



Stalna konferencija
gradova i opština

Savez gradova i opština Srbije



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Swiss Agency for Development
and Cooperation SDC

Dragan Spirić

Analiza sistema nadzora Skupštine jedinice lokalne samouprave nad sprovođenjem budžeta

Projekat *Institucionalna podrška SKGO*

Beograd, 2010



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Swiss Agency for Development
and Cooperation SDC

Analiza je rezultat rada Stalne konferencije gradova i opština (SKGO) u okviru projekta „Institucionalna podrška SKGO“. Projekat finansira Švajcarska agencija za razvoj i saradnju (SDC), a sprovodi Stalna konferencija gradova i opština. Analiza ne predstavlja zvaničan stav Švajcarske agencije za razvoj i saradnju. Autor analize je isključivo odgovoran za informacije koje se u njoj nalaze.

Sadržaj

Uvod.....	5
1. Javni sektor i budžet.....	7
2. Kraći prikaz budžetskog pravnog okvira	11
3. Proces pripreme idonošenja budžeta opština	13
4. Kontrola kao deo procesa upravljanja.....	17
4.1. Pojam i značaj kontrole.....	17
4.2. Kontrola budžeta.....	18
5. Skupština opštine	19
5.1. Kontrola skupštine opštine nad budžetskim procesom.....	20
5.2. Uloga radnih tela skupštine u nadzoru budžetskog procesa	22
5.3. Savet za budžet i finansije	24
5.4. Periodični izveštaji	25
5.5. Završni račun	27
5.6. Revizija	29
5.7. Transparentnost	31
6. Četvrta grana vlasti – dopunaskupštinskoj kontroli budžeta.....	35
7. Uporedni prikaz sistema kontroleskupštine nad budžetskim procesom	37
8. Predlozi i preporuke za unapređenje skupštinske kontrole budžeta.....	39
9. Mogućnosti za unapređenje sistema kontrole izmenom propisa	43
Zaključak	47
Literatura	49

Uvod

Resursi su ograničeni. Niko ih nema u izobilju. Srbija nema neograničenih resursa. Skoro polovina ograničenih resursa Srbije je obuhvaćena javnom potrošnjom. Oko 5 posto javne potrošnje je ona koju čine lokalne samouprave.

Življenje u civilizaciji podrazumeva zajednička dobra koja se finansiraju iz javne potrošnje. Međutim, postavlja se pitanje da li je nužno da sa skoro polovinom svega što proizvedemo raspolaže i raspodeljuje država?

Ako znamo da je slična situacija u većini drugih država, trebamo se okrenuti sledećem pitanju, pitanju celishodnosti. Da li naša država, uključujući i lokalne samouprave, budžetska sredstva koristi za prioritetne projekte?

Merodavan odgovor daje adekvatan nadzor budžetskog procesa, koji je ujedno instrument stalnog usmeravanja i korigovanja. Monteskje je pisao da je „moguće uskladiti želje čoveka sa potrebama političkog tela, mudrim usaglašavanjem vlasti i slobode – raspodelom vlasti....politička sloboda nikako se ne sastoji u tome da svako radi šta hoće...sloboda je pravo da svako radi ono što zakoni dozvoljavaju“.

1. Javni sektor i budžet

Javni sektor su država i svi njeni entiteti koji raspolažu javnim sredstvima i državnom imovinom¹. To su: državni organi, državna uprava, sudstvo, vojska, centralna banka, jedinice lokalne samouprave, nezavisna regulatorna tela, kao i pravna lica u kojima država ili opštine imaju većinski udeo. U stvari, javni sektor je sinonim za državni sektor, gde država ima nadležnosti nad jednim delom privrede – državna privreda. Na taj način država, preko javnog sektora, ispoljava svoje ekonomske funkcije u delu privrede.

Javni sektor možemo definisati kao razne oblike organizovanosti pojedinih privrednih subjekata putem kojih država, odnosno lokalni organi obezbeđuju ostvarivanje određenih interesa u pojedinim oblastima privređivanja². Javni sektor čine državna uprava, ministarstva, lokalne samouprave, republičke agencije, instituti i zavodi.

Delatnosti kojom se javna preduzeća bave su pod državnom regulativom, a predmeti njihove delatnosti su **javna dobra ili javni interesi**. Za razliku od ostalih preduzeća, kojima je osnovni cilj profit, **javnim preduzećima** osnovni cilj je **ostvarivanje javnog interesa** (ne znači da ne mogu stići profit, ali to ne sme biti primarni cilj). Osnovana su radi zadovoljavanja opštih potreba svih građana, pa je kod javnih preduzeća izražena potreba za **naprekidnim funkcionisanjem**. Svaki zastoj u njihovom radu izaziva poremećaje u redovnom zadovoljavanju određenih potreba koje su od vitalnog značaja za zajednicu kojoj pružaju usluge. To se posebno odnosi na javna komunalna preduzeća koja se bave vodosnabdevanjem, iznošenjem kućnog smeća i industrijskog otpada, daljinskim grejanjem, održavanjem puteva, prevozom putnika, održavanjem groblja, gradskim zelenilom, pijačnim uslugama, odvođenjem otpadnih voda i drugim komunalnim uslugama.

Značaj javnog sektora je u tome što se u okviru njega obavljaju poslovi koji su od **značaja za društvo kao celinu**. O značaju koji javni sektor ima u celom svetu najbolje govore delatnosti koje obavlja:

- proizvodnju 6360 miliona tona nafte dnevno,
- proizvodnju 75% ukupne svetske proizvodnje piva (1,5 milijardi hektolitara),
- upravljanje sa 50 miliona bankovnih računa,
- 65% ukupne svetske proizvodnje čokolade na godišnjem nivou (2,2 miliona tona),
- upravljanje sa 54 miliona poseta lekarima godišnje (samo u SAD), itd.

Moderna tržišna privreda je mešoviti sistem u kome javni i privatni sektor deluju međuzavisno i povezano. Privredni sistem zapravo nije niti javan niti privatn, već je mešavina oba sektora. Javne se finansije bave ekonomikom javnog sektora i njegovim delovanjem u mešovitom sistemu. Proučavanje delovanja javnog sektora ne odnosi se samo na njegovo finansiranje već javni sektor ima značajno delovanje i na alokaciju raspoloživih resursa, na raspodelu dohotka i na nivo ekonomske aktivnosti. Iako je ovim određen prilično širok obuhvat predmeta javnih finansija one ipak ne podrazumevaju bavljenje celinom ekonomske politike³. Predmet izučavanja javnih finansija

¹ Leko, V. *Finansijsko pravo*, Fakultet za međunarodnu ekonomiju, finansije i biznis, Podgorica, 2010.

² Kostadinović, S. *Upravljanje javnim sektorim*, Univerzitet Braća Karić, Beograd, 2005.

³ Kesner-Škreb, M. *Javne finansije*, *Financijska praksa*, 23 (3), 387-389

ograničen je samo na onaj deo koji se bavi merama javnih prihoda i javnih rashoda. Javne finansije odnose se dakle samo na budžetski vid politike javnog sektora.

Važno je istaći, na samom početku, da **javne finansije i budžet nisu isti pojmovi, niti imaju isto određenje**. Za razliku od javnih finansija, koje predstavljaju prikupljanje državnih prihoda i stvaranje rashoda, odnosno trošenje finansijskih sredstava države, **budžet predstavlja detaljan godišnji obavezujući plan prikupljanja i trošenja novčanih sredstava države. Budžet je uži pojam od javnih finansija**, jer samo predviđa i raspoređuje javne rashode i prihode, odnosno povezuje ih u racionalnom i koherentnom sistemu javnih finansija.

Ipak, budžet predstavlja ključnu instituciju javnih finansija i predstavlja finansijski izraz programa rada Vlade u toku određene godine. Reč "budžet" je engleskog porekla, nastao od latinske reči *bulga* što u prevodu znači *kožna torba*. Vremenom se transformisao u francusku reč *bugette* – mala torba i englesku reč *budget* – koja predstavlja "kraljevu vreću" u kojoj se nalazio novac potreban za javne izdatke. Kasnije, simbolički je označavala torbu ministra finansija koju je ovaj "otvarao" prilikom prezentacije plana državnih prihoda i rashoda parlamentu. Danas **budžet ima internacionalno značenje za državni plan prihoda i rashoda i koristi ga većina država u svetu**.

Budžet je finansijska institucija koja se javlja sredinom XII veka. Države starog i srednjeg veka nisu imale budžete u savremenom smislu, već samo određenu vrstu "inventara", tj. popisa prihoda i rashoda. Budžet, u modernom smislu reči, javlja se tek u novije vreme sa pojavom pravnih država u kojima vlast polaže račune o prikupljenim i potrošenim sredstvima.

Istorijat razvoja budžeta, u početnoj fazi, može se videti iz naredne tabele⁴:

Godina	Zemlja	Važniji događaji u razvoju budžetskog prava predstavničkih tela
1628.	Engleska	Parlament usvojio akt "Peticija o pravu" kojim se proglašava nezakonitim svako uvođenje poreza bez prethodnog odobrenja Parlamenta
1688.	Engleska	Parlament usvojio akt "Zakon o pravima" kojim se proglašava nezakonitim svako ubiranje poreza, ako prethodno vladar nije dobio saglasnost Parlamenta
1688.	Engleska	Ustanovljeno pravo Parlamenta da se sastaje svake godine, kako bi utvrdio i odobrio rashoda za vojsku
1689.	Engleska	Parlament je izborio pravo da redovno (jednom godišnje) raspravlja o svim javnim sredstvima i o njihovoj nameni
1789.	Francuska	Parlament usvojio "Deklaraciju prava" kojom se utvrđuje da su nezakoniti svi oni porezi koji su uvedeni bez odobrenja Parlamenta
1791.	Francuska	Usvojen ustav kojim je normirano pravo Skupštine da utvrđuje javne prihode i rashode
1879.	Francuska	Proklamovano načelo da se "nikakav porez ne sme naplaćivati bez izričito i slobodno datog odobrenja Skupštine"

Hronologija razvoja budžetskog prava je, u stvari, hronika političke borbe predstavničkog tela za uspostavljanje kontrole nad ubiranjem, raspodelom i korišćenjem (trošenjem) javnih prihoda.

⁴ Leko, V. Finansijsko pravo, Fakultet za međunarodnu ekonomiju, finansije i biznis, Podgorica, 2010.

Uvažavajuće različite pristupe u teoriji i praksi, osnovne **funkcije budžeta** su:

- *politička funkcija* – ogleda se u načinu na koji se budžet donosi i njegovom uticaju na sve sfere života. Budžet po pravilu donosi predstavničko telo,
- *planska funkcija* – sadržana je u samoj prirodi dokumenta koji se donosi krajem tekuće godine za narednu godinu i sadrži bilans predviđenih rashoda i prihoda,
- *pravna funkcija* – pošto je budžet zakon u značajnom broju savremenih zemalja, on proizvodi i određene pravne posledice, odnosno prava i obaveze,
- *ekonomska funkcija* – javnom potrošnjom, preko budžeta ostvaruje se ekonomska politika države,
- *alokativna funkcija* – tiče se alokacije resursa između privatnog i javnog sektora,
- *redistributivna funkcija* – ostvaruje se dejstvom budžeta na raspodelu i preraspodelu društvenog proizvoda preko javnih prihoda i transfernih rashoda,
- *stabilizaciona funkcija* – ogleda se u potrebi da se izvršenjem budžeta osigura stabilnost privrede i društva,
- *finansijska funkcija* – posledica je usklađivanja i uravnoteženja obima rashoda i prihoda,
- *kontrolna funkcija* – ogleda se u kontroli predstavničkog tela nad izvršnom vlašću.

Budžetska načela su principi – pravila na kojima se zasniva **priprema, izrada i izvršenje budžeta**. To su univerzalna pravila kojih treba da se pridržava donosilac budžeta u cilju kvalitetnog ostvarenja osnovnih funkcija budžeta. Praktični značaj i zadatak budžetskih načela je da budžet učine racionalnijim i preglednijim, kako bi bio što pogodniji za obavljanje kontrole nad njim. Neka od najvažnijih načela su:

- *načelo budžetskog jedinstva* iziskuje da svi javni prihodi, kao i svi javni rashodi moraju biti prikazani putem jedinstvene budžetske klasifikacije,
- *načelo potpunosti ili univerzalnosti* podrazumeva obavezu da su u budžetu prikazani svi javni prihodi i svi javni rashodi,
- *načelo efikasnosti* zahteva usmerenost na ciljeve i izvršavanje prioritetnih programa na pravi način,
- *načelo ekonomičnosti* zahteva da se rashodi planiraju i izvršavaju što je moguće racionalnije,
- *načelo efektivnosti* zahteva da budžetom budu obuhvaćeni prioritetni programi i podrazumeva fokusiranost na rezultate,
- *načelo tačnosti ili realnosti* podrazumeva potrebu da se javni prihodi i javni rashodi budžeta što realnije i tačnije iskažu,
- *načelo budžetske ravnoteže* podrazumeva da su javni rashodi u budžetu uravnoteženi s javnim приходima iskazanim u budžetu,
- *načelo specijalizacije* podrazumeva da su prihodi i rashodi u budžetu iskazani na način koji omogućava da se odobrena sredstva u budžetu koriste: u utvrđenom odnosu, za utvrđenu svrhu i za određeno vreme,
- *načelo jednogodišnjeg budžeta* znači da se budžet donosi za određeni vremenski period, a teorija i praksa su pokazali da je to period od jedne godine,
- *načelo jasnoće (transparentnosti) budžeta* znači obavezu države da javnosti omogući da se upozna sa vrstom i veličinom budžetskih prihoda i rashoda,
- *načelo javnosti budžeta* podrazumeva da se budžet izloži javnosti preko širokog sistema sredstava javnog informisanja. Istovremeno, on zahteva da budžet bude praćen nebudžetskim informacijama, što je značajno za razumevanje i procenu rizika koje nosi,
- *načelo prethodnog odobrenje (odluka skupštine)* zahteva da budžet kao planski akt i dokument, treba da prethodi svim budžetskim radnjama, tj. odobrenje budžeta od strane skupštine mora da prethodi njegovom izvršenju.

2. Kraći prikaz budžetskog pravnog okvira

Nadležnosti i odgovornosti lokalne samouprave su tako brojne, jednostavno životne, da organi lokalne samouprave direktno ili indirektno primenjuju gotovo sve propise u zemlji. Postoje stručne procene da se oko trri četvrtine svih propisa primenjuje na lokalnom nivou. Ipak, najvažniji su propisi koji postavljaju sam sistem lokalne samouprave, a to su:

- **Ustav Republike Srbije** – posebno članovi 12, 86-87, 91-93, 137, 176–181, 188–196,
- **Zakon o teritorijalnoj organizaciji Republike Srbije,**
- **Zakon o lokalnoj samoupravi,**
- **Zakon o lokalnim izborima,**
- **Zakon o glavnom gradu,**
- **Zakon o finansiranju lokalne samouprave.**

Za lokalnu samoupravu su veoma važni i:

- zakoni koji regulišu pojedine oblasti i kojima se opštinama i gradovima poveravaju poslovi iz nadležnosti Republike – često se nazivaju „sektorskim zakonima“ (npr. Zakon o javnom dugu, Zakon o zdravstvenoj zaštiti, Zakon o predškolskom obrazovanju, Zakon o osnovama sistema obrazovanja i vaspitanja i mnogi, Zakon o zaštiti životne sredine, Zakon o kulturi, Zakon o socijalnoj zaštiti, i drugi),
- zakoni koji uređuju način postupanja organa lokalne samouprave (npr. Zakon o opštem upravnom postupku, Zakon o budžetskom sistemu, o javnim preduzećima, o javnim službama, o komunalnim delatnostima, itd.).

Osim zakona, u neizostavne akte pravnog okvira budžetiranja treba uvrstiti: Memorandum o budžetu i ekonomskoj i fiskalnoj politici, Uredbu o budžetskom računovodstvu, Pravilnik o standardnom klasifikacionom okviru i kontnom planu za budžetski sistem, i niz drugih podzakonskih akata koje donosi resorno ministarstvo.

Osnovu lokalnog budžetiranja čine razvojni planovi – strategije i to opšte i sektorske. Isto tako, nema dobrog budžetiranja bez plana kapitalnih investicija. Osim strateških dokumenata lokalna skupština donosi mnogobrojne odluke i druge akte koji su obavezni pri budžetiranju. Po važnosti se ističu odluke kojim se utvrđuju lokalne takse i naknade, ali i odluke kojim se uređuje namena izdataka.

Pravni okvir za lokalnu samoupravu u Srbiji uokviruje ratifikovana Evropska povelja o lokalnoj samoupravi, međutim, ipak ga možemo ceniti kao još uvek nepotpun, jer nedostaju dva veoma važna zakona: Zakon o imovini lokalne samouprave i Zakon o statusu zaposlenih u organima lokalne samouprave i javnim službama na lokalnom nivou.

3. Proces pripreme i donošenja budžeta opština

Odluka o budžetu je odluka kojom se **procenjuju** prihodi i primanja (naplata nije ograničena iznosima iskazanim u budžetu), te **utvrđuju** rashodi i izdaci za jednu ili tri godine (preuzimanje obaveza samo do iznosa utvrđenog odgovarajućom aproprijacijom), a donosi je skupština opštine/grada (u daljem tekstu: skupština opštine); sadrži i odredbe bitne za izvršenje te odluke.

Budžet je osnovni i sveobuhvatni plan aktivnosti grada/opštine. Istovremeno budžet može biti i **značajno upravljačko sredstvo** za rukovodioce ukoliko uoče i prepoznaju tu njegovu dimenziju.

Specifičnost budžetiranja u Srbiji poslednjih godina ogleda se u reformi finansija i budžetskog procesa i započinjanju procesa fiskalne decentralizacije. Ovi procesu odlučujuće utiču na predvidivost prihoda lokalnih samouprava. Sa druge strane, lokalno budžetiranje karakteriše prenos nadležnosti sa centralnog nivoa kao i uvođenje novih nadležnosti koje se pojavljuju usled usaglašavanja propisa sa zahtevima EU, ali najčešće bez prenosa sredstava za njihovo finansiranje i uz odstupstvo obračuna potrebnih sredstava za te nadležnosti.

Zašto budžet zavređuje najveću moguću pažnju političkog rukovodstva lokalne samouprave? Bez usvojene odluke o budžetu moguće je raspuštanje lokalnih skupština, primenjuje se privremeno finansiranje koje ustvari znači finansijsku ograničenost na prošlogodišnjem nivou (nema prostora za nove prioritete, projekte, svakim danom se budžet udaljava od stvarnosti. Lokalna vlast je vlast najbliža građanima. A kako je budžet ogledalo vlasti, tačnije rada vlasti, važno je da budžet bude pripremljen i izvršen, pravilno prema najvećim potrebama koje identifikuje stanovništvo. Na ovaj način budžetski proces je demokratičan, a lokalna vlast ima rezultate.

Važnost kvalitetnog budžetiranja, tj. adekvatne pripreme i izvršavanja budžeta, je najočiglednija ukoliko se zna da nema lokalne samouprave u Srbiji koja ima dovoljno sredstava za izmirenje svih potreba i zahteva građana i privrede. Zbog ograničenosti sredstava koja se budžetom raspoređuju, od egzistencijalne i razvojne važnosti za opštine i gradove je da ih, što je moguće, pravilnije alokiraju i odobre. Ukoliko budžetski proces rezultira neusvajanjem budžeta ili izborom prioriteta i rešenja koja nisu realna, moguća je nefunkcionalnost. A budžet, pre svega ostalag, mora da obezbedi funkcionisanje države na lokalnom nivou, tj. ostvarivanje prava građana u lokalnoj samoupravi makar na minimalnom nivou.

