vlasti, u smislu predstavljanja građana i razmatra predlog budžeta, odlučuje o amandmanima i nakon rasprave o budžetu, odlučuje o predlogu budžeta. Da bi budžet bio usvojen, u formi zakona ili odluke, u zavisnosti od nivoa vlasti, isti treba da se izglasa većinom glasova od ukupnog broja poslanika, odnosno odbornika.

Priprema budžeta je procedura koja je utvrđena, kao što je napred navedeno odredbama člana 31. Zakona o budžetskom sistemu, uz napomenu da je posebno propisan Kalendar za nivo Republike Srbije i Kalendar budžeta lokalne vlasti.

1) Kalendar za nivo Republike Srbije:

- 15. februar – ministar daje instrukciju za predlaganje prioriternih oblasti finansiranja za budžetske korisnike koje uključuju i srednjoročne prioritete javnih investicija;
- 15. mart – direktni korisnici sredstava budžeta Republike Srbije na osnovu instrukcije iz podtačke (1) ove tačke dostavljaju Ministarstvu predloge za utvrđivanje prioriternih oblasti finansiranja za budžetsku i naredne dve fiskalne godine, kao i godišnji izveštaj o učinku programa za prethodnu godinu;
- 15. april – ministar u saradnji sa ministarstvima i institucijama nadležnim za ekonomsku politiku i privredni sistem dostavlja Vladi na prethodno razmatranje Fiskalnu strategiju, koja sadrži ekonomsku i fiskalnu politiku Vlade sa projekcijama za budžetsku i naredne dve fiskalne godine;
- 25. april – Vlada daje saglasnost ministru da pripremi nacrt Fiskalne strategije koja sadrži konkretne odluke o prioriternim oblastima finansiranja, koje obuhvataju i srednjoročne prioritete javnih investicija;
- 30. april – ministar dostavlja nacrt Fiskalne strategije Fiskalnom savetu;
- 15. maj – Fiskalni savet daje mišljenje o nacrtu Fiskalne strategije;
- jun – ministar dostavlja Vladi predlog Fiskalne strategije na usvajanje;
- 15. jun – Vlada usvaja Fiskalnu strategiju i dostavlja je Narodnoj skupštini na razmatranje, kao i lokalnoj vlasti;
- 30. jun – Narodna skupština dostavlja Vladi komentare i preporuke u vezi sa Fiskalnom strategijom;
- jul – ministar dostavlja uputstvo za pripremu nacrta budžeta Republike Srbije;
- jul – ministar dostavlja uputstvo za pripremu odluke o budžetu lokalnoj vlasti, kao i Fiskalnu strategiju organizacijama za obavezno socijalno osiguranje;

- septembar – direktni korisnici sredstava budžeta Republike Srbije i organizacije za obavezno socijalno osiguranje dostavljaju predlog srednjoročnog i finansijskog plana Ministarstvu, koji sadrži izveštaj o učinku programa za prvih šest meseci tekuće godine;
- oktobar – Vlada, na predlog ministra, usvaja revidiranu Fiskalnu strategiju, sa informacijama o finansijskim i drugim efektima novih politika, uzimajući u obzir posle 15. aprila ažurirani makroekonomski okvir;
- 5. oktobar – Vlada dostavlja Narodnoj skupštini revidiranu Fiskalnu strategiju;
- 15. oktobar – ministar dostavlja Vladi nacrt zakona o budžetu Republike Srbije, nacрте odluka o davanju saglasnosti na finansijske planove organizacija za obavezno socijalno osiguranje sa finansijskim planovima organizacija za obavezno socijalno osiguranje;
- novembar – Vlada usvaja predlog zakona o budžetu Republike Srbije i dostavlja ga Narodnoj skupštini, zajedno sa predlozima odluka o davanju saglasnosti na finansijske planove organizacija za obavezno socijalno osiguranje i finansijskim planovima organizacija za obavezno socijalno osiguranje;
- 15. decembar – Narodna skupština donosi zakon o budžetu Republike Srbije i odluke o davanju saglasnosti na finansijske planove organizacija za obavezno socijalno osiguranje;

