



УНИВЕРЗИТЕТ У НИШУ ПРАВНИ ФАКУЛТЕТ



Предмет: ЈАВНЕ ФИНАНСИЈЕ И ФИНАНСИЈСКО ПРАВО

Проф. др Марина Димитријевић, редовни професор

**ПРЕДАВАЊА
Презентација бр. 12**

Буџетска процедура

Буџетска процедура (буџетски циклус) обухвата неколико фаза кроз које буџет пролази у току свог трајања почев од **оформљења нацрта, утврђивања предлога, усвајања и извршења буџета.** Све ове буџетске фазе подложне су одређеним облицима **буџетске контроле.** Усвајањем завршног рачуна буџета **окончава се буџетски циклус.**

Фазе (етапе) буџетске процедуре

- Припрема и израда буџета
- Усвајање (доношење) буџета
- Извршење буџета
- Усвајање завршног рачуна буџета

* Буџетска контрола

Припрема и израда буџета

Фазе и поступци у састављању буџета строго су формализовани.

Кључна питања везана за формулацију буџета у савременим буџетским системима тичу се примене одговарајућих метода припреме буџета и његовог повезивања са средњорочним финансијским планирањем.

* Планирање буџета

Методологија планирања прихода и расхода у буџету изузетно је важна фаза у састављању буџета. Ове две буџетске стране морају се предвидети са што већом тачношћу у циљу уравнотежења буџета.

У већини држава још увек је у примени традиционални начин планирања буџета где је изражена **једностраност у наглашавању *input-a*** (трошкова) а да се не води рачуна о резултатима буџетске потрошње у виду остварења појединих циљева буџетске политике. **Занемаривање мерења резултата (*output-a*)** појединих расхода отежавало је поређење ефикасности међу појединим програмима, као и промене у ефикасности појединих програма која се из године у годину мења.

Традиционалан начин планирања или буџет линијских ставки (енг. *line items*) јесте планирање на базној основи. Расходи свих буџетских корисника су детаљно предвиђени а као полазиште се прихвата предвиђање претходне године и утицаји промењених задатака и цена који се одражавају на трошкове (нпр. зараде, индекс потрошачких цена), што се претвара у податке актуелног буџетског плана. Међутим, овај начин планирања није усмерен на задатке већ на организације и зато није погодан за планирање нових задатака или припрему дубљих промена структуре јавне потрошње.

Да би се отклонили недостаци класичног буџетирања, у буџетском планирању се јављају **нови поступци** где се буџетски планери уместо базне године ослањају на програмске задатке и потребне ресурсе за њихово остварење, што треба да повећа рационалност буџетских одлука.

У савременим буџетским системима временом су се јављале посебне технике буџетског планирања:

- Систем планирања, програмирања и буџетирања (енг. *Planning-Programming-Budgeting System*);
- Буџетирање од нуле (енг. *Zero-Base Budgeting*);
- Програмско буџетирање (енг. *Program Budgeting*);
- Буџетирање према учинку (енг. *Performance Budgeting*).

Наведене технике буџетског планирања садрже, као свој део, **анализу користи и трошкова** (енг. *Cost-Benefit Analysis*).

Припрема буџета захтева тешке изборе у погледу одређивања приоритета програма и избегавања нереалистичног планирања буџета. Постављање чврстих расходних ограничења ресорним министрима од почетка припреме буџета омогућава његово планирање према стварним потребама, а не на основу жеља буџетских корисника.

Припрема годишњег буџета мора бити део јасног средњорочног макроекономског оквира.

Средњорочни макроекономски оквир, чија је припрема перманентна активност, дефинише се на почетку сваког буџетског циклуса како би дао адекватне смернице ресорним министрима. Касније се, током даљих фаза припреме буџета, али и током извршења буџета, он ажурира ради процене утицаја спољашњих промена на утврђене пројекције економских параметара или могуће погрешке у реализацији буџета.

Кључна компонента средњорочног макроекономског оквира јесте фискални оквир прихода и расхода рашчлањен најпре на појединачне главне категорије. У погледу прихода категорије су непосредни порези, посредни порези, грантови, друге дажбине и непорески приходи а у погледу расхода категорије су зараде, камате, добра и услуге, субвенције и капитални расходи.

Постављање експлицитних фискалних циљева уоквирује припрему детаљног годишњег буџета, обавезује владу да јасно дефинише своју фискалну политику и омогућава парламенту и јавности да надгледају примену владине политике, чинећи владу и политички и финансијски одговорном.