Prema članu 28. Zakona o budžetskom sistemu, budžet se sastoji iz opšteg i posebnog dela. Opšti deo obuhvata: račun prihoda i rashoda i neto nabavku nefinansijske imovine (razlika prodaje i nabavke nefinansijske imovine), budžetski suficit/deficit, ukupni fiskalni suficit/deficit, račun finansiranja, pregled razvojne pomoći EU, procenu novog zaduženja, stalnu i tekuću budžetsku rezervu. Posebni deo budžeta iskazuje finansijske planove direktnih korisnika budžetskih sredstava, prema principu podele vlasti na zakonodavnu, izvršnu i sudsku.

Budžet ima više **karakteristika, koje** se mogu grupisati kao **političke, pravne, ekonomske, sociološke, socijalne i druge**. U Srbiji, je prisutna tendencija dominacije političke, nad ostalim dimenzijama budžeta. Izazov bužetiranja je ostvariti balans svih interesa i karakteristika, jer su oni, iako na prvi pogled izgleda suprotni, istovremeno kongruentni (saglasni). Lokalne zajednice koje

nisu uspostavile, kakvu takvu, ravnotežu političkih zahteva sa ostalima, imale su velike probleme u funkcionisanju. Značaj pravne, ekonomske i finansijske dimenzije budžeta najilustrativnije pokazuje neophodnost pripreme i izvršavanja budžeta na osnovu sistema jedinstvene budžetske **klasifikacije**. Budžetska klasifikacija obuhvata ekonomska klasifikaciju prihoda i primanja, ekonomsku klasifikaciju rashoda i izdataka, funkcionalnu, organizacionu, programsku i klasifikaciju prema izvorima finansiranja.

Budžetski proces je stalan i odvija se tokom cele godine. Ipak, može se reći da počinje Memorandumom o budžetu. Na osnovu memoranduma lokalni organ uprave nadležan za finansije (odeljenje/uprava/sekretarijat za finansije) (u daljem tekstu: odeljenje za finansije) izdaje **uputstvo za pripremu budžeta lokalne vlasti**, najkasnije do 15. juna. Uputstvo za izradu budžeta grada/opštine (u daljem tekstu: opština) sadrži: makroekonomske indikatore, opis planirane politike lokalne vlasti, procenu prihoda i primanja i izdataka i rashoda, obim sredstava (limit) koji može da sadrži predlog finansijskog plana budžetskog korisnika, smernice za srednjoročne planove, i postupak i dinamiku pripreme budžeta i predloga finansijskih planova.

Uloga odeljenja za finansije je da pruži tehničku podršku, koju čini izrada uputstva, procena prihoda, prijem predloga finansijskih planova, pregleda, razmatranja, usklađivanja i prilagođavanja očekivanim prihodima, izrada nacrtu budžeta, organizovanje javnih rasprava (uključenja javnosti) o nacrtu/predlogu budžeta. Principi kojima se rukovodi služba budžeta pri navedenim aktivnostima su: predupređivanje preuveličanih očekivanja i zahteva (princip ekonomičnosti), promovisanje javne i fiskalne odgovornosti, i druge. Veoma važna aktivnost je pomoć budžetskim korisnicima u pripremi predloga finansijskog plana i budžetske dokumentacije. Ova aktivnost može biti u vidu zajedničkog sastanka za sve korisnike na kome će se diskutovati o uputstvu i operativno-tehničkim aktivnostima. Na primer, kako planirati plate, materijal, ili šta se zamrzava na nominalnom, šta na realnom nivou, gde se ciljaju uštede, u čemu se sastoji lokalna politika prioriteta, podsećanje na strategije i Plan kapitalnih investicija, itd.

Budžetski prihodi i primanja propisani su u Odeljku II Zakona o budžetskom sistemu i to u članovima 13-17. i 19-22. Takođe, prihodi i primanja lokalnih samouprava su propisani Zakonom o finansiranju lokalne samouprave.

Najčešće primenjivana je profesionalna, stručna procena od strane zaposlenih u *Odeljenju za budžet i finansije*. Ova procena se prvenstveno bazira na višegodišnjem akumuliranom znanju i iskustvu. Značajno je reći da se radi o višedimenzionalnom poznavanju lokalnih prilika u oblasti demografije, broj stanovnika, kvalifikaciona, starosna i polna struktura, privrede i to strukture, broja preduzeća i radnji, investicionih namera itd, zaposlenosti i nezaposlenosti, stanja komunalne i infrastrukturne izgrađenosti, fiskalne i normativne uređenost, poznavanje propisa i najavljenih izmena itd. Osim navedenog, primenjuju se i dodatne metode u proceni prihoda kao što su matematičko određivanje, dinamička analiza prihoda korišćenjem linijskog i paraboličnog trenda, baznog i lančanog indeksa, ekonometrijski model i procena prihoda korišćenjem evidencija Lokalnih poreskih administracija.

Zahtevi budžetskih korisnika prevazilaze finansijske mogućnosti budžeta i u tom smislu veoma je značajno pri analizi predloga finansijskih planova koristiti principe koji zahteve svode na prihodne mogućnosti budžeta.

Rezultat analize je da su neki predlozi odbačeni, neki umanjeni, neki stvaraju dovoljne prihode za pokriće rashoda, neki su prihodi uvećani – napravljeni su prioriteta. U ovom procesu se insistira na komunikaciji i usaglašavanju sa budžetskim korisnicima. Razumno je i korisno uključiti ih jer oni sprovode programe i projekte.

Ukoliko je usaglašavanje uspešno, ili bar sa najvećim korisnicima budžeta, prisutupa se uravnoteženju budžeta, tj. detaljnom sučeljavanju prihoda i rashoda. Ne sme se zaboraviti ni potreba usklađenosti sa misijom, vizijom, strategijom i planom kapitalnih investicija. Rezultat je nacrt Odluke o budžetu koji se dostavlja nadležnom izvršnom organu – gradskom/opštinskom veću (u

daljem tekstu: opštinsko veće). Krajnji rok za dostavu nacrtu je 15. oktobar. Ovo dostavljanje treba da je formalno preko pisarnice, kako bi ostao dokaz da su poštovani rokovi. Istovremeno, služba budžeta upoznaje građane/javnost sa nacrtom budžeta.

Neki od načina uključenja javnosti su budžetsko pismo gradonačelnika/predsednika opštine (u daljem tekstu: predsednik opštine), javne rasprave, sastanci sa civilnim sektorom, socio-humanitarnim organizacijama, savetima (predsednicima) mesnih zajednica, sajt grada, uslužni centar, hol zgrade grada, prostorije mesnih zajednica i javnih preduzeća i ustanova, promotivni materijal – brošura, budžetski letak i mesečnik.

Kvalitet javnog budžetskog procesa ogleda se u demokratičnosti, jer se građani neposredno izjašnjavaju o prioritetima i dobijaju, mogućnost predlaganja načina korišćenja njihovog novca, kao i uvid kako se planira upotreba njihovog novca. Međutim, detaljnije upoznavanje javnosti nije lako organizovati. Potreban je timski rad, dobro osmišljen plan javne rasprave, medijska kampa-nja, budžetske analize itd. Videti materijal u prilogu.

Opštinsko veće može tržiti od službe budžeta dodatne informacije ili objašnjenja koja se odno-se na nacrt budžeta. Najčešće se radi o političkom usaglašavanju prioriteta.

Proces donošenja budžeta počinje na taj način što utvrđeni predlog odluke o budžetu opštinsko veće dostavlja skupštini opštine najkasnije do 1. novembra. Skupštinska radna tela, onako kako poslovnik predviđa, razmatraju utvrđeni predlog odluke o budžetu. Najčešće je to savet za budžet i finansije, a ima primera da je razmatra i Komisija (savet) za propise, ali i svi ostali saveti.

Lokalna skupština donosi budžet na taj način što usvaja utvrđeni predlog bez ili sa izmenama predloženim putem amandmana. Krajnji rok je 20. decembar. Posle donošenja odluka o budžetu se objavljuje u službenom glasilu lokalne samouprave i dostavlja se Ministarstvu finansija do 25. decembra.

Inače, skupština opštine može doneti budžet i ukoliko ne dobije u propisanim rokovima pred-log od opštinskog veća, na osnovu člana 42. Zakona o budžetskom sistemu.

Ukoliko se budžet ne donese, pristupa se privremenom finansiranju, a moguće je i raspuštanje lokalnih skupština od strane centralne vlasti.

U toku godine, u toku izvršenja budžeta, moguće je putem rebalansa, uskladiti prihode i rasho-de, onako kako to novodoneti zakoni ili drugi razlozi zahtevaju.

4. Kontrola kao deo procesa upravljanja

4.1. Pojam i značaj kontrole

Naglašavajući značaj upravljanja OEBS ističe neophodnost napretka u oblastima kao što su učestvovanje javnosti, odgovornost, parlamentarni nadzor, vladavina zakona, obezbeđivanje usluga u javnom sektoru i decentralizacija.

Kontrola kao deo procesa upravljanja je poslednji korak. Da bi se neki proces mogao kontrolisati neophodno je da mu je prethodio proces planiranja. Suština kontrole je poređenje ostvarenog sa planiranim, identifikovanje eventualnih odstupanja i preduzimanje korektivnih aktivnosti. Predmet kontrole su ciljevi. *Jedan od osnovnih problema je definisanje baze za poređenje.*

Dobro osmišljena kontrola pruža informacije o negativnim odstupanjima i njihovo *otklanjanje u ranim fazama, pre završetka* planiranih aktivnosti. Kontrola je sistem koji mora da bude eksplicitan i jasno postavljen, koji se u svom procesu poređenja bazira na nedvosmislenim principima.

Prema Stoneru, kontrola se može predstaviti kao "proces potvrđivanja da aktivnosti koje se sprovode odgovaraju aktivnostima koje su planirane". Prilikom planiranja definišu se ciljevi i načini njihove realizacije, a kontrola meri ostvarenje u odnosu na plan odnosno stepen realizacije ciljeva, utvrđuje odstupanja od plana i predlaže korektivne aktivnosti.

Preduslov za svako efikasno upravljanje je čvrst nadzor nad izvršnom politikom u cilju ostvarenja efikasne demokratske uprave. Za ovo su potrebni odgovorni izabrani predstavnici na svim nivoima, a naročito u skupštinskim radnim telima, koji mogu da pomognu donošenju adekvatne politike i odluka, da razmatraju predložene akte, da sami pripremaju i predlažu akte, da prate efikasnost sprovođenja usvojenih, da vode eventualne komisije, tj. anketne odbore.

Faze procesa kontrole su definisanje standarda i metoda merenja rezultata (standardi su najčešće planirani ciljevi), merenje rezultata, poređenje ostvarenih rezultata sa standardima i preduzimanje korektivnih aktivnosti.

Nadzor je zadatak koji obuhvata sakupljanje podataka, analizu, komunikaciju i korišćenje informacija o tome na koji način program napreduje. Nadzorom se osigurava efikasnost i kvalitet programa i periodično se ocenjuje napredak u ostvarenju ciljeva. Vršenje nadzora podrazumeva zahtevanje izveštaja i podataka, utvrđivanje stanja, davanje saveta i instrukcija, nalaganje mera i aktivnosti i pokretanje postupka za utvrđivanje odgovornosti.

Za stvaranje široke i prefinjene mreže kontrolnih tela i revizionih institucija svakoj zemlji su potrebne zamašne mase znanja, informacija, visoke ekspertize opredmećene u lako dostupnim kadrovima⁵.

Pod **upravljanjem budžetom** podrazumeva se sastavljanje, odobravanje i izvršenje budžeta, kontrola izvršenja budžeta, poslovanje službi državnog trezora i odgovornost državnih organa u postupku prikupljanja i korišćenja finansijskih sredstava potrebnih za zadovoljavanje javnih potreba. Kao što je već rečeno budžet je politički dokument, zakon sui generis, funkcionalna veza između skupštine i vlade, ali istovremeno on je i instrument kontrole rada izvršne vlasti. S obzirom

⁵ Madžar, Lj. Mehanizmi mobilizacije i alternative alokacije javnih sredstava, Studija br.1, Beograd, 2008.

da se u budžetu država koncentriše i preko 50% bruto društvenog proizvoda, te da se vrši njihova dalja alokacija, neophodni su institucionalni mehanizmi kontrole, kako bi se osiguralo raspolaganje državnim sredstvima od strane korisnika budžeta na zakonit način i u skladu sa namenama i utvrđenim iznosima.

4.2. Kontrola budžeta

Srbija je izrazito heterogeno društvo, koje nema potrebnu obuhvatnost i brzinu za ekonomske i fiskalne reforme, samim tim nije na zadovoljavajući način razvijena kompleksna konstelacija institucija za budžetsku reviziju i finansijsku kontrolu.

Budžetska kontrola, koja se odnosi na fazu izvršenja budžeta, treba da bude raznovrsna, da se vrši u svim fazama budžetskog postupka i da se njome obuhvate sva lica koja manipulišu sredstvima pri izvršenju budžeta. Kontrola budžeta obezbeđuje se kroz jasno definisane procedure u postupku ugovaranja obaveza i izvršenja plaćanja, internu i eksternu reviziju. Izuzimajući kontrolne aktivnosti u procesi pripreme i donošenja budžeta, proces izvršenja budžeta u sistemu trezora predstavlja prvu kontrolu regularnosti procesa, koja se sprovodi na zakonom utemeljenim, jasnim i transparentnim pravilima formiranja dokumentacije, evidencije novčanih i realnih tokova. Interna revizija predstavlja narednu fazu kojom se nastoje poboljšati učinci u delu ostvarivanja ciljeva institucije, tako što se kroz sistematičan pristup procenjuje i poboljšava delotvornost upravljanja rizikom i procesima rukovođenja. Eksterna revizija sastoji se od procesa koji imaju za cilj da obezbede da se planiranje budžeta, njegovo utvrđivanje i korišćenje javnih resursa, odvija u skladu sa zakonom i da budu usmereni ka ostvarivanju ciljeva koje utvrdi Skupština.

Kontrole budžeta su brojne, a najčešće su: kontrola prema vremenu (prethodna i naknadna), prema metodi (dokumentarna i terenska), prema subjektima (kontrola naredbodavca i kontrola računopolagača i kontrola prema organima koji je vrše (upravna, unutar koje se razlikuje interna kontrola i interna revizija; računsko-sudska, koju vrši Državna revizorska institucija; politička ili naknadna budžetska kontrola, koja se još naziva skupštinska jer je vrši skupština).

Sa aspekta zakonskih nadležnosti i uloga u sistemu lokalne samouprave, skupštinskoj kontroli bi trebali više da podležu naredbodavci onako kako ih određuju zakon i interna računovodstvena akta.

Budžetska kontrola u EU je organizovana tako da se finansijski kontrolori bave prethodnom, internom i unutrašnjom i budžetskom kontrolom – odobrenjem za svaki akt raspolaganja budžetskim sredstvima. Budžetsku kontrolu EU čini i računski sud EU koji kontroliše sve prihode i rashode budžeta EU. Predmet budžetske kontrole u EU je prikupljanje budžetskih prihoda i zakonito (pravilno) i celishodno (korisno) podmirenje javnih rashoda. Godišnji izveštaj računskog suda podnosi se do 30. novembra, a kontrola završnog računa budžeta EU, koji vrši Evropska komisija do 01. maja. Na kraju procesa Evropski parlament razmatra godišnji izveštaj računskog suda.

5. Skupština opštine

Skupština opštine je prema članu 180. Ustava najviši organ jedinice lokalne samouprave. Istovremeno, to je jedini organ lokalne samouprave koji je ustavna kategorija. Prema Ustavu, čine je odbornici koji se biraju na period od četiri godine, na neposrednim izborima tajnim glasanjem. Saglasno načelu ustavnosti, Zakon o lokalnoj samoupravi propisuje da je skupština najviši organ lokalne vlasti koji vrši osnovne funkcije lokalne vlasti utvđenje Ustavom, zakonom i statutom.

Akti koje donosi skupština mogu biti podeljeni na opšte i pojedinačne. Pojedinačnim aktima, skupština bira, imenuje i postavlja nosioce određenih funkcija. Od opštih akata treba istaći: **statut opštine, poslovnik skupštine, budžet, program razvoja, urbanistički plan, ali i često zaboravljeni, završni račun budžeta.**

Nadzorna funkcija skupštine opštine sastoji se u razmatranju i usvajanju izveštaja o radu službi, javnih preduzeća, ustanova i organizacija, koje prema statutu osniva.

Organi opštine i grada, prema članovima 27. i 65. Zakona o lokalnoj samoupravi su: skupština, predsednik opštine, opštinsko veće i opštinska uprava.

Odnos skupštine i predsednika opštine – Skupština opštine bira i razrešava predsednika opštine i zamenika. Predsednik opštine predlaže način rešavanja pitanja o kojima odlučuje skupština, naredbodavac je za izvršenje budžeta (jedne od najvažnijih odluka koje usvaja skupština), donosi pojedinačne akte za koje je ovlašćen odlukom skupštine i zastupa opštinu. Predsednik opštine izveštava skupštinu. Prestankom mandata skuštine prestaje mandat izvršnih organa opštine.

Odnos skupštine i opštinskog veća – skupština bira i razrešava članove opštinskog veća. Veće predlaže skupštini najznačajnije akte: statut, budžet i druge akte koje ona donosi. Veće neposredno izvršava i stara se o izvršavanju odluka i drugih akata skupštine, donosi odluku o privremenom finansiranju u slučaju da skupština opštine ne donese budžet, vrši nadzor nad radom uprave, poništava ili ukida akte uprave koji nisu u saglasnosti sa odlukom koju je donela skupština. Opštinsko veće redovno izveštava skupštinu po sopstvenoj inicijativi ili na njen zahtev, o izvršavanju odluka i drugih akata skupštine. Prestankom mandata skuštine prestaje mandat izvršnih organa opštine.

Odnos skupštine i opštinske uprave – Opštinska uprava priprema većinu odluka koje usvaja skupština – bilo da ih predlaže veće bilo neki drugi predlagač, pa je potrebna njihova redakcija. Istovremeno, Uprava izvršava odluke i druge akte skupštine i obavlja stručne i druge poslove koje utvrdi skupština. Opštinska uprava obavlja poslove upravnog nadzora nad izvršavanjem propisa i drugih opštih akata skupštine. Uprava obavlja stručne i druge poslove koje utvrdi skupština. Akt o organizaciji uprave donosi skupština (član 59. Zakona o lokalnoj samoupravi). Takođe, prema članu 57. istog zakona, načelnik za svoj rad i rad uprave odgovara skupštini i veću u skladu sa statutom i aktom o organizaciji uprave. Opštinska uprava kao nosilac upravne funkcije u lokalnoj samoupravi je u prilično složenom položaju, koji se najkarakterističnije vidi u primeni bicefalnog modela izvršne vlasti u opštini⁶ pri razdvajanju funkcije usmeravanja i usklađivanja (predsednik opštine) i kontrolno-nadzorne funkcije (opštinsko veće).

⁶ Milosavljević, B. Sistem lokalne samouprave u Srbiji, SKGO, Beograd, 2009.