2) Kalendar budžeta lokalne vlasti:

- avgust – lokalni organ uprave nadležan za finansije dostavlja uputstvo za pripremu nacrta budžeta lokalne vlasti;
- septembar – direktni korisnici sredstava budžeta lokalne vlasti dostavljaju predlog finansijskog plana lokalnom organu uprave nadležnom za finansije za budžetsku i naredne dve fiskalne godine, koji sadrži izveštaj o učinku programa za prvih šest meseci tekuće godine;
- 15. oktobar – lokalni organ uprave nadležan za finansije dostavlja nacrt odluke o budžetu nadležnom izvršnom organu lokalne vlasti;
- novembar – nadležni izvršni organ lokalne vlasti dostavlja predlog odluke o budžetu skupštini lokalne vlasti;
- 20. decembar – skupština lokalne vlasti donosi odluku o budžetu lokalne vlasti;
- 25. decembar – lokalni organ uprave nadležan za finansije dostavlja ministru odluku o budžetu lokalne vlasti.

Rokovi iz stava 1. ovog člana predstavljaju krajnje rokove u budžetskom kalendaru.

Nastavljajući razmatranje pitanja u vezi Programskog budžeta, koji je 2015. godine implementiran u Zakon o budžetskom sistemu, treba istaći da je programska struktura budžeta u vezi sa hijerarhijskom strukturom države, imajući u vidu ciljeve Vlade, kao i ciljeve i nadležnosti korisnika budžetskih sredstava. Uspostavlja se relacija između sektora i programskih kategorija – programa, programskih aktivnosti i projekata, a što daje mogućnost vršenja analize aktivnosti korisnika budžetskih sredstava na svim nivoima vlasti, čime se doprinosi realizaciji politika na nivou sektora.

Dakle, **Programsku strukturu** budžetskih korisnika čine tri programske kategorije:

- program;
- programska aktivnost i
- projekat.

„**Program** predstavlja skup mera koje korisnici budžeta sprovode u skladu sa svojim ključnim nadležnostima i utvrđenim srednjoročnim ciljevima. Program se sastoji od nezavisnih, ali tesno povezanih komponenata – programskih aktivnosti i/ili projekata. Alokacija sredstava opredeljenih za program vrši se apropriacijama vezanim za programske aktivnosti i projekte u okviru programa.

Program se utvrđuje i sprovodi od strane jednog ili više korisnika budžeta i nije vremenski ograničen.

Programska aktivnost je tekuća delatnost korisnika budžeta čijim sprovođenjem se postižu ciljevi koji doprinose dostizanju ciljeva programa.

Programske aktivnosti se utvrđuju na osnovu njihovih uže definisanih nadležnosti.

Mogu se odnositi na: pružanje javne usluge, pripremu i donošenje normativnih i strateških akata, rad inspeksijske službe, sprovođenje mera javnih politika, administrativnu delatnost organa i dr.

Programska aktivnost mora biti deo programa, sprovodi se od strane samo jednog korisnika budžeta i nije vremenski ograničena.

Projekat je vremenski ograničen poslovni poduhvat korisnika budžeta čijim sprovođenjem se postižu ciljevi koji doprinose postizanju ciljeva programa.

Može se odnositi na kapitalno ulaganje, unapređenje procedure u javnoj administraciji, usavršavanje državnih službenika i slične poduhvate koji doprinose kvalitetnijem pružanju javnih usluga. Takođe, projekti mogu predstavljati kratkoročni instrument utvrđene javne politike.⁸

Svrha programa, programske aktivnosti ili projekta iskazuje tako što se opisuju efekti koji treba da se postignu na duži rok i ne mora da bude merljiva. Efekti mogu biti društveni ili ekonomski. Osnov programa uključuje informacije o pravnom osnovu, srednjoročnom planu i/ili strategiji na osnovu kojih su utvrđeni ciljevi programa i programskih aktivnosti i projekata koji mu pripadaju.