Фискални циљеви и индикатори требало би да обухвате следеће области:

- **фискалну позицију** (нпр. фискални дефицит);
- **фискалну одрживост** (примера ради однос јавног дуга према бруто друштвеном производу);
- **фискалну осетљивост** (нпр. будуће обавезе и фискални ризик).

* Модалитети припреме и израде буџета

Полазне основе за припремање годишњег буџета су јасне дефиниције фискалних циљева и стратешког оквира који се састоји од свеобухватног низа циљева и приоритета. Остваривање приоритета формулисаних политика зависи у великој мери од рационалности средњорочних макроекономских и фискалних пројекција.

Буџетска иницијатива, у највећем броју држава, поверена је органима управе надлежним за обављање послова из области јавних финансија, тј. министарству финансија (министарству за буџет). У Сједињеним Америчким Државама иницијативу за састављање буџета има председник.

У већини земаља на почетку процеса припреме буџета, министарство финансија даје упутства и смернице за израду нацрта буџета, како би сви корисници буџета поступали на исти начин у планирању прихода и расхода.

Корисници буџета дужни су да припреме предрачун расхода на основу прописане методологије и законом одређених елемената. Ови планови расхода сливају се у орган (сектор) за буџет у саставу министарства финансија где се врши њихова анализа са становишта оправданости и усклађивање са процењеним приходима, односно остваривањем утврђених циљева друштвено-економске политике.

У процесу припреме буџета увек се јавља елемент ценкања с обзиром на то да се морају доносити тешке одлуке између конфликтних интереса. Њихово разрешење треба се одвијати на релацији министарства финансија и линијских министарстава, комбинацијом три приступа:

- приступа од врха ка доле (*top-down* приступ);
- приступа од доле ка врху (*down-top* приступ);
- приступа у виду механизма понављања и усаглашавања.

Припрема буџета од врха ка доле подразумева, најпре, јасно дефинисање фискалних циљева и стратешког оквира који садржи свеобухватан сет циљева и приоритета економске и фискалне политике. Постављање чврстих ограничења ресорним министрима од самог почетка припреме буџета омогућава **промену менталитета потреба на менталитет могућности**. Ова ограничења садрже агрегатни ниво могућих јавних расхода, иницијалне секторске плафоне и достављање смерница за израду секторских буџета.

Припрема буџета од доле ка врху подразумева да су ресорни министри одговорни за припрему предрачуна расхода (предлога финансијских планова) у оквиру датих секторских лимита. У захтевима за буџетским средствима требало би јасно да се разликују износ неопходан за настављање текућих активности и програма и предлози и трошкови нових програма. Као додатак уз ове захтеве, ресорни министри би требало да доставе и материјале који се тичу спровођења политике за коју су задужени и очекиваних исхода, објашњење како ће постављени циљеви бити постигнути, предлоге за постизање уштеда и повећање ефикасности, као и јасне мере за ефективну примену предлога.

У министарству финансија – сектору за буџет претресају се сви захтеви за обезбеђење средстава са представницима буџетских корисника како би се ускладили са политичким програмом владе.

Орган надлежан за послове буџета израђује **нацрт закона о буџету** и са образложењем га шаље влади.

Влада детаљно разматра нацрт закона о буџету и упућује га у форми **предлога закона о буџету** парламенту на одобрење.

Усвајање (доношење) буџета

Буџетски процес се састоји од формалних и неформалних правила којима се у доношењу буџетских одлука руководе законодавна и извршна власт.

Расподела буџетских овлашћења, односно буџетског права спада у фундаментална уставно-политичка питања у свакој демократској држави.

Ефективно управљање буџетом захтева пажљиво избалансирану поделу одговорности између парламента и владе.

Нови приступ управљању јавним расходима поставља питање **редефинисања улоге и утицаја парламента у буџетском процесу.**

Кључна улога законодавног тела у утврђивању буџетске политике проистиче из његове „моћи над новцем“ (енг. ***the power of the purse***) јавног сектора, односно права располагања буџетским средствима које се реализује кроз регулаторну и контролну функцију. „Моћ над новцем“ јавног сектора је модернији назив за фискални суверенитет.

* Јачање буџетске улоге парламента

Последњих година, у великом броју држава, уочава се јачање улоге парламента у процесу доношења буџета будући да једино законодавна власт може проверавати буџетске предлоге владе у погледу оправданости и приоритета јавних издатака и ефикасног опорезивања.