5.1. Kontrola skupštine opštine nad budžetskim procesom

Jedna od najvažnijih odgovornosti Skupštine je odobravanje budžeta, kao i nadgledanje izvršenja budžeta, tj. kontrolisanje potrošnje novca građana od strane državnih institucija, jer javna potrošnja u proseku iznosi oko 45% BDP. Ova odgovornost, svakako važi za Srbiju jer je država najkrupniji i najmoćniji akter u raspolaganju resursima i mnogo toga što se odvija u našoj privredi i zajednici zavisi od opredeljenja države i odluka postredstvom kojih poseže u raspoloživi dohodak i ostvaruje njegovu dalekosežnu preraspodelu. Takođe, javna potrošnja kao deo agregatne tražnje ima snažan uticaj na rast BDP, od koga zavisi razvoj pojedinih sektora, pokretanje investicionih ciklusa, opšta stabilnost ekonomskog sistema. Efikasna javna potrošnja ključna je za ekonomski i socijalni razvoj zemlje. Bolje upravlja javnim sredstvima vodi ka unapređenim i delotvornim vladinim uslugama za građane. Učešće rashoda lokalne samouprave u BDP je oko 5%.

Budžet je glavni instrument javnih politika. Kada se predstavi skupštini odražava glavne prioritete Opštinskog veća. Budžet treba kontrolisati na osnovu ciljeva javnih politika i njihovih očekivanih rezultata. Koji su glavni ciljevi većnika i njihovih resora? Da li budžet realno odražava te ciljeve? Da li je predviđeno dovoljno sredstava da bi se ostvarili određeni ciljevi ili su predviđeni troškovi previsoki za nejasno definisane ciljeve i očekivane rezultate?

U demokratskim državama uloga parlamenta u postupku donošenja budžeta je vitalna, jer se kroz nju izvršna vlast „ograničava“ i obezbeđuje ravnoteža između izvršne i zakonodavne vlasti. Opšte je prihvaćen demokratski standard da parlament mora autorizovati sve rashode, sva zaduživanja i sve prihode koje država prikuplja. Međutim, zakonodavna vlast, iako ustavno nezavisna od izvršne (kao i sudska), u mnogim slučajevima je prilično zavisna u smislu planiranja i izvršenja svog budžeta. Parlament se često tretira kao i ostale potrošačke jedinice, a dešavaju se i situacije da ministarstva nadležna za državni budžet povuku određena sredstva namijenjena parlamentu i preusmjere na nove prioritete. Bez dovoljno sredstava na raspolaganju, parlament ne može efikasno ispunjavati svoje ustavne funkcije: donošenje zakona, zastupanje i kontrolu. Parlamentu se obično pripisuje status *rubber stamp*-a (eng. pečat; izraz koji se često koristi za zakonodavne institucije bez stvarne moći) ukoliko nema dovoljno sredstava da obezbedi profesionalnu službu koja će se baviti ozbiljnim zakonodavnim istraživanjima i analizom.

Parlament se istovremeno javlja kao korisnik budžetskih sredstava i u tom smislu može biti uključen u budžetski ciklus u pretparlamentarnoj fazi, odnosno u pregovorima sa ministarstvom finansija. U većini zemalja, postoje uglavnom četiri vrste izdataka koji se pokrivaju iz skupštinskog budžeta. To su naknade koje uključuju zarade, doprinose i ostale finansijske nadoknade za poslanike i službenike. Drugo, tu su opšti administrativni troškovi, kao što su komunikacije, štampe i izdavaštva, kancelarijski materijal i gorivo. Treća kategorija podrazumeva davanja poslaničkim klubovima radi pokrivanja troškova nastalih kao rezultat rada poslaničkog kluba. Troškove u ovoj kategoriji nemaju svi parlamenti, najčešće zbog toga što sekretari odbora i drugi službenici pružaju podršku radu partija u parlamentu. Konačno, tu su i troškovi ulaganja u zgradu i opremu.

Izdaci skupština lokalnih vlasti u Srbiji obuhvataju paušalne nadoknade odbornicima ili dnevnice za svaki dan sednice skupštine ili radnog tela, administrativni troškovi, sredstva za finansiranje rada političkih partija koje su zastupljene u skupštini. U izdatke treba uvrstiti i plate zaposlenih u skupštinskoj službi, iako se oni formalno u budžetu planiraju kod Opštinske uprave jer se radi o radnicima ovog oragana. Takođe, plate rukovodilaca skupštine koji su u radnom odnosu su rashod lokalne skupštine.

Da bi parlament mogao da ostvari svoje *subjektivno budžetsko pravo* – da zaista odobrava buduće akcije izvršne vlasti – predlog budžeta mu se mora blagovremeno dostaviti. Vreme ostavljeno za razmatranje predloga odluke o budžetu – kako resornom radnom telu, tako i u skupštini

u celosti – mora biti dovoljno dugo da bi se obezbedili uslovi za suštinsko ostvarivanje uloge narodnog predstavništva. U literaturi se smatra da rok za predaju predloga budžeta ne treba da bude kraći od dva meseca pre početka budžetske godine. Primera radi, nemački *Bundestag* može raspravljati o predlogu budžeta i do četiri meseca. Naš Zakon o budžetskom sistemu ostavlja Narodnoj skupštini samo mesec i po dana, od 01. novembra do 15. decembra. Rok za razmatranje budžeta koji imaju lokalne skupštine u Srbiji duži je za 5 dana od roka koji zakon propisuje za Narodnu skupštinu. Pristup detaljnim informacijama o fiskalnim aktivnostima države omogućuje predstavnicima građana – odbornicima razumevanje političkih i ekonomskih odluka koje imaju znatan uticaj na njihovu svakodnevicu.

Jasne informacije omogućuju povećanje osećaja učešća u odlučivanju o budžetskim pitanjima. Mera kontrole nad izvršnom vlašću je količina jasnih i blagovremenih informacija sa kojima raspolažu odbornici. Što je više podataka o delovanju države kod njih, to je pozitivniji uticaj na odgovornost vlade prema građanima.

Pravo odbornika da na osnovu vlastitih prioriteta podnose amandmane na predlog odluke o budžetu može dovesti do izglasavanja budžeta koji bi premašio plafon u pogledu rashoda. Zbog toga se u literaturi preporučuje da se postupak donošenja budžeta postavi u dve faze: u prvoj bi se izglasao opšti plafon rashoda budžeta, a tek u drugoj bi se odobravale pojedinačne aproprijacije. Tako, u Švedskoj Parlament početkom juna usvaja Zakon o fiskalnoj politici, u kojem je definisan opšti limit javnih rashoda u budžetskoj godini (kao i obim javnih prihoda). Do kraja novembra izglasavaju se sektorski limiti za svako od 27 područja javnih rashoda, a do kraja decembra pojedinačne aproprijacije u okviru svakog od tih 27 područja.

Uporedno posmatrano, sreću se tri načina na koji skupština menja vladin predlog budžeta. Prvi način zasniva se na **neograničenom ovlašćenju skupštine** da menja i rashode i prihode – kako nagore, tako i nadole, i to bez pristanka izvršne vlasti. Takvo ovlašćenje postoji u nekim predsedničkim sistemima: Kongres SAD, na primer, ima pravo da potpuno izmeni predloženi budžet, pri čemu je to pravo ograničeno pravom predsednika SAD da stavi veto. Drugi način je **ograničeno ovlašćenje skupštine** da menja vladin predlog budžeta. To ovlašćenje kreće se, naime, do propisanog maksimuma povećanja rashoda i propisanog maksimuma smanjenja prihoda. U Francuskoj se rashodi ne mogu povećavati, a u Nemačkoj mogu, ali samo uz saglasnost Vlade. U Velikoj Britaniji će Vlada biti primorana da podnese ostavku, ako Parlament izglasa amandmane na njen predlog budžeta. Treći način predstavlja **ovlašćenje u okviru uravnoteženog budžeta**, po kojem parlament ima pravo da uvećava ili smanjuje rashode ili prihode u meri u kojoj izglasava „kontrameru“ kojom obezbeđuje budžetsku ravnotežu. Takva situacija je sa našim zakonskim rešenjima jer svaki amandman za povećanje izdataka u budžetu mora sadržati i mere za uvećanje prihoda ili umanjene drugih izdataka za isti iznos.

Važnu ulogu u postupku donošenja budžeta u skupštini ima resorno radno telo. Određenu ulogu imaju i sektorska radna tela, međutim, većina poslovnika o radu lokalnih skupština, ne predviđa razmatranje predlog odluke o budžetu i završnom računu na njihovim sednicama. Pretpostavka za uspešan rad budžetskog radnog tela skupštine, je uspostavljen redovan i predvidiv ciklus pripreme budžeta, što se ostvaruje poštovanjem zakona o budžetskom sistemu i budžetskog kalendara. Na taj način odbornici imaju mogućnost da dobro isplaniraju svoje aktivnosti kako bi ostavili dovoljno vremena za pripremu i dostavljanje svog mišljenja i argumenata. Reformski uslovi u Srbiji sa sve intenzivnijom decentralizacijom, često dovode do narušavanja budžetskog kalendara. Neprihvatljiva je, praksa uspostavljena u prethodnim budžetskim ciklusima da revidirani memorandum o budžetu Vlada usvaja sa znatnim zakašnjenjem u odnosu na zakonom utvrđene rokove. Naročito je neprihvatljiva velika kreativnost u iznalaženju „opravdanih“ razloga za kašnjenje. Poslednji razlog koji je navođen je kriza. Ukoliko lokalni organi koji pripremaju budžet čekaju na vladina akta, onda je neminovna posledica da su rokovi skraćeni prilikom usvajanja nacrti i predloga lokalnog budžeta. Znači da je skupštinskim radnim telima i odbornicima ostavljeno svega nekoliko dana za razmatranje budžeta.

Budžet usvaja skupština na plenumu, nakon prethodne rasprave na resornom radnom telu (savet za ekonomiju, finansije i budžet). Skupština usvaja budžet većinom glasova od ukupnog broja odbornika. Kada skupština usvoji budžet, dajući ovlaštenje za potrošnju javnog novca, njeni članovi imaju jednako važnu ulogu u nadzoru nad troškovima. Nadzor ne znači samo traženje nepravilnosti u revizorskim izveštajima i/ili traženje od ministarstava da u pisanoj formi daju objašnjenja detalja vezanih za troškove i nalaze revizora. Izvršni organi su odgovorni za trošenje javnog novca na načine i u svrhe (programe, usluge, projekte) koje odobri lokalna skupština svake godine. Predsednik opštine i članovi Opštinskog veća su odgovorni za rezultate (ili nepostojanje rezultata) ostvarene trošenjem javnih sredstava. Skupština ih smatra odgovornima za rezultate koje su obećali postići javnim novcem. Od većnika i službenika zaposlenih u lokalnom organu uprave za finansije zahteva se i očekuje da obezbede punu, korisnu i pravovremenu informaciju članovima skupštinskog saveta za budžet i finansije, kao i da, kada su pozvani, prisustvuju komisijama i plenarnim sednicama skupštine.

Razlozi za nedovoljan nadzor budžeta na lokalnom nivou mogu se grupisati kao: zakonski nedostaci, nedostaci institucija, kapaciteti i nedostaci volje/spremnosti.⁷ Konkretno, ne postoji zakonska obaveza objavljivanja pojednostavljenih finansijskih izveštaja koja su razumljiva široj javnosti, nedavno formirana Državna revizorska institucija nema dovoljnih kapaciteta za nadzor lokalnih budžeta, nedostaju specifična znanja, spremnost za nadzor je pod jakim uticajem i zavisi od političkih odluka, nedovoljna je svest o potrebi učešća građana u budžetskom procesu, i slično.

Dostojnost skupštine u zemljama tranzicije je izuzetno važna za uspostavljanje legitimiteta institucija i stabilan razvoj demokratije. Neophodno je istrajno insistirati na dostojnosti parlamentarne debate. Ukoliko se ne poštuju standardi javnog nastupa, naročito u dužem vremenskom periodu, to negativno utiče na dignitet i, konsekvantno, autoritet skupštine. Odbornik treba da bude zastupnik interesa svojih birača, na taj način što će učestvovati u formulisanju konkretnih programa, politika i odluka, poštovanjem elementarnih normi i etike javnih komunikacija i obavljanja javnih poslova. Jednostavno, srpskom tradicijom određeno, treba da bude domaćin i domaćinski zastupa svoje birače.

Broj zaposlenih, stručna znanja i način organizovanja stručnih skupštinskih službi u lokalnim samoupravama u Srbiji može biti potencijalno slaba karika u vršenju ovlašćenja ovog predstavničkog i zakonodavnog organa. Česta praksa svođenja ove službe na daktilografske i poslove umnožavanja ili ad hoc pravno doterivanje skupštinskih akata, mora biti promenjena u pravcu jačanja stručnog znanja kako bi bila adekvatan servis svim odbornicima.

5.2. Uloga radnih tela skupštine u nadzoru budžetskog procesa

Prema članu 36. Zakona o lokalnoj samoupravi propisano je da skupština opštine osniva stalna ili povremena radna tela za razmatranje pitanja iz njene nadležnosti. Broj radnih tela, izbor, prava i dužnosti predsednika i članova utvrđuju se statutom opštine. Lokalne skupštine osnivaju radna tela koja razmatraju određena pitanja iz njene nadležnosti, ali i vrše druge poslove u skladu sa poslovníkom i drugim aktima lokalne samouprave. Radna tela daju mišljenja na predloge propisa i odluka koje donosi. Osnovna uloga radnih tela je da olakšaju funkcionisanje skupštine na taj način što će detaljnije, stručnije razmatrati pitanja iz svog resora koja su na dnevnom redu skupštine. Takođe, radna tela predlažu akte i sagledavaju stanje vođenja politike i izvršavanja propisa od strane izvršnih organa vlasti.

Članove radnih tela predlažu odborničke grupe srazmerno broju odbornika koje imaju u Skupštini, s tim što se u nekim poslovnícima nalazi odredba da svaka odbornička grupa mora

⁷ Grupa autora, Kako da javne finacije zaista budu javne? Institut za javne finacije Zagreb, 2008.

predložiti najmanje jednog člana radnog tela. U nekim poslovnicima se detaljnije razrađuje eventualna situacija da neka odbornička grupa ne predloži kandidate za imenovanje članova radnog tela. Slično navedenom, u lokalnoj praksi se nailazi na situacije da se članstvo odbornika u radnim telima ograničava, ali ima i primera da je propisano da odbornik može biti član više stalnih radnih tela.

Statutima opština se reguliše način izbora članova radnog tela. U nekim opštinskim statutima članstvo u radnim telima ograničava se na odbornike, u drugim se dozvoljava učešće drugih lica (stručnjaka, predstavnika građana i sl.), ali se ono ograničava tako što većinu članova moraju činiti odbornici ili time što predsednik radnog tela mora biti odbornik, a u trećim takva ograničenja ne postoje. Tamo gde radna tela čine samo odbornici, pri njihovom izboru se vodi računa o ravnomernoj zastupljenosti svih političkih partija, odnosno izbornih lista u skupštini opštine.

Radna tela mogu biti stalna i povremena. **Stalna radna tela** se ustanovljavaju statutom grada/opštine ili poslovnikom skupštine, kao odbori, komisije ili saveti (u daljem tekstu: savet), i to za pitanja kojima se skupština uobičajeno bavi. Neka od čestih stalnih radnih tela su za:

- **administrativno-mandatna pitanja**, za pitanja izbora, imenovanja i postavljenja lica od strane skupštine,
- **propise**, za razmatranje predloga akata koji su upućeni skupštini opštine i njihove usklađenosti sa zakonom,
- **budžet i finansije**, za razmatranje predloga odluka o budžetu i završnog računa budžeta, kao i odluka kojima se ustanovljava visina izvornih prihoda opštine,
- **određene tipične oblasti u nadležnosti lokalne samouprave** – ekonomski razvoj, preduzetništvo, obrazovanje, socijalna zaštita, zdravstvena zaštita, kultura, sport, informisanje, komunalne delatnosti, saobraćaj, urbanizam, stanovanje, poljoprivredu, zaštitu životne sredine, predstavke i predloge, i druge.

U poslednjih nekoliko godina mnoge lokalne skupštine ustanovile su i stalna radna tela za pitanja rodne ravnopravnosti, praćenja primene etičkog kodeksa za funkcionere, razvoj i zaštitu lokalne samouprave, mlade, socio-ekonomska pitanja, javnu bezbednost i sigurnost građana lokalne samouprave. Ova tela se u statutima lokalnih samouprava utvrđuju kao posebna stalna radna tela Skupštine. Stalna radna tela mogu imati pododbore.

Rad skupštinskih radnih tela se odvija putem sednica i pripremnih radnji koje obavljaju zaposleni u skupštinskoj službi. Priprema obuhvata, pre svega pripremu materijala sa zaključcima opštinskog veća i blagovremenu dostavu članovima saveta uz poziv za sednicu. Sednici radnog tela obavezno prisustvuje ovlašćeni predstavnik predlagača akta koji se na sednici razmatra. Učešće predsednika opštine i članova Opštinskog veća ako se pitanje iz dnevnog reda odnosi na njihovu nadležnost, ostavljena je kao mogućnost u većini statuta. Takođe, ostavljena je mogućnost da učestvuju u radu stručni i naučni radnici iz oblasti koja se razmatra, kao i odbornik koji nije član tog radnog tela, ali bez prava odlučivanja. Način odlučivanja propisuju statuti svake lokalne samouprave. Najčešće je propisano da se odlučuje većinom glasova od prisutnih članova saveta, ali kada su budžet i završni račun na dnevnom redu odlučuje se većinom glasova od ukupnog broja članova saveta.

Povremena radna tela Skupštine su: komisije, radne grupe, anketni odbori i druga povremena radna tela. Ona se obrazuju posebnim aktom (odlukom) kojom se precizira sastav, zadatak i vreme za koje se obrazuju, odnosno rok za izvršenje zadatka, prava i dužnosti predsednika i članova, kao i obavljanje stručnih i administrativno-tehničkih poslova za potrebe radnog tela. Ona se uspostavljaju za razmatranje određenog pitanja, o čemu obaveštavaju skupštinu i zatim bivaju ugašena. Članovi povremenog radnog tela biraju se iz reda odbornika i građana.

Povremena radna tela skupštine mogu biti obrazovana se za pitanja iz domena finansijskog poslovanja organa i organizacija lokalne samouprave. Poznati su primeri anketnih odbora koji su obrazovani za ispitivanje sumnji u razne zloupotrebe.

Rezultat rada ovih ad-hoc tela pomaže odbornicima da u plenarnom radu skupštine ostvare svoju punu zakonsku nadležnost.

Oblast budžeta i finansija zastupljena je i u radu drugih stalnih skupštinskih radnih tela kada se razmatraju pitanja programskog karaktera, a u vezi su sa ostvarivanjem prihoda i izvršavanjem rashoda finansijskih planova bužetskih korisnika. Međutim, razmatranje predloga Odluke o budžetu i predloga Odluke o završnom računu, u većini lokalnih statuta je nadležnost samo Saveta za budžet i finansije i eventualno Saveta (komisije za propise).

5.3. Savet za budžet i finansije

U većini lokalnih samouprava u Srbiji skupštinsko radno telo koje se bavi pitanjima finansijske kontrole je Savet za budžet i finansije. Nadležnost saveta je razmatranje predloga odluka i drugih akata koji se odnose na finansiranje poslova opštine, takse, naknade i druge javne prihode, budžet i završni račun, zajmove i zaduživanje, imovinu, finansijske planove javnih preduzeća i ustanova čiji je osnivač opština, kao i druga pitanja iz oblasti imovinsko-pravih odnosa i finansija opštine.