Opis programa, programske aktivnosti ili projekta uključuje obrazloženje ključnih aktivnosti i usluga koje se sprovode, odnosno pružaju.

Cilj programa predstavlja krajnji ishod koji treba ostvariti u srednjem roku (3–5 godina) sprovođenjem mera u okviru programa. Cilj programa je u skladu sa srednjoročnim planom i/ili strateškim dokumentima budžetskih korisnika, kao i odgovarajućim sektorskim strategijama, uz napomenu, da kad god postoji mogućnost, program treba da bude kvantitativno izražen.

Cilj programske aktivnosti ili projekta može se odnositi na krajnji ishod, odnosno određeni društveni ili ekonomski efekat, kao i na neposredne izlazne rezultate koji se ostvaruju sprovođenjem programske aktivnosti ili projekta u kratkoročnom (1–2 godine) ili u srednjoročnom periodu (3–5 godina).

8 // <http://www.mfin.gov.rs/Files/Files/budzet.crp.4.asp> 2.12.2017.

„Indikatorima učinka se meri, odnosno utvrđuje, da li se cilj postiže. Postoje dve vrste indikatora učinka: **indikator i ishoda i indikator izlaznih rezultata**.

Primenom indikatora ishoda obezbeđuju se informacije o krajnjem dostignuću programa, programske aktivnosti ili projekta, tj. o ostvarenoj društvenoj ili ekonomskoj promeni.

Oni su posebno značajni za strateško planiranje, usmeravanje budžetskih sredstava i upravljanje javnim politikama, a istovremeno rezultati koje mere su oni koji su od najvećeg interesa za širu javnost.

Primenom indikatora izlaznog rezultata obezbeđuju se informacije o neposrednim proizvodima i uslugama koji su pruženi sprovođenjem programske aktivnosti ili projekta. Indikatori izlaznog rezultata najčešće mere kvantitet, kvalitet ili efikasnost pružanja javne usluge.⁹

U programskom budžetu pažnja je fokusirana na učinak mera finansiranih iz budžeta. Korisnici budžeta, podjednako kao i ministarstvo nadležno za poslove finansija, Vlada i zakonodavna vlast, koristiće informacije o učinku da bi procenili efikasnost i efikasnost potrošnje i da bi utvrdili prioritete u rashodima.

Pretpostavke merenja učinka potrošnje su:

- utvrđeni programska struktura i ciljevi korisnika budžeta;
- odabrani odgovarajući indikatori učinka;
- sprovedeni monitoring i
- izvršena evaluacija.

Za programsku strukturu se vezuju mere i troškovi korisnika budžeta, uzimajući u obzir srednjoročne planove korisnika i strateške dokumente koji su u vezi sa njihovom nadležnošću. S tim u vezi treba obratiti pažnju na sledeće pojmove:

Indikator i učinka predstavljaju instrument praćenja i ostvarenja ciljeva korisnika budžeta. Primena indikatora učinka i podataka koji se na taj način obezbeđuju važni su iz više razloga. Određuju se na osnovu postojećeg stanja (bazne vrednosti) i realne procene onoga što se može ostvariti u određenom periodu, utroškom opredeljenog iznosa.

Proces monitoringa je permanentan proces koji sprovode korisnici budžeta u toku koga se prati sprovođenje programa, programske aktivnosti ili projekta, u poređenju sa očekivanim rezultatima.

Evaluacija postignutog predstavlja analize vrednosti koje su izmerene pomoću utvrđenih indikatora i učinka, kao i opravdanost mera koje se sprovode da bi se postigli utvrđeni ciljevi.