Glavni ciljevi saveta su razmatranje i davanje mišljenja u vezi budžetskih i finansijskih pitanja, godišnjeg budžeta, završnog računa, finansijskih planova i izveštaja o radu javnih preduzeća i ustanova, garantovanje da će svi predlozi odluka i akata koji imaju budžetske implikacije imati finansijsku deklaraciju, periodičnih i godišnjih izveštaja i izveštaja eksterne revizije.

Razmatranje budžeta, finansijskih planova, završnog računa i izveštaja budžetskih korisnika od strane Saveta za budžet i finansije, najčešće se svodi na nekoliko dana. Od trenutka kada član saveta dobije materijal sa predlogom odluke i zaključcima Opštinskog veća, do sednice Saveta ne bi trebalo da prodje manje od 3 dana (utvrđeno u najvećem broju statuta lokalnih skupština), osim u opravdanim slučajevima kada može da se sazove sednica i u kraćem roku. Na samoj sednici saveta ovlašćeni predlagač u uvodnoj reči daje usmeno obrazloženje predloženog akta. Zatim, članovi saveta daju komentare ili postavljaju pitanja a predlagač odgovora. Posle toga se pristupa zaključivanju i izjašnjavanju o predlozima tokom sednice i o aktu u celini.

Navedena, generalna procedura se razlikuje, na prvi pogled u nijansama, ali u stvari suštinski, u zavisnosti od toga koji akt je na dnevnom redu. Naime, ovlašćeni predlagač Odluke o budžetu, prema Zakonu o lokalnoj samoupravi je Opštinsko veće, samim tim ovlašćeni predstavnik veća je prisutan sednici Saveta za budžet i zajedno sa rukovodiocem opštinske službe za finansije, pruža članovima saveta dodatne informacije koje su im potrebne. U praksi, a to je ono što se računa, rad se odvija na takav način da članovi saveta daju komentare ili postavljaju pitanja najčešće u kontekstu pripadnosti partiji koja ih je delegirala, a prisutni većnik daje odgovore.

Kao što smo već rekli, slična procedura se primenjuje i za Odluku o završnom računu budžeta, sa razlikom da ona nije propisana poput budžet, kod Opštinskog veća. Interesantno, član 44. Zakona o budžetskom sistemu propisuje da je predsednik opštine naredbodavac za izvršenje budžeta, ali nije navedeno i da je izvestilac kada je završni račun budžeta u pitanju. Praksa je takva da odluku o završnom računu i periodične izveštaje razmatra veće i u formi predloga upućuje skupštini. Međutim, sednici Saveta za budžet ne mora prisustvovati predsednik opštine kada se razmatra završni račun. Ovaj institucionalni nedostatak, direktno umanjuje obuhvatnost i intenzitet skupštinske kontrole u lokalnom budžetskom procesu.

Bez obzira na navedeno, rad Saveta za budžet i finansije karakteriše značajno stručnije i celishodnije razmatranje budžeta i završnog računa, nego što je to slučaj sa diskusijom na plenarnoj sednici skupštine. Sve odborničke grupe vode računa da u ovaj savet delegiraju ljude iz struke, što se odražava na način rada.

Međutim, savet, najčešće, radi oslanjajući se na načela linijskog formata budžetiranja i prvenstveno kontroliše odstupanja od plana i nenamensko trošenje sredstava, umesto da se koncentriše na rezultate trošenja javnih sredstava. Čak i takva perspektiva često se fokusira na manje troškove koji mogu privući senzacionalističke komentare, kao što je broj putovanja predsednika opštine, članova Opštinskog veća i predsednika Skupštine. U fokusu su i procentualno velika odstupanja od plana, ali koja u apsolutnom iznosu ne prelaze nekoliko desetina hiljada dinara i čine promile ukupnog budžeta. S druge strane, ne postavlja se pitanje o tome koji su rezultati i ciljevi postignuti i koji programi realizovani. Retko se diskutuje o tome: da li su osnovni parametri kvaliteta života u lokalnoj samoupravi poboljšani? Da li je budžet rezultirao privlačenjem investicija? Da li je smanjena nezaposlenost? Da li je povećana zaposlenost? Da li je i ako je jeste na koji način povećana efikasnost javnih preduzeća i drugih budžetskih korisnika? Gde su učinjene uštede i racionalizacije? Koji jednokratni rashodi su ukinuti? U kom segmentu je poboljšana promocija opštine? Da li je funkcionisanje lokalnih organa uprave dovoljno efikasno?

Evidentno je da skupštinski saveti za budžet i finansije ne koriste u potpunosti svoju nadzornu ulogu u budžetskom procesu. U propisima nema ničega što bi moglo sprečiti Savet za budžet i finansije da preuzme proaktivniju ulogu u radu. Gotovo da su nepoznati primeri da je u nekoj lokalnoj samoupravi skupštinski savet za budžet, pri razmatranju odluka o završnom računu pozivao stručne i naučne radnike iz ove oblasti kako bi pomogli u sačinjavanju mišljenja.

Savet za budžet i finansije daje mišljenje na predlog budžeta, finansijskih planova, završnog računa i izveštaja. Članovi saveta, koji su istovremeno i odbornici, a naročito predsednik Saveta, mogu na plenarnom zasedanju da upoznaju ostale odbornike sa svojim zaključcima, argumentima i predlozima u vezi sa odobravanjem, dopunom ili odbijanjem. Skupština može razmatrati ove izveštaje i preporuke, ali isto tako može na svoju inicijativu pokrenuti razmatranje, postavljanje pitanja i raspravu o predlogu.

Skupština i njen savet za budžet u većini slučajeva ne učestvuju u budžetskom ciklusu pre nego što predlog budžeta utvrdi Opštinsko veće i podnese ga skupštini.

5.4. Periodični izveštaji

Periodični izveštaji skupštini i javnosti moraju biti redovni. Zahtev je bar polugodišnje, a poželjno tromesečno ili kvartalno podnošenje izveštaja skupštini o budžetskim trendovima i ostvarenjima ciljeva budžetske politike. Izvršni organ mora dosledno, disciplinovano i blagovremeno objavljivati fiskalne izveštaje i informacije. Izveštaji o radu i o ostvarenim rezultatima glavnih budžetskih linija, trebaju biti napisani jasno i precizno tako da omogućavaju analizu i uvid javnosti.

Lokalne samouprave u Srbiji i okruženju podnose periodične izveštaje kao što se može videti iz tabele koja sledi.

Tabela Upoređenje periodičnog izveštavanja

	Srbija	Hrvatska ⁸	Makedonija
Periodični izveštaji			
Mesečni	Ne	Ne	Budžetski korisnici izveštavaju gradonačelnika u roku od 15 dana sa obrazloženjem
Tromesečni	Da; indirektni korisnici dostavljaju izveštaje o izvršenju u roku od 10 dana po isteku tromesečja; direktni korisnik usklađuje izveštaje sa GKT, konsoliduju i dostavljaju Odeljenju za finansije u roku od 20 dana po isteku tromesečja sa obrazloženjem najvećih odstupanja;	Da; izveštaji budžeta instituciji nadležnoj za obradu podataka	Ne
Kvartalni	Ne	Ne	Da; Gradonačelnik dostavlja Ministarstvu finansija i Skupštini opštine; u roku od 1 meseca; po usvajanju gradonačelnik upoznaje javnost, ukoliko nije usvojen predsednik Skupštine opštine obaveštava javnost o razlozima ne usvajanja
Polugodišnji	Da, obavezno u roku od 15 dana informiše nadležni izvršni organ lokalne vlasti; U roku od 15 dana nadležni izvršni organ usvaja i dostavlja izveštaje Skupštini opštine; Izveštaji sadrže i odstupanja između usvojenog budžeta i izvršenja i obrazloženje velikih odstupanja; do 20. jula dostavlja se Ministarstvu finansija;	Da; izveštaji budžetskih korisnika dostavljaju se skupštini jls i instituciji nadležnoj za obradu podataka; izveštaji budžeta instituciji nadležnoj za obradu podataka, a Ministarstvu finansija samo Beleške;	Ne
Devetomesečni	Da, obavezno u roku od 15 dana informiše nadležni izvršni organ lokalne vlasti; U roku od 15 dana nadležni izvršni organ usvaja i dostavlja izveštaje Skupštini opštine; Izveštaji sadrže i odstupanja između usvojenog budžeta i izvršenja i obrazloženje velikih odstupanja	Da; izveštaji budžeta instituciji nadležnoj za obradu podataka	Ne
Godišnji	Da; do 25. januara;	Da; budžetski korisnici JLPRS, finansijske izveštaje dostavljaju do 31. januara; Razdeli budžeta JLPRS konsolidovane finansijske izveštaje dostavljaju do 28. februara; dostavlja se skupštini jls, instituciji nadležnoj za obradu podataka, Ministarstvu finansija i državnoj reviziji	Da

⁸ Pravilnik o finansijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu, Ministarstvo finansija, Zagreb, 2005.

Iz tabele se uočava da je mesečno izveštavanje propisano u Makedoniji i da budžetski korisnici izveštavaju gradonačelnika. Za Makedoniju je karakteristično i kvartalno izveštavanje koje podrazumeva obavezu gradonačelnika da izvesti Ministarstvo finansija i Skupštinu opštine, a javnost upozna. Interesantno je situacija u kojoj predsednik Skupštine opštine obaveštava javnost o razlozima ne usvajanja izveštaja.

Za Srbiju i Hrvatsku karakteristična su tromesečna, polugodišnja i godišnja izveštavanja. Uopšteno rečeno, budžetski izveštaji se dostavljaju Skupštini opštine i Ministarstvu finansija, a u Hrvatskoj i instituciji nadležnoj za obradu podataka. Izveštaji sadrže obrazloženje velikih odstupanja, s tim što je u Hrvatskoj precizirano da su to odstupanja od 10%.

Uprava za trezor vodi i evidentira sve transakcije koje se obavljaju preko jedinstvenog računa. U okviru ove nadležnosti Trezor poseduje najpotpuniju dokumentaciju svih plaćanja u okviru sistema jedinstvene budžetske klasifikacije. Pored toga, svi direktni korisnici udžetskih sredstava su dužni da kod Trezora vode svoje račune i račune svojih indirektnih korisnika. Na ovaj način se može doći do detaljnih podataka o troškovima javnog sektora. Nužno je da ovi podaci postanu javno dostupni, naročito organizacijama i institucijama koje se bave lokalnim samourpavama i javnim finansijama.

Svrha periodičnih izveštaja je promptno pratiti izvršavanje planiranih programa i projekata. Oni obuhvataju izveštaj o ostvarenju dugoročne strukturne reforme pretočene u kratkoročne prioritete i ciljeve.

5.5. Završni račun

Prema Zakonu o budžetskom sistemu Odluka o završnom računu budžeta lokalne vlasti je „akt kojim skupština lokalne vlasti za svaku godinu utvrđuje ukupno ostvarene prihode i primanja i rashode i izdatke (uključujući sopstvene prihode i rashode iz sopstvenih prihoda korisnika sredstava budžeta lokalne vlasti) i finansijski rezultat budžeta lokalne vlasti (budžetski deficit ili suficit) i račun finansiranja“. Završni račun je izveštaj o tome kako su ostvarena predviđanja budžeta za prethodnu godinu za koju se donosi. Ostavljanje ovako kratkog roka lokalnoj skupštini umanjuje ulogu **završnog računa budžeta kao osnovnog instrumenta** preko koga skupština kontroliše izvršenje budžeta pregledom svih planiranih prihoda i rashoda.

Značaj završnog računa je u tome što skupštini daje mogućnost za razmatranje kako je izvršna vlast u praksi realizovala principe koje je ustanovila na početku budžetske godine. Praktični značaj završnog računa budžeta ogleda se u tome što se pomoću njega dolazi do uvida u finansijske tokove države u prethodnom budžetskom periodu. Inače, za ostvarivanje pune uloge koju mogu imati završni računi, potrebne su znatno oštrije kaznene odredbe u Zakonu o budžetskom sistemu od postojećih.

Postupak pripreme, sastavljanja i podnošenja godišnjih finansijskih izveštaja korisnika budžetskih sredstava budžeta lokalne vlasti izvršava se prema kalendaru utvrđenom zakonom. Proces počinje odmah po završetku budžetske odnosno kalendarske godine i do 28. februara indirektni korisnici budžeta pripremaju svoj završni račun i podnose ga direktnim korisnicima. Direktni korisnici budžeta lokalne vlasti pripremaju godišnji izveštaj i podnose ga lokalnom organu uprave nadležnom za finansije najkasnije do 31. marta. Direktni korisnici tokom ovog postupka vrše sravnanje podataka sa indirektnim i sastavljaju konsolidovani izveštaj.

Nacrt odluke o završnom računu dostavlja se nadležnom izvršnom organu lokalne vlasti (određen statutom) najkasnije do 15. maja, a izvršni organ dostavlja skupštini predlog odluke najkasnije do 01. juna. Krajnji rok do kada skupština opštine treba da usvoji odluku o završnom računu je 15. jun.

Paralelno sa pripremnim radnjama, lokalni organ uprave za finansije, priprema nacrt Odluke o angažovanju eksternog revizora za završni račun budžeta i upućuje je Opštinskom veću. Po

propisanoj proceduri, veće upućuje predlog ove odluke u skupštinsku proceduru. Obzirom da se radi o „tehničkoj“ odluci, koja je duboko utemeljena u javnom interesu, Savet za budžet i skupština na plenarnoj sednici ovu odluku usvajaju bez značajnijih diskusija. Izuzetak su situacije kada se ova odluka koristi za promociju političkih stavova.

Usvojena odluka o angažovanju revizora sa zahtevom se dostavlja Državnoj revizorskoj instituciji. Zahtev se sastoji u pitanju da li je odluka o završnom računu opštine u programu DRI za tu godinu i ako nije da li je DRI saglasna sa angažovanjem komercijalnog eksternog revizora. Po dobijanju odgovora nadležna služba opštinske uprave pristupa sprovođenju postupka javne nabavke usluge revizije.

Nosilac navedenih aktivnosti je opštinski organ uprave nadležan za poslove finansija, koji kao upravni organ priprema najznačajniji odluku o načinu raspolaganja i korišćenja budžetskih sredstava od strane izvršnih organa. A izvršni organi opštine, predsednik i veće, učestvuju u ovim aktivnostima u ulozi organa koji prihvataju nacрте pripremljenih izveštaja. Razlika u odnosu na proceduru na centralnom nivou je u tome što Ministarstvo finansija i Vlada sami pripremaju izveštaje o svom radu. Navedena procedura može biti unapređena izmenom postojećih propisa u pravcu propisivanja obaveze da predlagač (izvestilac) Odluke o završnom računu budžeta moraju biti naredbodavac za izvršenje budžeta i računopolagač, kao odgovorna lica.

Iz navedenog budžetskog kalendara i aktivnosti koje se preduzimaju, uočava se da je skupštini ostavljeno svega 15 dana da se upozna, razmotri i usvoji odluku o završnom računu budžeta koja predstavlja kontrolnu sliku izvršenja budžeta. Završni račun kao konsolidovani dokument koji obuhvata finansijske izveštaje svih budžetskih korisnika nema dovoljnu detaljnost i iz njega se teško može zaključiti da li je izvršna vlast zaista i sprovela one programe na koje su sredstva utrošena, već se mogu videti samo iznosi koji su potrošeni. Međutim, obrazloženja odstupanja koja su sastavni deo završnog računa, zajedno sa izveštajem svakog budžetskog korisnika daju detaljnije odgovore da li su zaista realizovani projekti za koje je skupština dala odobrenje ili nisu. Primena programskog budžetiranja, treba da omogući više informacija o rezultatima koji su postignuti budžetskim sredstvima. Završni račun programskog budžeta predstavljaće strukturalni i sadržinski pomak.

Završni račun lokalnih budžeta mora biti sastavljen u skladu sa međunarodno prihvaćenim standardima i obavezno sadrži:

- bilans stanja,
- bilans prihoda i rashoda,
- izveštaj o izdacima za nabavku nefinansijske imovine i primanjima od prodaje nefinansijske imovine,
- bilans finansiranja,
- izveštaj o izvršenju budžeta,
- obrazloženje odstupanja između odobrenih sredstava i izvršenja,
- izveštaj o primljenim donacijama i zaduženju,
- izveštaj o korišćenju sredstava iz tekuće i stalne budžetske rezerve,
- izveštaj o garancijama datim u toku godine,
- izveštaj eksterne revizije,
- izveštaj o izlaznim rezultatima programskog dela budžeta,
- detaljan izveštaj o realizaciji sredstava programa i projekata koji se finansiraju iz budžeta,
- napomene o računovodstvenim politikama i dodatnim analizama, obrazloženima i savnjivanju stavki izvoda i izveštaja obuhvaćenih završnim računom.

Njegovim donošenjem završava se poslednja budžetska faza. Završni račun budžeta usvaja skupština i objavljuje se u lokalnom službenom glasniku. Odluka o završnom računu, zajedno sa izveštajem eksternog revizora dostavlja se Ministarstvu finansija – Upravi za trezor i Državnoj revizorskoj instituciji.

5.6. Revizija

U današnje vreme uloga revizije je da se učine pouzdanijim finansijske informacije za potrebe svetskih tržišta kapitala, a podjednako je i važna uloga revizora u izveštavanju tela i organa iz javnog sektora sa ciljem većeg poverenja najšire javnosti u rad tih organa i tela. Od revizije se očekuje da informacije budu tačne, da ne budu obmanjive, tj. primarna dužnost revizora je obaveštavanje korisnika finansijskih izveštaja o istinitosti izveštaja. Glavni zadatak revizora je da utvrdi da li su objavljene informacije prezentovane na korektan način i da li su informacije «frizirane» u cilju prikazivanja ekonomskih entiteta u boljem svetlu. Od revizora se, prema aktuelnoj situaciji, zahteva jedan novi trend, odnosno, da svoje obaveze po osnovu izveštavanja treba da prošire i na računovodstvene principe.

Specifični zahtev u reviziji javnog sektora jeste razmatranje zakonitosti i ispravnosti budžetskih transakcija jer najšira javnost očekuje da bude uverena da su transakcije sastavljača finansijskih izveštaja u zakonskim okvirima i zato revizor mora da ispituje ne samo visinu, nego i prirodu izdataka i da li su izdaci učinjeni u zakonskim okvirima.

U praksi se često positovećuje budžetska inspekcija jedinice lokalne samouprave i interna sa eksternom revizijom. Služba za budžetsku inspekciju lokalne samouprave ima nadležnost vršenja inspekcije nad direktnim i indirektnim korisnicima budžeta opštine, javnim preduzećima osnovanim od opštine i pravnim licima kojima su direktno ili indirektno doznačena sredstva budžeta opštine. Njena funkcija je kontrola primene zakona u oblasti materijalno-finansijskog poslovanja i namenskog i zakonitog korišćenja budžetskih sredstava. Za ostvarenje funkcije budžetske inspekcije, neophodan preduslov je nezavisnost u odnosu na subjekte inspekcije. Nezavisnost se obezbeđuje na taj način što se ova služba u organizacionoj strukturi lokalne samouprave pozicionira nezavisno od ostalih organizacionih jedinica sa direktnom odgovornošću predsedniku opštine. Za punu nezavisnost potreban je ambijent koji stvara uređen državni sistem. Sa jedne strane takav sistem rezultira postavljenjem kredibilnih stručnjaka za budžetske inspektore, a sa druge strane rezultira adekvatnim mehanizmima zaštite od mogućih političkih i drugih uticaja.

Sa aspekta skupštinskog nadzora u oblasti finansijskog poslovanja opština, **ističe se obaveza budžetske inspekcije opštine da zapisnik o sprovedenoj inspekciji dostavi korisnicima budžetskih sredstava i skupštini jedinice lokalne samouprave.** Navedena obaveza se poštuje u jedinicama lokalne samouprave koje imaju budžetske inspekcije.

Interna revizija u praksi obuhvata dve glavne vrste aktivnosti: finansijsku reviziju i reviziju učinka. Finansijska revizija budžetskih i finansijskih sistema odvija se putem testiranja pravilnosti i detaljnog testiranja stvarnih transakcija. Revizije se vrše na osnovu godišnjeg plana, uz obavezu da sve potrošačke jedinice tokom višegodišnjeg perioda prođu kroz najmanje jednu reviziju. Finansijska revizija takođe može uključivati procenu funkcionisanja računovodstvenog sistema i načina izveštavanja. Revizija učinka obezbeđuje informacije o tome koliko su postavljeni ciljevi i programi potrošačkih jedinica ostvareni ili implementirani u odnosu na postavljene rokove i obim korišćenja javnih resursa. Interna revizija takođe obuhvata i posebne analize koje se odnose na zaposlenost osoblja, kao i procenu o tome koliko broj zaposlenih korespondira sa ciljevima i zadacima potrošačkih jedinica. Interna revizija mora biti nezavisna i ta nezavisnost se razlikuje od nezavisnosti eksterne revizije.

Eksterna revizija u javnom sektoru je od posebne važnosti. Putem eksterne revizije institucije koje donose političke odluke, građani i skupština se uveravaju u kvalitet izveštaja o trošenju novca poreskih obveznika, kao i o načinu upravljanja imovinom i obavezama koje spadaju pod javnu potrošnju. Eksterna revizija, za razliku od interne, u potpunosti je nezavisna od institucija koja je predmet revizije. Time se ne isključuju veze kojima se olakšava rad između dve vrste revizorskih

institucija. Eksterna revizija je odgovorna parlamentu i ta se nezavisnost obezbeđuje kroz stalnost funkcije revizora i zaštite protiv neopravdanog smenjivanja. Nezavisnost se postiže posebnim organizacionim statusom.

Odnos interne i eksterne revizije može se iskomplikovati, ukoliko se na eksterne revizore gleda kao na supervizora ili nekoga čiji je zadatak da proceni kvalitet nalaza interne revizije. Mora se uspostaviti saradnja u razmeni iskustava i mišljenja koja će na najefikasniji način uštedeti vreme i resurse neophodne za obavljanje aktivnosti u delu revizije budžetske potrošnje. Za proces interne revizije od ključne je važnosti jasno definisati revizorski trag koji obezbeđuje da se konstantno i blagovremeno prati odgovarajući novčani tok i računovodstvene procedure, kao i poravnanje iskazanih izdataka sa primljenim i zahtevanim sredstvima za potrošnju. Jasno utvrđivanje revizorskog traga zahteva identifikovanje budžetskih odredbi kojima se odobrava plaćanje, proveru prenosa sredstava koje je Ministarstvo finansija odobrilo potrošačkoj jedinici, identifikaciju i ocenu sistema i procedura kroz koje prolazi faza plaćanja ili dobavljač, lociranje izvršenih plaćanja sa dokazima da je plaćanje izvršeno.

Deklaracija o smernicama za reviziju iz Lime, koja je postala standard kome se teži, a koju je objavila Međunarodna organizacija vrhovnih revizorskih institucija (INTOSAI), počinje sledećom izjavom: *"Revizija nije sama sebi cilj, već je neophodni deo regulatornog sistema čiji je cilj da dovoljno rano otkrije odstupanja od prihvaćenih standarda i kršenja principa legalnosti, efikasnosti, delotvornosti i ekonomičnosti finansijskog upravljanja, kako bi se omogućilo preduzimanje korektivnih mera u pojedinačnim slučajevima, kako bi odgovorne osobe prihvatile odgovornost, kako bi se obezbedilo kompenzovanje, ili kako bi se preduzeli koraci na sprečavanju ili barem otežavanju takvih prekršaja"*.

Efikasna revizija može otkriti i obezbediti informacije o nepravilnostima koje obuhvataju zloupotrebu javnih sredstava, pouzdanosti izveštaja, ekonomičnijoj upotrebi raspoloživih budžetskih sredstava, podatke o programskim rezultatima. Državna revizija u većini evropskih zemalja ima tradiciju od nekoliko stotina godina.

Uopšteno, postoje tri vrste revizorskih institucija u Evropi⁹: prva vrsta je sud sa sudskim funkcijama, druga vrsta je kolegijalno telo bez sudskih funkcija, treća vrsta je monokratski ured za reviziju koju predvodi jedan generalni revizor.

INTOSAI je proglasila principe i standarde za reviziju vladinih institucija i aktivnosti. Standarde su usvojile praktično sve revizorske institucije u svetu. Zahtev da se takvi standardi i principi poštuju često je ugrađen u ustav zemlje i posebno razrađen u detaljnim zakonima o reviziji. Preporuke za pravilno funkcionisanje i uspostavljanje vrhovne revizorske institucije uspostavljene su kroz 11 pravila:

- vrhovna revizorska institucija mora imati čvrstu i primenljivu zakonsku osnovu koja je ugrađena u ustav i zakone,
- vrhovna revizorska institucija mora imati funkcionalnu, organizacionu, operativnu i finansijsku nezavisnost za objektivno i efikasno ispunjavanje svojih zadataka,
- vrhovna revizorska institucija treba da ima ovlašćenja i sredstva za reviziju svih javnih resursa i operacija, bez obzira da li su zastupljene u državnom budžetu ili ne, i bez obzira ko upravlja tim javnim resursima,
- vrhovna revizorska institucija treba da vrši vladinu spoljnu reviziju u punom obimu, što obuhvata finansijsku reviziju i reviziju učinka,
- vrhovna revizorska institucija treba da ima mogućnost da bez ograničenja izveštava o rezultatima svoga rada,
- vrhovna revizorska institucija treba da prilagodi lokalnim uslovima i zvanično usvoji, proglasi i širi standarde revizije u skladu sa Standardima revizije INTOSAI i Evropskim smernicama za sprovođenje INTOSAI,
- vrhovna revizorska institucija treba da obezbedi da se njeni ljudski i finansijski resursi koriste na najefikasniji način, kako bi osigurala efikasnu primenu svog mandata,

⁹ Leko, V. Finansijsko pravo, Fakultet za međunarodnu ekonomiju, finansije i biznis, Podgorica, 2010.

- vrhovna revizorska institucija treba da razvije vlastitu internu organizaciju kao strukturu za podršku pravilnom vođenju posla povezanog sa zahtevima koji se postavljaju u periodu pre pristupanja Evropskoj uniji,
- vrhovna institucija za reviziju mora obezbediti da njeno osoblje bude kompetentno, sposobno i odgovorno kod ostvarivanja ciljeva da se efikasna revizija obavlja u skladu sa međunarodnim standardima,
- vrhovna revizorska institucija treba da razvije tehničku i profesionalnu stručnost svoga osoblja,
- vrhovna revizorska institucija treba da se usredsredi na razvijanje visokokvalitetnih i efikasnih upravnih sistema kontrole u institucijama.

Nezavisnost revizorske institucije i njenih revizora od ključnog je značaja da njen rad neće trpeti bilo kakav uticaj od strane institucije koja je podvrgnuta reviziji. U Deklaraciji iz Lime izneti su stavovi da vrhovne revizorske institucije mogu objektivno i efikasno da obavljaju svoje zadatke samo ako su nezavisne od institucije koja je podvrgnuta reviziji, ako su zaštićene od spoljnog uticaja. Pretpostavka nezavisnosti je funkcionalna i organizaciona nezavisnot.

Da bi se ostvarili ciljevi revizije, svi prihodi, rashodi, imovina i obaveze države moraju se podvrgnuti efikasnoj reviziji. Za tako obiman zadatak potreban je veliki broj stručnih ljudi. Revizija je profesija koja zahteva širok opseg tehničkih znanja. Mali je broj revizora koji poseduju sveobuhvatan opseg tehničkih znanja koja su potrebna vrhovnoj revizorskoj instituciji. To znači da je za svaku pojedinačnu reviziju od ključnog značaja revizorski tim u celini, koji poseduje znanja potrebna za određenu reviziju. Vrhovna revizorska institucija može se suočiti sa situacijom da stalno zaposleno osoblje ne poseduje potrebna znanja i vешtine za vršenje revizije. Tada se obezbeđuju potrebna znanja iz drugih izvora putem iznajmljivanja odgovarajućih konsultanata koji pomažu u planiranju i vođenju revizije. Bez obzira na nalaz spoljnog konsultanta, za rezultat revizije odgovorna je revizorska institucija, tako da se ovi nalazi moraju koristiti sa velikom pažnjom. Takođe, vrhovna institucija za reviziju mora zahtevati od spoljnog konsultanta da se pridržava standarda objektivnosti i nezavisnosti, što obuhvata izbegavanje sukoba interesa, kojim podležu i zaposleni u vrhovnoj revizorskoj instituciji.

5.7. Transparentnost

Budući da lokalne samouprave pružaju usluge poput predškolskog, osnovnog i srednjeg obrazovanja, socijalne zaštite i zaštite životne sredine, komunalne usluge i usluge kulture, fizičke kulture, turizma, primarne zdravstvene zaštitu, i druge važne za kvalitet života, građani s pravom traže odgovore na sledeća pitanja: Koji su sve izvori prihoda lokalnih samouprava i za koje se namene troši taj novac? Da li lokalne samouprave imaju dovoljno novca? Jesu li se zaduživale i na koji način? Uz koje uslove? Koliki je ukupni dug lokalne samouprave u kojoj žive? Kakav je status lokalnih javnih komunalnih preduzeća? Čine li njihovi rashodi deo rashoda lokalnih budžeta ili komunalna preduzeća imaju svoje budžete? Koje mogućnosti finansiranja iz budžeta Evropske Unije stoje na raspolaganju lokalnim samoupravama u Srbiji? Kako teče lokalni budžetski proces? Mogu li se građani uključiti u njega? Da li je učešće na sastancima u Savetu Mesne zajednice jedini način učešća? Kako aktivnije mogu uticati na izbor prioriteta? Kako doći do informacija koji su rezultati budžeta u prethodnoj godini? Da li je bilo značajnih odstupanja od planova i kolike su odgovornosti?

Odgovor na navedena i još mnogo sličnih i zanimljivih pitanja građani s pravom traže. Savremena teorija o ovome govori kao o novim pravima javnosti. Pouzdan način da se do razgovora o navedenim temama dođe je institucionalizovana javnost budžetskog procesa.

Transparentnost budžeta možemo ukratko opisati kao potpuno i blagovremeno objavljivanje svih relevantnih fiskalnih informacija na sistemski način. To je ujedno definicija koja se najčešće koristi, a kojom se koristi i OECD. Međunarodni monetarni fond (IMF, 2009) upotrebljava pojam **fiskalne transparentnosti**, a definiše ga kao otvorenost vlade prema javnosti kad je reč o njenim prošlim, sadašnjim i budućim fiskalnim aktivnostima, kao i strukturi i funkcijama vlade koje determinišu mere fiskalne politike i njihove ishode.

Važna karakteristika uravnoteženog i funkcionalnog fiskalog sistema je transparentnost. Transparentost je važna i za ostale attribute dobrog upravljanja, a to su prema Shahu¹⁰ odgovornost, učešće i predvidivost. Navedene karakteristike su i zahtevi dobrog upravljanja fiskalnim sistemom. U složenim sistemima, kao što je fiskalni, teško je otkriti greške, a pronalaženje njihove geneze i faktora koji su do njih doveli, gotovo nemoguć posao. Transparentnost ima četiri dimenzije¹¹:

1. broj dokumenata – što je veći broj dokumenata, niži je nivo transparentnosti,
2. mogućnost nezavisnog proveravanja budžetskih podataka,
3. obaveza izbegavanja komplikovanog izražavanja, a podaci trebaju biti uređeni prema važećim standardima,
4. obaveza da se za sve podatke daju jasna i potpuna objašnjenja i da se jasno saopšte pretpostavke na kojima je rađen budžet.

OECD¹² je na temelju iskustava zemalja članica sastavio smernice za to područje i odnose se na središnju vlast, ali imaju upotrebnu vrednost i za lokalne budžetske procese. Smernice su podeljene na tri dela. U prvom delu nabrojani su najvažniji budžetski izveštaji koje bi vlade trebale doneti, kao i njihov opšti sadržaj. Naglasak je na samom budžetu, predlogu budžeta, mesečnim i polugodišnjim izveštajima, kao i na završnom računu budžeta. U drugom delu opisani su specifični podaci koje bi izveštaji trebalo da sadrže. Na primer, to su detaljni podaci o javnom dugu, finansijskoj i nefinansijskoj imovini, doprinosima za penzijsko osiguranje itd. Treći deo stavlja naglasak na postupke kojima se osigurava kvalitet i integritet izveštaja. To se ponajprije odnosi na računovodstvene standarde, internu finansijsku kontrolu, reviziju i kontrolu koju sprovodi skupština.

Međunarodni monetarni fond objavio je smernice za fiskalnu transparentnost¹³, što je širi pojam od budžetske transparentnosti (IMF, 2009). Smernice pokrivaju četiri područja: 1. jasnoću uloga i dužnosti državnog i javnog sektora, 2. otvorenost budžetskog procesa, 3. javnu raspoloživost informacija, i 4. garanciju integriteta izveštaja.

Sledeće smernice su osnovne:

- državni sektor potrebno je jasno razlikovati od javnog sektora i ostatka privrede, a upravljačke uloge unutar javnog sektora trebaju biti jasne i javno objavljene;
- treba postojati jasan i otvoren pravni, regulatorni i administrativni okvir za fiskalno upravljanje;
- u pripremi budžeta potrebno je pridržavati se unapred utvrđenih rokova i dobro definiranih ciljeva makroekonomske i fiskalne politike;
- trebaju postojati jasna pravila za izvršenje i nadgledanje budžeta, kao i za izveštavanje o njemu;
- javnost mora imati opsežne informacije o prošlim, sadašnjim i budućim fiskalnim aktivnostima i glavnim fiskalnim rizicima;
- fiskalne informacije treba prezentirati na način koji podstiče analizu mera politike i odgovornost;
- fiskalne aktivnosti moraju proći kroz interni i spoljni nadzor, i potrebno je pridržavanje računovodstvenih standarda.

¹⁰ Videti, Madžar, Lj. Mehanizmi mobilizacije i alternative alokacije javnih sredstava, Studija br.1, Beograd, 2008.

¹¹ Von Hagen, Juergen, Budgeting Institutions for Better Fiscal Performance., A.Shah, ed, 2007.

¹² OECD, 2002. OECD Best Practices for Budget Transparency

¹³ IMF, 2009. How Does the IMF Encourage Greater Fiscal Transparency

Međunarodno upoređenje transparentnosti budžetskog procesa od 2006. godine moguće je i na osnovu sve korišćenijeg – indeksa otvorenosti budžeta, koga na osnovu smernica MMF-a i OECD-a izrađuje Vašingtonski CBPP – Centar za budžet i političke prioritete. Prema njima, *transparentost* znači da svi građani neke zemlje imaju pristup informacijama o tome koliko se sredstava raspoređuje na različite oblike potrošnje, kakvi se prihodi prikupljaju i kako se troše međunarodna pomoć i drugi javni resursi.

Upitnikom kojim se izračunava indeks, prikupljaju se podaci o javnoj dostupnosti i opsežnosti nekoliko budžetskih dokumenata koji se pojavljuju u pojedinim fazama budžetskog procesa. U fazi pripreme budžeta analiziraju se smernice ekonomske i fiskalne politike, u fazi donošenja budžeta razmatraju se predlog budžeta i pojednostavnjeni prikaz budžeta lakše razumljiv građanima, u fazi izvršavanja, koja obuhvata izvršenje, nadzor i kontrolu, važni su mesečni i polugodišnji izveštaji, završni račun i izveštaj revizora.

Vrednost indeksa otvorenosti budžeta kreće se od 0 do 100. Indeks otvorenosti za 2008. godinu¹⁴ na sledeći način rangira Srbiju i okolne zemlje obuhvaćene obračunom.

R.br.	Država	Vrednost indeksa otvorenosti budžeta
1.	Slovenija	73%
2.	Rumunija	62%
3.	Hrvatska	59%
4.	Bugarska	57%
5.	Makedonija	54%
6.	Srbija	45%
7.	Bosna i hercegovina	44%
8.	Albanija	37%

Neki od ključnih dokumenata koji nedostaju u budžetskom procesu kod nas su pojednostavljeni prikaz budžeta pogodan za širu javnost – Citizens Budget, polugodišnji izveštaj i izveštaj nezavisne revizije. Nedostatak ovih dokumenta svrstava Srbiju na istu poziciju sa Gvatemalom i Kostarikom, a iza Namibije, Zambije, Ugande i drugih afričkih zemalja. Navedeni indeks za našu zemlju govori da se transparentnost mora poboljšati na svim nivoima.

Dostupnost informacija izrazito je važna za suzbijanje korupcije i postizanje veće efikasnosti javnih usluga. Budući da su budžeti modernih privreda složeni, upravo ta složenost omogućuje sakrivanje stvarnog stanja. Nosioci politike mogu skrivati određena poreska opterećenja, preneglašavati korisnost pojedinih izdataka i skrivati državne obaveze. Često nije u interesu političara imati jednostavne, jasne i transparentne budžete¹⁵. Poslednji, opominjući primer je skrivanje pravog stanja javnog duga u Grčkoj.

Uvođenje odgovornosti prema javnosti, zahteva nove pristupe ne samo u izveštavanju, već i proceni performansi. Pošto finansijski indikatori sami po sebi nisu dovoljni, neophodno je razviti odgovarajuću komunikacionu vezu sa zakonodavstvom i unaprediti finansijsku inoformaciju i računovodstveni inoformacioni sistem, i obavezati vladu za dugoročno ulaganje u postojeće javne usluge i obnoviti kompenzacije državne službe.

Pristup informacijama o fiskalnim aktivnostima države omogućuje građanima ne samo razumevanje političkih i ekonomskih odluka koje imaju značajan uticaj na njihovu svakodnevicu, nego

¹⁴ OBI. Open Budget Initiative, Open budget index 2008. (cs serbia.pdf)

¹⁵ Benito, B. and Bastida, F., 2009. "Budget Transparency, Fiscal Performance, and Political Turnout: An International Approach". *Public Administration Review*, 69 (3), 403-417

i učešće u njihovom donošenju. Ako građani raspolažu podacima o delovanju države, povećava se kontrola nad vlašću, što pozitivno utiče i na odgovornost vlade prema građanima. Položaj građana kao korisnika javnog sektora se mora poboljšati.