Planiranje, programski budžet i unapređenje sprovođenja javnih politika

Putem programskog budžeta stvaraju se uslovi za usklađivanje srednjoročnog planiranja i alociranje budžetskih sredstava i adekvatnije upravljanje javnim politikama, iz razloga što se troškovi direktno vezuju za sprovođenje osnovnih programskih kategorija, kojima se realizuju javne politike.¹⁰

Imajući u vidu Godišnji ciklus planiranja, na osnovu instrukcije za predlaganje prioriteta oblasti finansiranja za budžetske korisnike, u koji ulaze sred-

9 Ibid. crp. 5.

10 Ibid. crp. 9.

njoročni prioriteti javnih finansija koje donosi ministar finansija do 15. februara, Ministarstvu finansija, direktni korisnici budžetskih sredstava dostavljaju predloge za utvrđivanje prioriternih oblasti finansiranja za budžetsku i naredne dve fiskalne godine.

Dati predlozi znače realokaciju planiranih sredstava u programskoj strukturi, pri čemu se daju predlozi za uvođenje novih ili ukidanje postojećih programskih aktivnosti i projekata. Nakon usvojenih prioriternih oblasti finansiranja i Fiskalne strategije, koja utvrđuje fiskalni okvir, do 15 aprila, utvrđuju se limiti na nivou direktnih budžetskih korisnika. Posle toga, budžetski korisnici usklađuju finansijske planove za budžetsku i naredne dve fiskalne godine.¹¹

Uspostavljanje programske strukture korisnika budžeta, *podrazumeva utvrđivanje programa i ciljeva programa*, a što se vrši na osnovu njihove nadležnosti, koja je propisana zakonom, organizacione strukture, srednjoročnih planova i strateških dokumenata. Utvrđuju se osnovne nadležnosti budžetskih korisnika, u vezi sa kojim se određuju i programi. Pri tome se programi povezuju sa organizacionom strukturom, u cilju primene odgovornosti u vezi sprovođenja programa.

Cilj programa predstavlja specifičan društveni ili ekonomski efekat, odnosno krajnji ishod koji treba ostvariti u srednjem roku (3–5 godina) sprovođenjem mera u okviru programa.

Utvrđivanje indikatora programa – indikatori ishoda služe za praćenje postizanja utvrđenog cilja, prilikom čega je potrebno ispitati kojim putem se na najprimereniji način može meriti njegovo postizanje. Preporučivo je da se pažnja svede na 1–3 ključnih indikatora. Pri tome, treba nastojati, da oni ispune kriterijum SMART, odnosno da se mogu kvantitativno odrediti pomoću broja ili procenta, kao i da ispunjavaju druge tražene karakteristike.

Sa programskim aktivnostima i projektima, koji se utvrđuju, povezani su troškovi njihovog sprovođenja. Ukupan iznos sredstava koji je opredeljen za program se alokira na programske aktivnosti i projekte u okviru programa, a primeri troškova su utrošci koji se odnose su: rad finansijske službe, IT podrške...

Utvrđivanje programskih aktivnosti i projekata i povezanih ciljeva

Programske aktivnosti, kao što je već napred spomenuto su redovne, odnosno tekuće delatnosti budžetskih korisnika, kao na primer: rad inspekcije službe, donošenje normativnih akata..., koje oni treba da identifikuju, kroz razne programske aktivnosti, čija svrha i cilj korespondiraju sa svrhom i ciljevima utvrđenog programa.

Utvrđivanje indikatora programskih aktivnosti i projekata

Cilj programske aktivnosti ili projekta često se odnosi na unapređenje neke javne usluge koju pruža korisnik budžeta, u vezi čega se za merenje učinka programskih aktivnosti i projekta utvrđuju indikatori ishoda, indikatori izlaznih rezultata, ili kombinacija ovih dvaju indikatora.

11 <http://www.lexonline.paragraf.rs/WebParagraf/>, *Stručni komentar*, Primena kategorija „Programska aktivnost“ u „Projekat“ u cilju izrade budžeta Republičkog i lokalnog nivoa vlasti, str. 1, asp/ 21.11.2014.

Primer indikatora kojima se meri kvantitet je naprimer procenat obrađenih zahteva za upis u katastar nepokretnosti, a primer indikatora za merenje kvaliteta pruženih usluga kojim se meri brzina, odnosno ažurnost u radu je prosečno vreme odbrade zahteva za procenu uticaja određenog projekta na životnu sredinu.

Ministarstvo finansija Republike Srbije određuje šifru programa i programske aktivnosti i projekata koji se odnose na budžet Republike. Šifru programa programskih aktivnosti i projekata budžeta lokalnih samouprava utvrđuje Stalna konferencija gradova i opština.

Svakom od programa data je šifra koja je sastavljena od četiri cifre, pri čemu prve dve cifre određuju broj sektora kome program pripada, dok sledeće dve cifre predstavljaju prvi slobodan redni broj. Svaki program objedinjava utvrđeni broj programskih aktivnosti i projekata koji su putem šifri povezani za program kojem pripadaju, tako da šifra programske aktivnosti sadrži šifru programa kome programska aktivnost pripada i još 4 dodatne cifre koje predstavljaju prvi slobodan broj u okviru programa. Takođe, šifra projekta obuhvata šifru programa kome projekat pripada i još dodatne četiri cifre koje predstavljaju prvi slobodan broj u okviru programa. Otvaranje šifara za nove projekte u nadležnosti je direktnog budžetskog korisnika, koji u tom slučaju podnosi pomenuti predlog za utvrđivanje prioriternih oblasti finansiranja za budžetsku i naredne dve fiskalne godine.

U slučajevima kada se isti projekat finansira sredstvima centralne vlasti i sredstvima jedinica lokalne samouprave, da se obezbedilo sprovođenje analize potrošnje javnih sredstava i postignutih efekata, projekti jedinice lokalne vlasti se utvrđuju u skladu sa odgovarajućim projektom u budžetu Republike Srbije u pogledu naziva i šifre projekta, ali je pri tome nužna koordinacija centralnog nivoa vlasti i jedinice lokalne samouprave da bi se obezbedila adekvatna šifra i naziv projekta.

Za uniformne programe i programske aktivnosti koje sprovode, jedinice lokalne samouprave utvrđuju ciljeve na osnovu svojih strateških planova ili planova razvoja. Svaka jedinica lokalne samouprave utvrđuje i indikatore kojima meri postizanje specifičnih ciljeva programa, programske aktivnosti ili projekta koji sprovodi.¹²

7.1. Utvrđivanje programa

Za program koji se utvrđuje, potrebno je utvrditi i sledeće podatke:

- Sektor (kome pripada);
- Šifru;
- Naziv;
- Svrhu;
- Osnov (pravni osnov, srednjoročni plan, strategija);
- Opis;
- Odgovorno lice;
- Cilj (1–5);
- Indikatore ishoda: (1–3 za svaki cilj)

¹² Ibid. crp. 2–3.

- Vrednost za baznu godinu i naredne tri godine i izvor verifikacije za svaki indikator ishoda;
- Spisak korisnika budžeta koji sprovode program;
- Spisak programskih aktivnosti i projekata unutar programa.

Budžetski korisnici su u obavezi da izveštavaju o rezultatima koje su postigli u prethodnoj fiskalnoj godini putem softverske aplikacije za pripremu budžeta, u isto vreme kada se dostavljaju predlozi za prioritetne oblasti finansiranja za naredni fiskalni ciklus. Na taj način, pomenute informacije o učinku programa u prethodnoj budžetskoj godini, postaju i deo obrazloženja predloga finansijskih planova korisnika budžetskih sredstava. Korisnici budžeta Republike Srbije su u obavezi da dostave godišnji izveštaj ministarstvu nadležnom za poslove finansija, Vladi i Generalnom sekretarijatu Vlade, kao i Narodnoj skupštini, o rezultatima aktivnosti sprovedenih u završenoj fiskalnoj godini – postignutim vrednostima koje su izmerene, indikatorima učinka i eventualnim odstupanjima od ciljanih vrednosti, a jedinice lokalne vlasti izveštaj o postignutim rezultatima podnose na kraju fiskalne godine u sklopu Odluke o završnom računu budžeta lokalne vlasti.