U cilju uspostavljanja dobre uprave, od velike je važnosti znati i obezbediti da se značajan demokratski proces odvija putem prava građana na pristup informacijama, procesu donošenja odluka i pravdi. Saradnja građana i vlasti zavisi od toga koliko građani imaju pristup informacijama koje direktno utiču na njih. Uvažavajući navedeno, građane bi trebalo uključiti u lokalni budžetski proces i omogućiti im da ga nadziru. Građani moraju postati svesni šta je zapravo budžet i trebaju imati mogućnost uticanja na pripremu i nadzor izvršenja budžeta. Nadzor budžeta doprinosi podizanju svesti o pravima, obavezama i ovlašćenjima. Konačan cilj ovog procesa je izgradnja poverenje unutar zajednice. Ukoliko je rezultat i veće učešće građana dobijaju se višedimenzionalne koristi, a svakako se poboljšava lokalno upravljanje. Vlast se naziva dobrom ako se njene aktivnosti i odluke sprovode otvoreno, uz aktivno sudelovanje ljudi na koje te odluke utiču. Ovo naročito važi za lokalni nivo, koji je najbliži građanima. Transparentni sistemi koji omogućuju nadzor budžeta imaju mnoge prednosti. U literaturi se govori o tome da javnost ima temeljno pravo na informacije o budžetu. Neke od prednosti budžeta koji nadziru građani jesu prepoznavanje jakih i slabih tačaka politika koje se sprovode, blagovremeno je upozoravanje na potrebne reforme, neposredno se određuju prioriteta.

Iskustvo opština u Srbiji sa javnošću budžetskog procesa je različito. Najveća otvorenost budžeta je kod onih opština koje su učestvovala u donatorskim programima koji su podrazumevali javne rasprave o budžetu. Iskustvo više lokalnih samouprava pokazuje da se dobro organizovanim kampanjama javnih rasprava postiže preciznije planiranje, tj. jasnije identifikovanje prioriteta i urgentnih potreba i moguće je rešavanje problema još u toku javnih rasprava. Značajna prednost javnih rasprava je uspostavljanje komunikacije koja je osnova poverenja.

Odgovornost političara je srazmerna nivou kontrole njihovih odluka od strane javnosti. Takođe, zaštita od korupcije javnih službenika i socijalna kohezija su veće što javnost bolje razume čime se i zašto vlast bavi, ima više poverenja u vladu i spremna je na veće kompromise¹⁶.

Čak se i atraktivnost poslovnog okruženja jedne lokalne samouprave dovodi u vezu sa transparentnošću budžetskog procesa i javnosti u radu lokalne uprave. Smatra se da strani i domaći investitori pokazuju veću spremnost za investiranje ako im je političko odlučivanje i delovanje jasno. Ova tvrdnja potkrepljuje ideju da je skupštinski nadzor budžeta, samo jedan, istina važan, segment, ukupnog političkog i društvenog sistema države. Važno je zdravlje celog sistema.

Moć lokalnih samouprava upravo je u lokalnim građanima i zajednici. Iskustva su pokazala da su građani svesni ograničenja svojih zajednica u smislu nedostatka finansijskih sredstava finansija ili ovlasti spremniji prihvatiti činjenicu da zajednica ne može rešiti sve njihove probleme¹⁷. Iako nadzor budžeta doprinosi postizanju konsenzusa o raspodeli, taj bi se konsenzus mogao poboljšati aktivnijim učešćem civilnog društva. Transparentnost i učešće uzajamno se dopunjuju i oboje su potrebni za bolji budžetski ishod. Znači, uključenost civilnog sektora može popraviti političke odluke i odluke o raspodeli budžetskih sredstava, pružiti im razne perspektive i uneeti kreativnost u rasprave o budžetu.

Suprotno ovoj pozitivnoj praksi kod nas je očigledna negativna praksa koja se ogleda u kontradiktornosti. Civilni sektor nudi malo ideja i konstruktivnog doprinosa poboljšanju budžetskog procesa, ali to ga ne sprečava da istakne krupne zahteve da se uvrsti u krug budžetskih korisnika. U Srbiji je potreban razvoj i civilnom sektoru.

¹⁶ Ott i Bajo, CBPP, Zagreb, 2005.

¹⁷ Hadži-Vasileva, 2004.

6. Četvrta grana vlasti – dopuna skupštinskoj kontroli budžeta

Sredinom osamdesetih godina XX veka pojavila su se mišljenja o postojanju „četvrte grane vlasti“, tj. četvrte funkcije države u koju su uvršteni, pre svih, vrhovna državna revizija, Ustavni sud, ombudsman, centralna banka. Čak se države bez funkcionalne i efektivne četvrte grane vlasti smatraju nedovršenim demokratijama¹⁸, a koncept podele vlasti na zakonodavnu, izvršnu i sudsku prevaziđen sa stanovišta modernih demokratija.

Uloga „četvrte“ funkcije je u obezbeđenju institucionalne kontrole rada tri klasične grane vlasti i proveri zakonitosti, celishodnosti i legitimnosti njihovog postupanja. Većina evropskih zemalja ima ustanovljene ove institucije i bez kojih se državni sistemi današnje Evrope ne bi mogli smatati potpunim i uravnoteženim, jer vrše kontrolu i institucionalni nadzor nad očuvanjem ustava i njegovom primenom.

Snaga skupštine, kao predstavničkog tela, u savremenim demokratijama nije samo u njoj ulozi „vrhovnog zakonopisca“ već i izrazito snažnim kontrolnim mehanizmima sa kojima raspolaže. Dodatnu moć parlamentu daju upravo institucije iz „četvrte funkcije“ koje stručno i nezavisno doprinose da se ostale grane vlasti, a pre svih izvršna, zakonito i efikasno ponašaju. Zakonodavac nije samo onaj čijim je autoritetom zakon stvoren, nego i onaj čijim se autoritetom ostvaruje da on zaista bude norma. Autorite iskaza, zasnovan na kredibilitetu nosilaca funkcija iz „četvrte grane vlasti“ doprinosi boljoj vladavini.

Interesantan je primer iz naše skorašnje prakse kada jedan predstavnik „četvrte funkcije“ ukazuje skupštini na njene propuste.

¹⁸ Radulović B, Kvadratom na trougao

7. Uporedni prikaz sistema kontrole skupštine nad budžetskim procesom

Skupština je ta koja mora imati vodeću ulogu u formulisanju i izradi predloga politika i aktivnosti. Obornici su ti koji imaju neposredna saznanja i razumevanje lokalnih problema i prioriteta. Međutim, sagledavanjem uporedne prakse Srbije i nekih zemalja u okruženju uočavamo da odbornici lično, skupština i njena radna tela institucionalno, nisu uključeni u fazu pripreme budžeta.

Iz **tabele – Uporedni pregled budžetskog kalendara** vidimo da Vlade samostalno, bez skupštinskog razmatranja i verifikacije, ali i bez skupštinskog uključenja, donose Memorandum o budžetu (Smernice, Fiskalnu strategiju, Strateške prioritete ekonomske politike). Razlika se uočava u nazivima dokumenata od kojih počinje budžetski proces, koje su pre svega u formi, a manje u sadržini. Značajna razlika se uočava u činjenici da se u Hrvatskoj i Crnoj Gori, za razliku od Srbije i Makedonije, donosi posebno Uputstvo za izradu budžeta jedinica lokalne samouprave. U Srbiji i Makedoniji donosi se memorandum o budžetu, odnosno budžetski cirkular koji se tiču korisnika budžeta republike i lokalnih vlasti.

Organ nadležan za pripremu uputstva za korisnike lokalnog budžeta i za pripremu nacrt budžeta je organ uprave nadležan za finansije – Odeljenje za finansije, osim u Makedoniji gde je to dužnost gradonačelnika.

U Hrvatskoj i Makedoniji sastavni deo lokalnog budžeta su Plan razvojnog programa, odnosno Plan za programe razvoja. Skupština opštine je organ nadležan za usvajanje budžeta jedinica lokalnih samouprava u Srbiji i u okruženju. U svim posmatranim državama budžet se dostavlja Ministarstvu finansija. Rokovi pripreme i donošenja budžeta su različiti, ali nema značajnijih razlika. Sa aspekta skupštinske kontrole najviše vremena za razmatranje budžeta imaju lokalne skupštine u Makedoniji, od 20.10. do 31.12.. U Srbiji i Hrvatskoj vreme se gotovo podudara. U Srbiji skupština opštine može da razmatra budžet 51 dan, a u Hrvatskoj 46 dana.

Iz **tabele – Uporedni pregled kalendara završnog računa budžeta lokalnih vlasti** vidimo da u Makedoniji Gradonačelnik dostavlja završni račun Skupštini opštine, a u ostalim zemljama, uključujući i Srbiju, nacrt odluke o završnom računu priprema organ uprave zadužen za finansije. Skupštinsko razmatranje završnih računa i izveštaja je, u načelu, slično u svim zemljama. Počev od razmatranja na radnim telima, preko debate na sednici skupštine, do fokusiranja odbornika na linijske stavke budžeta i odstupanja koja su zanemaljiva u apsolutnom iznosu.

Obaveznoj reviziji podležu završni računi lokalnih samouprava u posmatranim zemljama. Razlike su u kapacitetu državne revizije i zakonskim formulacijama. Na primer, u Makedoniji je propisana obaveza Državnog zavoda za reviziju da vrši redovnu godišnju reviziju svih finansijskih izveštaja opština. U Srbiji, prema Zakonu o Državnoj revizorskoj instituciji, godišnji Program revizije obuhvata određeni broj lokalnih samouprava. U praksi, DRI još uvek ne vrši reviziju, ali, shodno odredbama Zakona o budžetskom sistemu, reviziju rade komercijalni revizori.

Tabela – Učešće građana, dostupnost podataka i odgovornost lokalne vlasti pokazuje da je u Srbiji, Makedoniji i Hrvatskoj slično stanje participativnosti budžeta, dostupnosti podataka i odgovornosti.

Tabela Učešće građana, dostupnost podataka i odgovornost lokalne vlasti¹⁹

	Hrvatska	Makedonija	Ukrajina	Srbija* (dopuna autora)
Učešće građana				
Učestvuju li građani u budžetskom procesu?	Slabo	Gotovo uopšte ne učestvuju	Vrlo slabo	Slabo
Omogućuju li im zakoni učešće?	Da	Ne direktno, ali postoje neke indirektna naznake	Formalno da, ali bez jasno naznačenih mehanizama	Da
Postoji li institucionalna osnova učešća?	Ne, iako u praksi postoje brojni primeri	Ne	Postoje javne rasprave	Ne, u praksi se odvijaju razni oblici javnih rasprava
Dostupnost podataka				
Jesu li dostupni?	Da, ali ne kao građanima razumljiv tekst	Samo na ad hoc razini.	Vrlo su ograničeno dostupni, a detaljni podaci nisu dostupni	Da, ali ne kao građanima razumljiv tekst; Sublimirani podaci o svim lokalnim samoupravama nisu dostupni javnosti
Jesu li pouzdani?	Vrlo	Ne	Uglavnom, no još uvek postoje ilegalne delatnosti budžetskih korisnika	Da
Jesu li blagovremeni?	Da	Ne	Da	Da
Je li moguće uporediti stvarne i planirane brojke?	Da	Ne	Da	Da
Odgovornost				
Je li jasno ko je za šta odgovoran?	Uglavnom da, ali postoje ograničenja	Objašnjeno u Zakonu o budžetu iz 2004. godine	Uglavnom da, ali s mnogim nejasnoćama	Uglavnom da, ali je moguće bolje definisati odgovorna lica
Uzima li izvršna vlast u obzir izveštaje eksterne revizije?	Da	Ne. Središnja vlast je lokalnima čak tolerisala dugovanja do 2004. godine	Da	Da, kad ih je bilo
Uzima li izvršna vlast u obzir zahteve zakonodavne vlasti?	Da, ali sa velikim nivoom samostalnosti	Ne, ako ne odgovaraju interesima središnje vlasti	Da, ali sa velikim nivoom samostalnosti	Da, ali sa velikim nivoom samostalnosti

¹⁹ **Grupa autora**, Kako da javne finacije zaista budu javne?, Institut za javne finacije Zagreb, 2008.

8. Predlozi i preporuke za unapređenje skupštinske kontrole budžeta

Skupština opštine omogućava bolji nadzor ukoliko tokom trajanja mandata donosi zakone koji se mogu primeniti, odnosno propise koji unutar sebe sadrže neprotivrečne, precizne i jasne norme; doprinose koherentnosti pravnog sistema, pravnoj sigurnosti i pravnoj jednakosti, za čije je stupanje na snagu predviđen razuman rok (*vacatio legis*), koji nisu sa retroaktivnim dejstvom, a za čije su sprovođenje predviđena odgovarajuća sredstva i precizni izvori finansiranja.

Skupština opštine treba da ograniči i spreči čestu praksu usvajanja propisa po hitnoj zakonodavnoj proceduri, na taj način što će planiranjem svoje zakonodavne politike donositi precizne Programe rada skupštine. A budžetske propise (Zakon o budžetskom sistemu) treba izmeniti propisivanjem minimalnog roka od 30 dana za skupštinsko razmatranje Odluke o završnom računu budžeta lokalne vlasti. Poslovníkom o radu Skupštine opštine treba detaljnije propisati raspored navedenog perioda. Konkretno, moguće je odrediti da se materijal članovima Saveta za budžet i finansije mora dostaviti najmanje 5 radnih dana pre sednice, a odbornicima najmanje 10 dana pre sednice na kojoj se razmatraju predlozi odluka o budžetu i završnom računu. Zanimljivo je rešenje koje bi propisalo obavezu razmatranja navedenih odluka na najmanje dve sednice Saveta za budžet ili obavezu da se za sednicu sa navedenim dnevnim redom obezbedi usmeni i/ili pisani izveštaj nezavisnog/ih stručnjaka.

Kvalitet odluka koje donosi skupština i njena radna tela u tesnoj je vezi sa kvalitetom materijala koji se dostavlja. Česta praksa je da se nacrti Odluka o budžetu i završnom računu dostave u minimumu forme koja je propisana, bez detaljnih obrazloženja. Slično je i sa obrascima periodičnih izveštaja, predloga finansijskih planova i programa rada javnih preduzeća i ustanova. Poboljšanje budžetske, računovodstvene i finansijske dokumentacije je imperativ. Poboljšanje treba učiniti detaljnijim propisivanjem obrazaca i sadržine obrazloženja u podzakonskim aktima u oblasti budžetske regulative (uredba o budžetskom računovodstvu i pravilnici i uputstva nadležnog ministarstva). Naročito je važno propisati sadržinu obrazloženja. U praksi se sreću apsolutna neprihvatljiva obrazloženja koja se sastoje od navođenja naziva konta, na primer konto 423 – 500.000,00 dinara, a u obrazloženju se napiše usluge po ugovoru. Vrlo često se obrazloženja sastoje od fraza, na primer „prema realnim potrebama“. Možda treba propisati da naziv konta nije dovoljno obrazloženje.

Zahtev adekvatne obrazloženosti treba da se odnosi na sva akta koja donosi lokalna skupština. Sa finansijskog stanovišta potrebno je da postoji projekcija potrebnih finansijskih sredstava za projekat/program/manifestaciju koji se predlaže. Predlagač najbolje poznaje predmet odluke i nedopustivo je ostaviti da zaposleni u službi finansija vrše kvantifikaciju. Ovo doprinosi realnosti plana i pretpostavka je dobre sprovodivosti akta.

Ipak, svakako da je najvažnije **pitanje adekvatne obrazloženosti većih odstupanja izvršenja budžeta od plana**. Našim propisima predviđena je obaveza obrazlaganja odstupanja između odobrenih sredstava i izvršenja. Iz uporedne prakse susednih zemalja nameće se mogućnost preciznijeg definisanja ove odredbe u smislu da je obavezno detaljno obrazložiti odstupanje svakog pojedinačnog rashoda koje je veće od 10%.

Budžetski proces je odlučujuće determinisan **kvalitetom pripreme**. Praksa da Ministarstvo finansija priprema Memorandum o budžetu i Uputstvo za pripremu budžeta samo za budžetske korisnike republičkog budžeta treba dopuniti pripremom posebnog Uputstva za izradu budžeta jedinica lokalne samouprave, a naročito detaljno treba pripremiti obrasce koji će se koristiti za izveštavanje pri programskom budžetiranju.

Lokalni predstavnički organ ne učestvuje u fazi pripreme budžeta. Čak ne učestvuju ni članovi resornog radnog tela. Odsustvo učešća odbornika i stručnih ljudi koje bi odbornici delegirali u pripremljenoj fazi budžetskog procesa umanjuje demokratičnost procesa i kvalitet odluke. Neophodno je da se Poslovníkom o radu Skupštine normira obaveza uključenja članova Saveta za budžet i finansije u pripremu budžeta. Moguće forme uključenja su: organizovanje otvorenih sastanaka sa budžetskim korisnicima, većnicima i zaposlenima iz Odeljenja za finansije radi informisanja o planovima i prioritetima i podacima na kojima se zasniva nacrt budžeta, organizovanje okruglih stolova za transparento analiziranje smernica ekonomske i fiskalne politike koja će se naći u lokalnom Uputstvu za pripremu predloga finansijskih planova, zajednično organizovanje javnih rasprava sa upravnim organima, obaveza učešća na budžetskim javnim raspravama koje organizuje Odeljenje za finansije, omogućavanje neposrednog izjašnjavanja građana i drugih stejkholdera o prioritetima koje treba uvrstiti u budžet, i druge. Održavanje javnih rasprava trebalo bi podrazumevati posebne napore za uključivanje mladih, žena i drugih isključenih grupa, u ovaj proces. Izveštaji sa ovih rasprava mogu biti predstavljeni na zasedanju skupštine, postavljeni na web stranicu opštine i stavljeni na raspolaganje građanima.

Uloga Skupštine opštine u fazi donošenja budžeta može biti unapređena. Poslovníkom o radu Skupštine treba predvideti obavezan konsultativni postupak sa zainteresovanom javnošću (naučni radnici, finansijski eksperti, interesne grupe, saveti mesnih zajednica, strukovna i profesionalna udruženja, sindikati, poslovna udruženja, nevladine organizacije, socio-ekonomski savet, udruženja privrednika) u procesu donošenja budžeta. Aktivnim učešćem navedeni akteri pomažu u radu radnog tela pri razmatranju i davanju mišljenja, predloga ili sugestija u procesu ostvarivanja nadzorne uloge skupštine u ovoj oblasti. Takođe, može se predvideti obaveza lokalnog organa nadležnog za poslove finansija da pripremi pojednostavljeni prikaz predloga budžeta.

U ovoj fazi skupštinski organi i predstavnici treba da vrše sistematsku proveru predloga odluka naročito sa tri aspekta: da li predloženi akti sadrže norme kojima se omogućava korupcija, da li se predloženim aktima ograničavaju ili narušavaju ljudska prava i prava pripadnika manjina i da li su predloženi akti u skladu sa strategijom razvoja opštine. Za budžet je važno ceniti i pravnu osnovnost svakog pojedinačnog rashoda.

Nadzorna uloga zakonodavnog organa nad budžetskim procesom u punom obimu se ostvaruje **u fazi izvršavanja budžeta**, kroz razmatranje i usvajanje periodičnih izveštaja i završnog računa. Statutom jedinice lokalne samouprave treba predvideti mere koje se preduzimaju od strane Skupštine opštine ukoliko izvršni organi ne poštuju obavezu periodičnog izveštavanja. Uvek je potrebno insistirati na revizorskom izveštaju.

Javnost rada doprinosi odgovornosti i kontroli. Navedene mehanizme i procedure kontrole treba učiniti javnim. Transparentnost može biti unapređena boljom komunikacijom i uključivanjem (pozivanjem) medija na sve sednice i sastanke, organizovanjem prigodnih kampanja kojima se proširuju znanja i razumevanje budžetskog procesa, pripremom jednostavnih formi složenih skupštinskih odluka. Konkretni predlozi, ukazivanje na probleme i eventualne mogućnosti prevazilaženja, praćenje izvršavanja odobrenih projekata, podsticanje na aktivno učešće građana, su nemerljiv doprinos medija doslednom sprovođenju odluka skupštine.