Zakon o završnom računu budžeta Republike Srbije će pored finansijskih pokazatelja uključivati informacije o ostvarenju ciljeva programa, programskih aktivnosti i projekata, odnosno vrednosti koje su izmerene indikatorima učinka a odnose se na budžetsku godinu koja je predmet Zakona o završnom računu budžeta Republike. Te informacije će se od budžetskih korisnika na centralnom nivou automatski preuzimati iz softverske aplikacije za pripremu budžeta.¹³

Dakle, putem procesa uvođenja programskog modela budžeta došlo je do unapređenja planiranja i pripreme budžeta, uz poseban naglasak na povezivanju rashoda i izdataka sa prioritetima i politici Vlade u raznim oblastima. Programski budžet je neposredno uticao na kvalitetniji način izrade i analize finansijskih planova budžetskih korisnika i od posebnog je značaja za praćenje ostvarivanja planiranih rezultata.

Treba podsetiti, da je prvi put, Zakonom o budžetu Republike Srbije za 2008. godinu („Službeni glasnik RS“, broj: 123/07), pet direktnih budžetskih korisnika (ministarstava RS) svoje finansijske planove iskazalo u skladu sa programskim modelom budžeta. To je značilo da su se aproprijacije po ekonomskim klasifikacijama vezivale za određeni program, odnosno programsku aktivnost ili projekat, nakon čega je trebalo pratiti na koji način se iste izvršavaju u budžetu. U kontekstu daljeg unapređenja programskog modela budžeta, važno je jačanje Uprave za trezor, koja treba da ostvari svoju ulogu putem pružanja preciznih informacija o izvršenju planiranih ciljeva i izlaznih rezultata korisnika budžetskih sredstava u okviru programskog modela budžeta.

Imajući u vidu napred izneto, treba istaći neke od benefita programskog modela budžeta u okviru političkih procesa, a koji se ogledaju u tome što:

- Priprema budžeta po ovom modelu pomaže subjektima koju upravljaju političkim procesom, jer se javnim, odnosno budžetskim sredstvima upravlja na transparentniji način;

13 <http://www.mfin.gov.rs/Files/Files/budzet.ctp.23.asp/> 2.12.2017.

- Predstavlja transparentniji oblik planiranja javne potrošnje, omogućavajući unapređenje dijaloga između političara i određenih interesnih grupa u društvu;
- Sredstvo povezivanja političkih obećanja i određenih prioriteta u budžetu;
- Pruža veće mogućnosti izveštavanja i bolju komunikaciju sa javnošću;
- Dobijaju se bolje informacije o potrošnji, što je pretpostavka donošenja kvalitetnijih političkih odluka;
- Državni službenici u većoj meri preuzimaju odgovornost za rezultate svog rada;
- Predstavlja osnovu za unapređivanje rada i programa političkih partija;
- Omogućava planiranje, upravljanje, praćenje i izveštavanje o sprovođenju javnih politika i njihovoj efikasnosti, omogućava podizanje nivoa efikasnosti javne potrošnje¹⁴

Programski metod budžetiranja je prisutan u zemljama širom sveta, tako da njegovo uvođenje putem izmena i dopune Zakona o budžetskom sistemu, 2015. godine, kao njegovo dalje unapređivanje, izmenama i dopunama istog zakona iz 2016. godine (u delu prikazivanja učinka programa), predstavlja put ka prevazilaženju brojnih slabosti u budžetskom procesu u Republici Srbiji, uključujući, između ostalog, nedostatke srednjoročnog budžetskog okvira, na šta je neposredno pre uvođenja ovog modela u budžetski proces Republike Srbije, ukazivano u zaključcima izveštaja SIGMA¹⁵ *Public Expenditure Management and Control* za 2011. godinu, kada je pomenuti budžetski okvir okarakterisan kao jedan od osnovnih slabosti upravljanja javnim finansija u Srbiji, što se ogledalo u veoma lošoj oceni (S) koju je od strane pomenute organizacije dobilo fiskalno planiranje, politika troškova i budžetiranje.¹⁶