Za kvalitetno i proaktivno obavljanje kontrolne funkcije nad sprovođenjem budžetskih odluka i drugih donetih propisa i utvrđenih politika, odbornici mogu koristiti sve predviđene instrumente kontrole (poslanička pitanja, interpelacija, anketni odbori). Preduslov potpunog korišćenja raspoloživih mogućnosti je **poboljšanje organizovanosti i jačanje sopstvenih kapaciteta** i uloge

obukom odbornika za analizu budžeta, jer je ona ključna za skupštinske predstavnike. Obukom se postiže ravnoteža kapaciteta zakonodavne i izvršne vlasti za izradu, analizu i sprovođenje upravljanja finansijama i budžetskim procesom. Posebnu pažnju treba posvetiti obuci o ulozi odbornika u detaljnom pregledu budžeta, pitanju resursa i mogućnosti za unapređenje efikasnosti administrativnog rada radnih tela skupštine (saveta, komisija, odbora). Jačanje kapaciteta treba da obuhvati obuku i profesionalizaciju stručne skupštinske službe. Sekretar skupštine treba da donese Program stalnog razvoja profesionalnih i stručnih znanja. Bolja organizovast se postiže donošenjem Uputstva o radu skupštinske službe koje detaljno propisuje procedure za najznačajnije aktivnosti. Uputstvom se delegira autoritet za odlučivanje, razrađuju obaveze i odgovornost zaposlenih, definišu mehanizmi koordinacije i komunikacije unutar službe i sa Predsednikom opštine, Opštinskim većem i Gradskom upravom. Organizacionu strukturu skupštinske službe ne treba da karakterišu daktilografska radna mesta.

Nadzor lokalne skupštine nad lokalnim budžetskim procesom je ipak sastavni deo ukupnog državnog i političkog sistema. Kao takav, uslovljen je karakteristikama istog. **Bolji ambijent za rad lokalnih skupština** biće postignut ukoliko se nastavi izgradnja i doterivanje institucija političkog sistema u pravcu vladavine prava, povećanja spremnosti za veću primenu argumentovanog na račun volontarističkog i političkog načina rada, jačanja zakonodavne i sudske vlasti, obezbedi više sredstava za rad nezavisnih institucija iz tzv. četvrte grane vlasti, pripreme i ponude dobro osmišljeni programi obuke za zaposlene u lokalnim samoupravama na budžetskim i finansijskim poslovima, ali i za rukovodioce, većnike i odbornike, promeni stav i prihvati važnost lokalnih javnih finansija i aktuelizuje pitanje načina upravljanja lokalnim budžetima, kao sastavnog dela celine koju čine javne finansije, omogući javna dostupnost baza podataka o finansijama lokalnih samouprava, naročito izveštaja o prihodima i rashodima.

Neki od deset **saveta za efikasno parlamentarno budžetiranje**²⁰ pripremljeni za narodnu skupštinu, principijelnog su karaktera i primenjivi su i na lokalne skupštine:

- upoznajte proces usvajanja budžeta,
- upravljajte dobro već raspoloživim sredstvima,
- razmislite o obrazovanju parlamentarne ad-hoc komisije ili anketnog odbora za pojedina pitanja,
- razvijajte kadrovski kapacitet za pitanja budžeta,
- pridobijte medije,
- iskoristite međunarodne standarde.

Dobra skupštinska praksa, takođe, podrazumeva insistiranje na dostojnosti skupštinske debate, podsticanje poslaničke inicijative, razvijanje i sprovođenje standarda i etike vršenja odborničkih i drugih javnih funkcija, povećanje političke spremnost za povećanje javnosti rada, uvođenje E-parlamenta, objavljivanje budžetskih dokumenta (nacrt, predlog i usvojen budžet, izveštaji i završni račun) na zvaničnom veb sajtu, spremnost za komunikaciju, saradnju sa organizacijama civilnog društva, programski rad na unapređenju integriteta i digniteta skupštine, kao i svih drugih nosioca javnih ovlašćenja.

Podizanje stručnih kapaciteta odbornika, a pogotovo skupštinskih funkcionera je odgovornost političkih stranaka koje ih delegiraju. Pozitivna praksa ponašanja javnih funkcionera podrazumeva primenu principa međusobnog uvažavanja i uvažavanja javnosti, čime se ne doprinose delegitimizaciji parlamenta.

Razvoj političkog sistema je krucijalan jer predstavlja vrlo značajn segment neophodne institucionalne izgradnje. Složenost ovog zahteva ogleda se u činjenici da njegovim razvitkom niko neposredno ne upravlja.

²⁰ Parlamentarni budžet, Priručnik za službenike Skupštine Crne Gore, NDI/Crna Gora, septembar 2008.

Radi efektivnije i efikasnije primene preporuka poželjno je dopuniti ih, unificirati, sistematizovati i preko asocijacije gradova i opština – SKGO učiniti dostupnim svim lokalnim samoupravama članicama. Zbog stalnog procesa promena treba razviti redovan način praćenja i unapređenja nadzora skupštine. Pogodan način su radionice ili sastanci određene učestalosti.

Osim izmene lokalnih i republičkih propisa i akata, potrebno je pripremiti vodiče, obrasce, modele koji bi bili lako dostupni opštinama. Nedostajući su Obrazac pojednostavljenih lokalnih finansijskih izveštaja, Vodič za građane o budžetskom procesu, Model Građanskog budžeta i drugi.

Primenom navedenih preporuka skupština opštine će izvršiti ulogu koja joj pripada u ostvarivanju principa vladavine prave i odgovornosti i doprineti jačanju integriteta javnih institucija.

9. Mogućnosti za unapređenje sistema kontrole izmenom propisa

Normativa prati životne okolnosti i nastoji koliko god je moguće da predvidi i normira sve eventualnosti. Normativa na lokalom nivou je verovatno najbliža konkretnim životnim situacijama, događajima, odnosima, pravima i obavezama. Položaj, blizina i mogućnost reakcije subjekata na koje se odnose pravne norme koje donose organi lokalne samouprave zahtevaju preciznost i potpunost. Odgovornost za primenjivost i stimulativnost odluka je na svim lokalnim akterima. Najveću odgovornost nose prestavnici izvršne – predsednik opštine i Opštinsko veće i zakonodavne vlasti – odbornici. Upravni organi – opštinska uprava i skupštinska stručna služba, imaju značajnu ulogu u pripremi akata.

Malo spominjana, a vrlo značajna je odgovornost narodnih poslanika u Skupštini Republike Srbije. Svi oni su predstavnici neke lokalne zajednice. Većina zakona koje usvaja Narodna skupština predviđaju nove nadležnosti za lokalne samouprave, mahom bez navođenja izvora finansiranja. Obračun tih nadležnosti takođe ne postoji. Poslanici se zadovoljavaju obrazloženjem da nisu potrebna sredstva za sprovođenje u republičkom budžetu. Ali šta je sa opštinskim budžetima kojima se nameće teret nove obaveze? Promena načina razmatranja predloga zakona u Narodnoj skupštini od strane poslanika treba da zaustavi tihi proces koji narušava sistem lokalne samouprave, i zaustavlja donošenje novih zakona koji su nesprovodivi na lokalnom nivou jer, jednostavno nema sredstava.

Jačanjem institucija pravne države, političkog i fiskalnog sistema, jača se lokalna samouprava.

Neki od najvažnijih zakona koji neposredno jačaju lokalnu samoupravu, a koje je neophodno doneti, su:

- **Zakon o imovini lokalne samouprave** – postoje kvantifikacije gubitaka usled činjenice da lokalne samouprave jedino u Srbiji nemaju svoju imovinu. Činjenica je da su mnogi investicioni projekti propali zbog složenih procedura. Opštine nisu u mogućnosti da aktivno koriste prednosti koje pruža vlasništvo nad imovinom. Nedostatak imovine je jedan od važnijih razloga zbog čega opštine ne emituju municipalne obveznice čime bi proširile portfolio izvora finansiranja i pojavile se u ulozi činioca koji odlučuje o uslovima finansiranja. Sa inicijativom za donošenje ovog zakona treba pokrenuti postupak stavljanja van snage **Zakona o sredstvima u svojini Republike Srbije** jer je u koliziji sa Zakonom o planiranju i izgradnji. Više nacрта zakona je pripremljeno i neophodno je da se što pre ovaj prioritet nađe u proceduri Narodne skupštine RS,
- **Zakon o statusu zaposlenih u organima lokalne samouprave i javnim službama na lokalnom nivou** – na zaposlene u lokalnim samoupravama primenjuje se Zakon o radnim odnosima u državnim organima, iako lokalne samouprave nemaju status državnog organa,
- **Zakon o platama zaposlenih u lokalnoj samoupravi** – donošenjem ovog zakona izvršilo bi se uređenje važnog pitanja za razvoj lokalnih zajednica. Pitanje kadrova je ključ svake aktivnosti. Takđe, donošenjem zakona postigla bi se ujednačenost plata koja se sada razlikuje od opštine do opštine. Regulisanjem ove materije biće postignute značajne uštede u radu inspeksijskih organa,

- **Zakon o fiskalnoj odgovornosti** – u mnogim organizovanim i odgovornim državama ovaj zakon postoji, pre svega kao mehanizam kontrole zaduživanja države. Inače radi se i o zahtevu međunarodnih finansijskih institucija i sigurno je da će efikasnom primenom doprineti poboljšanju kontrole i većoj odgovornosti.

Zakoni i podzakonska akta čija dopuna i/ili izmena mogu unaprediti sistem lokalne samouprave i povećati mogućnost skupštinskog nadzora, su:

- **Zakon o finansiranju lokalne samouprave** – potrebno je izmeniti **članove 38-44**. Navedenim članovima su propisane razne vrste transfera. **Član 38.** uređuje transfer za ujednačavanje. Vrlo značajne primedbe u finansiranju lokalnih samouprava se odnose upravo na neadekvatno horizontalno ujednačavanje. **Član 39.** propisuje kompenzacioni transfer kojim se nadomešta deo izgubljenih prihoda nastao po osnovu promene republičkih propisa. Ovaj član je potrebno dopuniti kriterijumima koje Ministarstvo finansija primenjuje pri izboru lokalne samouprave kojoj se omogućuje ova vrsta transfera. Treba imati u vidu da se republički propisi odnose na sve lokalne samouprave i da svi imaju određene gubitke po osnovu njihove promene. Tranzicioni transfer propisan je **članom 40**. Postoje sve češći predlozi da se ova vrsta transfera ukine, što se obrazlaže činjenicom da se period tranzicije, makar onaj privatizacioni, privodi kraju. **Članove 41-44.** treba dopuniti preciznim i jasnim odredbama, koje bi omogućile svakoj lokalnoj samoupravi da može preračunavati iznos transfera.

Član 47. treba dopuniti jasnim rokom i usaglasiti ga sa Zakonom o budžetskim sistem koji primarno normira Memorandum o budžetu.

Odeljak III – OBEZBEĐENJE PRAVIČNOSTI, EFIKASNOSTI I OTVORENOSTI SISTEMA

FINANSIRANJA LOKALNE SAMOUPRAVE, koji propisuje nadležnosti i način rada Komisije za finansiranje treba dopuniti odredbama koje joj daju veće nadležnosti.

- **Zakon o budžetskom sistemu – Član 36.** – preporuka lokalnim vlastima, organizacijama za obavezno socijalno osiguranje i indirektnim korisnicima budžetskih sredstava – treba izmeniti propisivanje obaveze Ministarstva finansija da svake godine sačinjava Uputstvo za izradu budžeta jedinica lokalne samouprave i to za trogodišnji period.

Član 76. treba izmeniti u poslednjem stavu propisivanjem preciznog sadržaja izveštaja i obaveze obrazlaganja svih odstupanja koja su veća od 10%.

Član 78. – kalendar za podnošenje finansijskih izveštaja – potrebno je izmeniti odredbe kojima se skupštini lokalne vlasti ostavlja period od svega 15 dana (od 01.do 15.juna) za usvajanje. Izmenom treba skupštini omogućiti period od najmanje 30 dana za razmatranje Odluke o završnom računu opštine.

Član 79. tačka 6) propisuje kao sastavni deo sadržaja završnog računa obrazloženje odstupanja između odobrenih sredstava i izvršenja. Ovu tačku treba dopuniti odredbom da je obavezno detaljno obrazložiti svako odstupanje koje je veće od 10%.

Vezano za ovu i potrebe poštovanja drugih odredbi potrebno je **izmeniti kaznene odredbe** i propisati: manje raspone novčanih kazni, sada je to od 5.000 do 1.000.000 dinara, povećati iznose novčanih kazni i uvesti krivičnu odgovornost.

- **Podzakonska akta vezana za Zakon o budžetskom sistemu** – pre svega potrebno je doneti novu **Uredbu o budžetskom računovodstvu**. Takođe, potrebno je doneti nove pravilnike. Kada govorimo o uredbi o budžetskom računovodstvu, treba napomenuti da postoji inicijativa da se donose Zakon o budžetskom računovodstvu koji bi trebao što pre predložiti. Naročito treba pokušati preciznije odrediti odgovorna lica, naredbodavca i računopolagača i njihove odnose. Predmet regulisanja uredbe/zakona o budžetskom računovodstvu je najvažnija stručna osnova za adekvatnu pripremljenost i istinitost izveštaja koje skupština treba da razmatra. Ovaj akt je osnova dobre informisanosti rukovodstva ali i odbornika. Ostala podzakonska akta treba što detaljnije da propišu predmet na koji se odnose.

- **Interna akta koje donosi Skupština opštine** treba unapređivati.
- **Statut skupštine opštine** treba propisati mere koje se preduzimaju ukoliko izvršni organi ne poštuju obavezu periodičnog i godišnjeg izveštavanja. Takođe, treba propisati obavezu organa uprave da uključe članove Saveta za budžet i finansije u proces pripreme budžeta **Poslovnik o radu** Skupštine opštine treba da sadrži:
 - obavezu konsultativnog postupka zainteresovanom javnošću u procesu donošenja budžeta,
 - detaljno propisan raspored skupštinskog razmatranja Odluke o budžetu i Odluke o završnom računu. Konkretno, treba propisati koliko dana i na koji način Savet za budžet i finansije razmatra predloge odluka, koja druga stalna radna tela razmatraju naveden odluke, način rada pri razmatranju i drugo,
 - obavezu preciznog finansijskog obrazloženja svake odluke i akta koji se podnosi skupštini na razmatranje i usvajanje. Odluke koje imaju ovakav nedostatak ne mogu se precizno planirati u budžetu i teško su sprovodive.

Efikasno i konsekvantno vršenje nadzora nad sprovođenjem usvojenih pravnih akata jednako je važan cilj. Analize pokazuju da, uz sve zamerke koje se mogu staviti na zakonodavstvo, ključni problem predstavlja primena zakona. Zbog toga skupština treba u punoj meri da koristi sve nadzorne mehanizme nad radom državne uprave i lokalne samouprave i njihovim aktima. Organi državne uprave i lokalne samouprave trebaju u punoj meri i bez izuzetaka da koriste svoja ovlašćenja kako bi se sprovodili akti iz njihove nadležnosti. Naročito je važno da lokalne samouprave preuzmu inicijativu i Vladi predlažu donošenje propisa i preduzimanje mera na koje je ovlašćena.

Kolike su mogućnosti za unapređenje sistema skupštinske kontrole ilustruju sledeći primeri ne primenjivanja zakona:

- Zakon o završnom računu budžeta Republike Srbije nije razmatran i usvojen od strane Narodne skupštine više godina,
- za lokalni nivo najupečatljiviji primer nepoštovanja zakona je pitanje opštinske imovine. Član 86. Ustava Republike Srbije propisuje da javnu svojinu čine državna, svojina autonomne pokrajine i svojina jedinice lokalne samouprave. Ista je situacija i sa stavom 2. člana 15. Zakona o lokalnoj samoupravi, koji glasi: „Jedinica lokalne samouprave ima svoju imovinu“. Bez obzira što najviši pravni akti kojima može biti uređena jedna država i jedan pravni predmet, propisuju imovinu lokalne samouprave, u praksi, nijedna opština u Srbiji nema svoju imovinu,
- učestalost prekoračenja rokova se vidi na primeru poštovanja Zakona o budžetskom sistemu koji propisuje striktno rokove, što je prikazano u Tabeli – Kalendar usvajanja Memoranduma o budžetu,
- Primena članova 59. i 60. zakon o Agenciji za borbu protiv korupcije u delu donošenja plana integriteta od strane lokalne samouprave. Plan treba da sadrži mere pravne i praktične prirode kojima se sprečavaju i otklanjaju mogućnosti za nastanak i razvoj korupcije. Gotovo da su nepoznati primeri da su ovi planovi doneti. Ovaj primer je važan, zbor činjenice da nedostajanje kontrole, pogoduje rastu korupcije.

Tabela Kalendar usvajanja Memoranduma o budžetu koji je Vlada dužna da usvoji do 15. maja²¹

Memorandum o budžetskoj i ekonomskoj i fiskalnoj politici za 2006. sa projekcijama za 2007. i 2008.	Usvojen 2. juna 2005.
Memorandum o budžetu za 2007, sa projekcijama za 2008. i 2009.	Objavljen u Biltenu javnih finansija za mesec maj 2006. koji je postavljen na sajt tek u junu mesecu 2006.
Memorandum o budžetu za 2008, sa projekcijama za 2009. i 2010.	Usvojen 5. jula 2007. nakon izbora i konstituisanja nove koalicione Vlade.
Revidirani Memorandum o budžetu za 2008, sa projekcijama za 2009. i 2010.	Usvojen 18. oktobra 2007.
Memorandum o budžetu za 2009, sa projekcijama za 2010. i 2011.	Usvojen u maju 2008.
Revidirani Memorandum o budžetu za 2009, sa projekcijama za 2010. i 2011.	Usvojen 2. oktobra 2008.
Revidirani Memorandum o budžetu za 2009, sa projekcijama za 2010. i 2011.	Usvojen u decembru 2008.
Memorandum o budžetu za 2010, sa projekcijama za 2011. i 2012.g.	Usvojen krajem juna 2009.
Memorandum o budžetu za 2011, sa projekcijama za 2012. i 2013.	Nije usvojen do kraja juna 2009.

Neophodno je institucionalno jačanje, a od suštinske važnosti je jačanje sudske vlasti i izgradnja mehanizama posredstvom kojih će moći da kontroliše ostale grane vlasti, a posebno izvršnu.

²¹ **Cetinić, G. Vujinović, M.**, Budžetski proces i budžetska politika u Srbiji od 2005 do 2008, dostupno na: www.budgetwatch.rs. 2009.

Zaključak

Budžetska raspodela ima mnogo aspekata. Konfliktni potencijal u budžetskoj oblasti je ogroman usled prisutne divergencije interesa i njihove izrazite parcijalnosti. Priprema budžeta i njegovo izvršavanje aktivnosti su u kojima učestvuje celo društvo. U fazi pripreme i donošenja budžeta, ali i propisa koji određuju prihode i afektiraju rashode, važno je u njih ugraditi orijentaciju na ciljeve i efikasnost upotrebe javnih sredstava. Pri raspodeli, u fazi nacrtu, predloga i donošenja budžeta izbegavati uspostavljene rutine. Sistemska racionalnost u javnoj potrošnji je cilj. Za nju je potrebna osnova u dobroj sistemskoj strukturi kredibilnih, po procedurama prepoznatljivim, institucija. Pojedini autori ih sistematizuju u „malu ali jaku državu“.

Skupštinska kontrola bilo kog društvenog procesa je demokratska tekovina. Međutim, poznato je da demokratija ne funkcioniše jednako efikasno pod svim društvenim uslovima. U tom smislu, kako za ukupan demokratski razvoj, tako i za razvoj pojedinih demokratskih segmenata prvi uslov je razvoj političkog sistema baziranog na vladavini prava u kome će sve tri grane vlasti imati srazmeran racio.

Najznačajnija pretpostavka razvijenog sistema kontrole je izgradnja efikasne institucionalne fiskalne strukture, koja je sposobna da svaku strategiju reforme finansija sprovede. Bez adekvatne institucionalne strukture, nemoguće je sprovesti strategiju reformi, jer strategija i struktura su međusobno zavisne.

Fokus u elaboriranju kontrole budžeta je na korišćenju budžetskih sredstava, tj. na alokaciji i raspodeli ubranog dohotka. Međutim jednako važan segment je kontrola prilikom privajanja dohotka. Ovde je veoma važno istaći da je utemeljenost prihoda u drugim aktima koje donosi skupština, a ne u budžetu. Budžet je procena izdašnosti odluka koje je skupština usvojila kao posebna pravna akta. Posledično, skupštinska finansijska kontrola, osim nadzora odluka o budžetu i završnom računu, mora obuhvatati i kontrolu odluka kojima se propisuju stope, osnovice i olakšice lokalnih izvornih prihoda. Potrebna je kontrola moći izvršne vlasti u privajanju BDP u procesu obezbeđenja svojih prihoda. Mogući rezultati unapređenja različitih oblika skupštinskog nadzora nad budžetskim procesom su: postizanje dogovora i usaglašavanje svih strana o programu i prioritetima koji će se sprovoditi, provera da li su idetifikovani prioriteti obuhvaćeni strateškim i drugim planskim dokumentima, provera da li se izbor projekata vrši po ustanovljenim i javno dogovorenim principima (na primer: završetak započetih projekata, hitnost problema, od centra prema periferiji, jednaka obuhvatnost svih mesnih zajednica, i drugi) i insistiranje na izboru projekata po njima, a ne po političkom voluntarizmu, odustajanje od neuspešnih programa, bolja raspodela sredstava, bolje poznavanje i razumevanje finansijske situacije u kojoj se nalazi lokalna samouprava i zajednica, jačanje poverenja, razvoj partnerskih odnosa, solidarnost sa najugroženijima i u situacijama elementarnih nepogoda.

Kontrola mora svoju ulogu tražiti i u kontroli brzine širenja (stope rasta) državne potrošnje. Parametar je stopa rasta BDP. Posledica bržeg povećanja javnog trošenja, od ukupno stvorenog, je skuplja država. Skupa država podiže troškove poslovanja privrede, što umanjuje sposobnost države za privlačenje stranih investicija. Ukoliko znamo da je učešće lokalne javne potrošnje u Srbiji oko 5%, evidentno je da ima određeni uticaj na ukupnu potrošnju i njene implikacije. Međutim,

lokalna potrošnja je snažan faktor konkurentnosti u međusobnoj borbi lokalnih samouprava za investicije. Lokalne samouprave koje na pravi način i na vreme shvate da je neminovno da stalno poboljšavaju strukturu svoje javne potrošnje, tj. svojih budžeta, a za naše prilike treba istaći i strukturu svojih završnih računa, imajuće veće šanse da ostvare svoje misije i vizije. Sa druge strane, polazeći od nagomilanih nerešenih komunalnih i infrastrukturnih problema i, samim tim, nedovoljno dobrih investicionih uslova, potrebno je povećati učešće kapitalne potrošnje lokalnih budžeta u ukupnoj javnoj potrošnji.

Srbiji je na svim nivoima potrebno povećanje znanja. Lokalne samouprave i svi njeni akteri, od zaposlenih u opštinskim upravama do odbornika i političkog rukovodstva naročito, jer oni donose odluke, nisu izuzetak. Obuku moraju inicirati same lokalne samouprave i njihova asocijacija, jer najneposrednije znaju svoje nedostatke. Ministarstvo finansija i Ministarstvo za državnu upravu i lokalnu samoupravu, takođe moraju ponuditi programe obuka i učiniti ih stalnim, proceduralnim. To može biti tri puta godišnje, u tačno određeno vreme, a obavezno po konstituisanju lokalnih organa za izabrana i postavljena lica.

Povećanje transparentnosti je imperativ. Mnogo je razloga zbog kojih javnost nedovoljno participira u nadzoru lokalnih budžeta. Možemo izdvojiti nedostatak institucionalnoga i zakonskog okvira, manjak znanja i nedostatak tradicije u kojoj su javne finansije zaista javne. Da bi se usvojio koncept odgovornosti, potrebno je menjati stavove građana i okruženje u kojemu žive. Efikasna kontrola podrazumeva svest svih strana da država, lokalne samouprave i građani trebaju promeniti svoj odnos i stajališta prema javnim dobrima. Lokalne samouprave bi trebale da iniciraju promene i razvoj u svojoj sredini. Građani trebaju jačati svoje organizacije, sa pasivnog preći u aktivan odnos prema problemima u neposrednom okruženju i početi da diskutuju, analiziraju i predlažu argumentovane promene. Oni moraju iskoristiti svoju moć i zahtevati odgovornost u radu lokalnih zvaničnika.

Adekvatnim mehanizmima nadzora obezbeđuje se delotvornost propisa u praksi.. Međutim, nadzor budžeta se svodi na proveru prekoračenja linijskih stavki budžeta i da li se novac troši na zakonit način, bez kontrole efikasnosti i efektivnosti tog trošenja. Ukoliko se nadzor ne pokaže celishodnim i rezultira preteranom ekspanzijom javne potrošnje, naročito ako se javne situacije kada je stopa rasta državnih izdataka veća od stope rasta BDP, epilog je poremećaj odnosa ponude i tražnje na agregatnom nivou. Takav debalans izaziva vrlo jake inflacione tendencije, smanjuje konkurentnost privrede i demotiviše investicije.

Literatura

1. Benito, B. i Bastida, F., "Budget Transparency, Fiscal Performance, and Political Turnout: An International Approach". *Public Administration Review*, 69 (3), 403-417, 2009.
2. Von Hagen, J., (2007), *Budgeting Institutions for Better Fiscal Performance*, 2007.
3. Grupa autora, *Kako da javne financije zaista budu javne?*, Institut za javne financije Zagreb, 2008.
4. IMF, *How Does the IMF Encourage Greater Fiscal Transparency?* [online].
5. Washington: International Monetary Fund. 2009. Dostupno na: [<http://www.imf.org/external/np/exr/facts/fiscal.htm>].
6. IMF, *Reports on the Observance of Standards and Codes (ROSCs)* [online].
7. Washington: International Monetary Fund, 2010. Dostupno na: [<http://www.imf.org/external/np/rosc/rosc.asp?sort=topic#FiscalTransparency>].
8. Kesner-Škreb, M., *Javne finansije, Financijska praksa*, 23 (3), 387-389
9. Kostadinović, S., *Upravljanje javnim sektorim*, Univerzitet Braća Karić, Beograd, 2005
10. Leko, V., *Finansijsko pravo*, Fakultet za međunarodnu ekonomiju, finansije i biznis, Podgorica, 2010.
11. Madžar, Lj., *Mehanizmi mobilizacije i alternative alokacije javnih sredstava*, Studija br.1, Beograd, 2008.
12. Milosavljević, B., *Sistem lokalne samouprave u Srbiji*, SKGO, Beograd, 2009.
13. Mihalj, P., *Fiskalni odnosi između središnje i lokalne vlasti u Republici Hrvatskoj*, Politička misao, Vol XXXVII, 2000.
14. Musgrave, R., *Kratka povijest fiskalne doktrine*. Zagreb: Institut za javne financije, 1998.
15. NDI/Crna Gora, *Parlamentarni budžet*, Priručnik za službenike Skupštine Crne Gore, 2008.
16. NDI/Crna Gora, *Priprema, utvrđivanje i usvajanje državnog budžeta*, komparativni pregled, 2010.
17. OBI, *Open Budget Initiative* [online]. Dostupno na: [www.openbudgetindex.org].
18. OECD, *OECD Best Practices for Budget Transparency* [online]. Paris:
19. OECD, 2002. Dostupno na: [<http://www.oecd.org/dataoecd/33/13/1905258.pdf>]
20. Ott, K. and Bajo, A., *Local government budgeting in Croatia*. Zagreb: Institute of Public Finance. 2001.
21. Ott, K. and Bajo, A., *CBPP*, Zagreb, 2005.
22. SKGO, *Pregled primene zakona relevantnih za lokalnu samoupravu u Republici Srbiji*, Beograd
23. PULS, *Magazin o korupciji*, februar 2003.
24. Harvardski univerzitet, *Procena učešća građana u sastavljanju budžeta u Brazilu*
25. Hadži-Vasileva, 2004.
26. Cetinić, G. Vujinovic, M., *Budžetski proces i budžetska politika u Srbiji od 2005 do 2008*, dostupno na: www.budgetwatch.rs. 2009.
27. *Zakon o budžetskom sistemu*, Beograd, 2009.
28. *Zakon o lokalnoj samoupravi*, Beograd, 2007.
29. *Uredba o budžetskom računovodstvu*, Beograd 2006.
30. *Pravilnik o sadržaju i načinu finansijskog izveštavanja o planiranim i ostvarenim primanjima i izdacima jedinica lokalne samouprave*, Beograd, 2004.

31. Pravilnik o načinu pripreme, sastavljanja i podnošenja finansijskih izveštaja korisnika budžetskih sredstava i korisnika sredstava organizacija obaveznog socijalnog osiguranja, Beograd, 2007.
32. Zakon o proračunu, Zagreb, 2008.
33. Zakon o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi, Zagreb 2005.
34. Zakon o izmjenama i dopunama zakona o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi, Zagreb 2009.
35. Pravilnik o finansijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu, Ministarstvo financija, Zagreb, 2005.
36. Zakon za budžetite, Skopje, 2007.
37. Zakon za izmjenovanje i dopunovanje na zakonot za finansiranje na edinicite na lokalnata samouprava, Skopje, 2006.
38. Zakon za finansiranje na edinicite na lokalnata samouprava, Skopje, 2004.
39. Zakon o budžetu (organski), Podgorica, 2001-2009.
40. Zakon o finansiranju lokalne samouprave, Podgorica, 2007.
41. Zakon o izmjenama i dopunama zakona o lokalnoj samoupravi, Podgorica, 2009.

Uporedni pregled budžetskog kalendara					
	Srbija	Hrvatska	Crna Gora	Makedonija	
	Zakon o budžetskom sistemu, 2009.	Zakon o proračunu, 2008.	Zakon o budžetu (organski), 2009.	Zakon za budžetite, 2007.	
31.03.			Stručno uputstvo za pripremanje kapitalnog budžeta potrošačkih jedinica i jedinica lokalne samouprave		
30.04.	Ministar finansija priprema Memorandum o budžetu	Izrada strategije vladinih programa za trogodišnje razdoblje, predlog Vladi	- Zahtev za dodelu budžetskih sredstava za kapitalne projekte, - Vlada određuje strateške prioritete ekonomske politike za narednu fiskalnu godinu		
15.05.	Vlada usvaja Memorandum	Vlada donosi strategiju Vladinih programa za trogodišnje razdoblje	Izveštaj Vladi o realizaciji makroekonomske i fiskalne politike za tekuću godinu i predlogom ciljeva i smernica fiskalne politike za naredne tri fiskalne godine		
31.05./01.06.	Ministar finansija dostavlja Memorandum lokalnoj vlasti	Ministarstvo finansija izrađuje Nacrt smernica ekonomske i fiskalne politike za trogodišnje razdoblje (u daljnjem tekstu: smernice) koje predlaže Vladi	Stručno uputstvo za pripremanje budžeta potrošačkih jedinica i budžeta lokalne samouprave za narednu fiskalnu godinu		Фискална стратегија
15.06.	Lokalni organ uprave nadležan za finansije izdaje uputstvo za pripremu nacrta budžeta lokalne vlasti	Vlada donosi smernice			Буџетски циркулар
30.06.		Uputstvo za izradu budžeta jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i dostavlja ih jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave			
Nakon prijema uputstva		Upravno telo za finansije nakon primitka uputstva izrađuje uputstvo za izradu budžeta jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave i dostavlja ih budžetskim i nebudžetskim korisnicima budžeta jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave			
30.07.			Zahtev Ministarstvu finansija za dodelu budžetskih sredstava* (verovatno i organu opštinske uprave nadležnom za finansije)		

Uporedni pregled budžetskog kalendara						
01.09.	Direktni korisnici sredstava budžeta lokalne vlasti dostavljaju predlog finansijskog plana lokalnom organu uprave nadležnom za finansije za budžetsku i naredne dve fiskalne godine		- Budžetski korisnici jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave dužni su dostaviti predlog finansijskog plana upravnom telu za finansije - Budžetski korisnik jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave izrađuje predlog plana razvojnog programa s obrazloženjem i predlaže ga upravnom telu nadležnom za budžetskog korisnika.		Ministarstvo za finansije dostavlja Budžetski cirkular predsedniku opštine	
15.09.						
30.09.						
15.10.	Lokalni organ uprave nadležan za finansije dostavlja nacrt odluke o budžetu nadležnom izvršnom organu lokalne vlasti		Upravno telo za finansije, izrađuje nacrt budžeta za budžetsku godinu i projekciju za sledeće dve godine te ih dostavlja poglavarstvu			
20.10.					Predsednik opštine priprema predlog plana za programe razvoja	
01.11.	Nadležni izvršni organ lokalne vlasti dostavlja predlog odluke o budžetu skupštini lokalne vlasti					
15.11.			(3) Ako tokom rasprave o predloženom državnom budžetu između ministra finansija i budžetskog korisnika, odnosno ministara odgovornih za pojedine budžetske korisnike dođe do neslaganja, ministar finansija izrađuje izveštaj za predsednika Vlade, koji o tome donosi konačnu odluku. (4) Vlada, odnosno poglavarstvo, utvrđuje predlog budžeta i projekcija te ih podnosi Saboru, odnosno predstavničkom telu (5) Odredbe stavka 3. ovoga članka na odgovarajući se način odnose na jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave.	Nadležni organ opštine priprema nacrt odluke o budžetu opštine i dostavlja ga na uvid Ministarstvu finansija	Skupština odobrava predlog plana za programe razvoja i oni postaju sastavni deo predloga budžeta opštine	

Uporedni pregled budžetskog kalendara			
30.11.			Predlog odluke o budžetu opštine utvrđuje nadležni organ opštine i dostavlja ga skupštini opštine
20.12.	Skupština lokalne vlasti donosi odluku o budžetu lokalne vlasti		
25.12.	Lokalni organ uprave nadležan za finansije dostavlja ministru odluku o budžetu lokalne vlasti		
31.12.		(1) Sabor, odnosno predstavničko telo, donosi budžet na nivou podskupine ekonomske klasifikacije za iduću budžetsku godinu i projekciju na nivou skupine ekonomske klasifikacije za sledeće dve budžetske godine do kraja tekuće godine i to u roku koji omogućuje primenu budžeta od 1. januara godine za koju se donosi	- Pre usvajanja predloga odluke o budžetu opštine, nadležni organ opštine dužan je da pribavi mišljenje Ministarstva finansija na predloženi nivo i strukturu potrošnje, politiku zarada, kapitalne izdatke i izvore finansiranja i nivoa suficita, odnosno deficit, - Ukoliko se zakon o budžetu države ne donese do 31. decembra, Ministarstvo finansija, do njegovog donošenja, potrošačkim jedinicama mesečno odobrava sredstva do iznosa 1/12 stvarnih izdataka u prethodnoj fiskalnoj godini* (verovatno je isti rok i za lokalne budžete jer nije posebno propisan)
		Predsednik poglavarstva dostavlja budžet, izmene i dopune budžeta jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave Ministarstvu finansija kao i odluku o izvršavanju budžeta Državnom uredu za reviziju u roku od 15 dana od dana njihovog stupanja na snagu	Skupština opštine donosi budžet za narednu godinu po računima, potprogramima i stavkama
		Izmene i dopune budžeta i projekcije sprovode se po postupku za donošenje proračuna i projekcije	

Uporedni pregled kalendara završnih računa budžeta lokalnih vlasti			
	Srbija	Hrvatska	Crna Gora
			Makedonija
28.02.	Indirektni korisnici sredstava budžeta pripremaju završni račun i podnose ga nadležnim direktnim korisnicima		Gradonačelnik dostavlja završni račun Skupštini opštine
15.03.			Skupština opštine donosi završni račun
31.03.	Direktni korisnici sredstava budžeta pripremaju godišnji izvještaj i podnose ga lokalnom organu uprave nadležnom za finansije, a direktni korisnici koji u svojoj nadležnosti imaju indirektno korisnike kontrolišu, srvanjuju podatke iz njihovih završnih računa i sastavljaju konsolidovani godišnji izvještaj koji podnose lokalnom organu uprave nadležnom za finansije		- Skupština opštine dostavlja završni račun Ministarstvu finansija - Po donošenju završnog računa gradonačelnik informiše javnost o njegovoj sadržini
01.05.		Ministarstvo finansija, odnosno upravno tijelo za financije, izrađuje godišnji izvještaj o izvršenju proračuna i dostavlja ga Vladi, odnosno poglavarstvu	
15.05.	Lokalni organ uprave nadležan za finansije priprema nacrt odluke o završnom računu budžeta i dostavlja ga nadležnom izvršnom organu lokalne vlasti		
01.06.	Nadležni izvršni organ lokalne vlasti dostavlja skupštini lokalne vlasti predlog odluke o završnom računu budžeta lokalne vlasti	Vlada, odnosno poglavarstvo podnosi Saboru, odnosno predstavničkom telu, na donošenje godišnji izvještaj o izvršenju budžeta	Ministarstvo finansija priprema nacrt zakona o završnom računu budžeta države i dostavlja ga Vladi do 1. juna.
15.06./ 15. dana nakon donošenja	Lokalni organ uprave nadležan za finansije podnosi Upravi za trezor odluku o završnom računu budžeta lokalne vlasti usvojenu od strane skupštine i podnosi izvještaj o izvršenju budžeta	Poglavarstvo dostavlja Ministarstvu finansija i Državnom uredu za reviziju godišnji izvještaj o izvršenju proračuna jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave u roku od 15 dana nakon što ga donese njegovo predstavničko tijelo	
30.06.		Jedinici lokalne i područne (regionalne) samouprave koja podatke ne dostavi u roku i na način propisan odredbom članka 40., 87., 90., 91., 94. i 112. ovoga Zakona privremeno se obustavlja doznačavanje pomoći i pomoći izravnania iz državnog proračuna	Vlada utvrđuje predlog zakona o završnom računu budžeta države
01.07.	Lokalni organ uprave nadležan za poslove finansija grad sastavlja konsolidovani izvještaj grad i podnosi Upravi za trezor		
30.09.			Vlada dostavlja predlog zakona o završnom računu Skupštini
			- Uz završni račun budžeta države dostavlja se izvještaj Državne revizorske institucije o završnom računu - Završni račun budžeta opštine dostavlja se na uvid Ministarstvu finansija.
			Državni zavod za reviziju vrši redovnu godišnju reviziju svih finansijskih izvještaja opština