Programski model korisnici budžeta primenjuju u celini od donošenja Zakona o budžetu Republike Srbije za 2015. godinu („Službeni glasnik RS“, br. 142/15 i 94/15) i odluka o budžetu lokalne vlasti za 2015. godinu, u skladu sa odredbama Zakona o budžetskom sistemu („Službeni glasnik RS“, br. 54/09, 73/10, 101/10, 101/11, 93/12, 62/13, 63/13 – ispr., 108/13, 142/14, 68/15 – dr. zakon i 103/15).

U nastavku teksta, biće prikazan primer Odluke o budžetu za 2016. godinu grada „LF“ koja je utvrđena i donesena u skladu sa propisanim kriterijumima – Programskog budžeta. U navedenoj Odluci, u koloni 1. „Razdeo“, mogu se uočiti da su evidentirana 4 direktna budžetska korisnika, od kojih je četvrti po redu GRADSKA UPRAVA, u okviru koje se nalaze indirektni budžetski korisnici, između ostalih i indirektni korisnik TURISTIČKA ORGANIZACIJA GRADA, evidentirana u koloni „Glava“ pod brojem 6, čija struktura je u ovom primeru iskazana u skladu sa tekstom pomenute Odluke o budžetu za 2016. godinu.

14 www.zenskavlada.org.rs..., стр. 2–4, asp/6.12.2017.

15 Vid. SIGMA je zajednička inicijativa EU i OECD čiji je cilj da podrži reformu administracije zemalja koje se nalaze u procesu pristupanja EU, osnovana je 1992. godine.

16 www.bep.rs Prelazak na programsko budžetiranje, USAID, Business Enabling Project asp/6.12.2017.

Odluka o budžetu gradaL.F.... za 2016. godinu

Razdeo	Glava	Programska klasifikacija	Fun. klasif	Pozicija	Ekonom. klasif	Opis	Sredstva iz budžeta	Sredstva iz ostalih izvora	Ukupna javna sredstva
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1.									
2.									
3.									
4.						GRADSKA UPRAVA			
1.									
2.									
3.									
4.									
5.									
6.	TURISTIČKA ORGANIZACIJA GRADA								
		PROGRAM 1502	PROGRAM 4: RAZVOJ TURIZMA						
		Programska aktivnost 1502-0001	Upravljanje razvojem turizma						
			473			Turizam			

Uputstvom za izradu programskog budžeta predviđena je obaveza korisnika budžeta da prate i izveštavaju o učinku programa, dok se ovim uputstvom razrađuju uloge i odgovornosti u praćenju i izveštavanju, kao i način korišćenja informacija o učinku prilikom izrade budžeta.

Praćenje i izveštavanje predstavlja nadogradnju sistema za planiranje i izradu programskog budžeta, što daje mogućnosti budžetskim korisnicima da informacije o ostvarenim učincima programa koriste za povećanje efikasnosti javne potrošnje, kao i za unapređenje kvaliteta javnih usluga.

Istovremeno se stvarni rashodi sprovođenja programskih aktivnosti i projekata, porede sa rashodima planiranim u budžetu i analiziraju se u sklopu ostvarenih učinaka.

Navedena analiza čini osnov za obrazloženje sprovođenja programskih aktivnosti, projekata ili programa. Takođe se pruža obrazloženje i u pogledu uticaja koje rezultati sprovođenja programske aktivnosti, projekta ili programa u izveštajnom periodu imaju na učinke i sredstva planirana za naredni period.

Praćenje se usmerava na redovno prikupljanje podataka o ostvarenim vrednostima pokazatelja za merenje učinaka i poređenju ostvarenih i ciljnih vrednosti pokazatelja u određenom periodu. Pri tome se pruža objašnjenje eventualnih odstupanja, odnosno napretka u dostizanju ciljnih vrednosti.

Budžetski korisnici na osnovu praćenja sprovođenja programa izrađuju:

- godišnji izveštaj o učinku programa (za poslednju završenu fiskalnu godinu);
- izveštaj o učinku programa za prvih šest meseci tekuće fiskalne godine (polugodišnji izveštaj).

Izveštaje dostavljaju ministarstvu nadležnom za poslove finansija, odnosno lokalnom organu uprave nadležnom za finansije, u rokovima predviđenim budžetskim kalendarom.

Ministarstvo nadležno za poslove finansija, Vlada i Narodna skupština, odnosno lokalni organ uprave nadležan za finansije, nadležni izvršni organ lokalne vlasti i skupština lokalne vlasti, razmatraju informacije o učinku programa u okviru budžetske procedure. Na ovaj način se omogućava, da se odluke o prioritarnim oblastima finansiranja i raspodeli budžetskih sredstava za narednu fiskalnu godinu donose i na bazi ostvarenih rezultata i potrošnje u prethodnoj, odnosno tekućoj fiskalnoj godini. Vlada i Narodna skupština Republike Srbije, odnosno nadležni izvršni organ i skupština lokalne vlasti, razmatraju godišnje izveštaje o učinku programa prilikom donošenja zakona o završnom računu budžeta Republike Srbije, odnosno odluka o završnom računu budžeta lokalne vlasti. Na osnovu pomenutih godišnjih izveštaja o učinku programa rezultati ostvareni kroz budžetsku potrošnju dolaze pod fokus javnosti,¹⁷ uz napomenu da je izmenama i dopunama odredaba Zakona o budžetskom sistemu („Službeni glasnik RS“, broj: 99/16) propisano da se odredbe o učinku programa primenjuju od 01.01.2017. godine.

U vezi napred navedenog, može se konstatovati, da pred nadležnim subjektima u Republici Srbiji predstoji dalji rad na unapređenju programskog modela

17 <http://skgo.org/files/fck/File/2017/Uputstvo...ctp.4,5,asp/8.12.2017>.

budžeta, uključujući i njegove učinke, a čije efekte možemo očekivati u narednom periodu, što će biti od velikog značaja za unapređenje budžetskog procesa u Republici Srbiji, kao i za ispunjavanje uslova u vezi pristupanja naše zemlje Evropskoj uniji.

*Dr. Nadežda Tošić**

PROGRAM BUDGET, ITS CHARACTERISTICS AND IMPORTANCE IN THE CONTEXT OF INTERNATIONALLY ACCEPTED STANDARDS AND EU RECOMENDATIONS

Summary

The paper presents the Program Budget to budget users applied in entirety since the adoption of the Law on the Budget of the Republic of Serbia for 2015. The Program budget includes programs, program activities and projects of beneficiaries of budget funds, which are being implemented in order to effectively manage resources according to the proposed programs, which contribute to the achievement of strategic goals in line with the economic policy of the country. In the part of The Projects supported by the EU funds for pre-accession assistance (IPA), the Program Budget provides the opportunity for projects supported by IPA funds to be viewed within the broader strategic goals of budget users. The Program Structure of The Budget consists of three program categories: the Program, the Program activity and The Project. The program is a set of measures implemented by budget users in accordance with their own key competencies and established mid-term objectives. It consists of independent, but closely related components – program activities and/or projects. Established and implemented by one or more budget users and is not time-limited. Program activity is a current and continuous activity of budget users funds, which are not time-limited. Implementation of program activities is achieved goals that contribute to reaching the goals of the program. It is determined based on the narrow definition defined responsibilities of budget users and must be part of the program. The project is a time-limited business venture for budget users whose implementation achieves objectives of the project or program.

Key words: The Program. Program activity. The Project. The goals of the Program. Budget users. The legislation regulating. Budget Calendar.

* Nadežda Tošić, PhD, University of Belgrade Faculty of Law. Adviser in the Department of Finance and Public Procurement at the Secretariat for Inspections of the City of Belgrade.