Да се ове две власти не би „сукобљавале“ у буџетском процесу, потребно је јасно дефинисати принципе поступања у уставу земље, основном закону о буџету и одговарајућим законима. Правни оквир треба да обезбеди чврсту равнотежу између законодавне и извршне власти. Парламент мора да буде у могућности да на одговарајући начин критички приступи буџету и да утиче на мере фискалне политике.

Ефективна улога законодавне власти повезана је са фискалном транспарентношћу процеса буџетирања, што подразумева пажљиво испитивање буџетских извештаја и њихову независну проверу, као и расправу о буџетској политици чиме би се осигурала одговорност владе за извршење буџета.

Без адекватне контролне функције (парламентарне контроле) на основу извештаја независних ревизорских тела о трошењу буџетских средстава, не може се остварити ни рационализација буџетске потрошње нити реализација три циља економске (фискалне) политике: стабилизација, алокација и редистрибуција.

Буџетска функција једна је од најстаријих функција парламента.

Вршећи буџетску функцију парламент, у суштини, остварује контролу над радом владе. Ширина буџетске функције парламента зависи од конкретног политичког система.

Парламент нема активно учешће у фази припремања буџета али његови чланови могу деловати накнадно користећи право амандмана на владин предлог закона о буџету.

Процедура разматрања предлога закона о буџету може бити различита и зависи од уређења земље, односно да ли парламент има један или два дома.

- Најједноставнији је поступак у једнодомном парламенту јер у том случају нема потребе да се ставови о предлогу закона о буџету усаглашавају са неким другим телом.
- У дводомном парламенту као основно питање се јавља који од домова парламента има већа буџетска права. Тако, у Енглеској већа права има Доњи дом који има право да разматра предлог закона о буџету, да га измени или да га одбаци, док у Француској пуно буџетско право припада Горњем дому (Сенату), с тим што о предлогу закона о буџету претходно расправљају парламентарне буџетске комисије оба дома.

У савременим државама постоје три различита система буџетског утицаја парламента.

- 1) На једној страни су земље (Сједињене Америчке Државе, скандинавске земље, Немачка) где законодавна тела имају уставом загарантовано право обликовања и мењања буџета.
- 2) На сасвим другој страни, налази се мали број земаља чији парламенти немају знатнију улогу у буџетском процесу тако да само разматрају и одобравају владин предлог закона о буџету без промена.
- 3) Између претходне две крајности, постоји велики број земаља са ограниченом могућношћу парламената да мењају буџетске предлоге (земље континенталне Европе).

Савремени буџетски системи – тренд ширења улоге и утицаја парламента у буџетирању у неколико области.

- Присуство јачања традиционалне парламентарне контроле над радом владе, али и осмишљавање нове парламентарне улоге у постављању укупних циљева фискалне политике и успешности владе.
- Укључивање парламента у оцењивање и одобравање свеобухватних фискалних оквира и циљева како би се допунила традиционална улога у прописивању детаљних апропријација.
- Јачање парламентарне улоге праћено је развојем буџетског планирања од врха ка доле у многим земљама ОЕЦД-а.
- Представљање и разматрање средњорочне фискалне стратегије прихваћено је као стандард у бројним државама, с тим што у неким од њих парламент усваја кватитативна фискална правила, мада у већини не постоји законска обавеза да парламент формално одобрава овај плански документ.

- Буџетска новина која прати ширу улогу парламента тиче се и структуре буџетских апропријација, тако да један мањи број земаља напушта трошковно (*input*) засноване апропријације и захтева исказивање буџетских издатака на основу резултата и учинака (*output* или *outcome*).
- Значајну улогу у јачању буџетске позиције парламента могу имати јаки и професионални буџетски одбори који својим стручним анализама предлога закона о буџету и извештајима олакшавају буџетску расправу и сналажење чланова парламента у сложеној буџетској процедури.
- У већини држава, од владе се захтева да током године подноси парламенту извештаје о извршењу буџета, на основу закона или на захтев парламента.
- Политичка контрола извршења буџета током године није могућа без стручне и независне државне ревизорске институције која врши ефикасну и квалитетну институционалну буџетску контролу.

Насупрот тенденцији оживљавања улоге парламента у буџетским системима савремених држава, у појединим стручним круговима, истиче се став да би гломазна и нефлексибилна законодавна тела могла пореметити постављене буџетске оквире (у погледу агрегатних износа прихода, расхода и њиховог салда) и тиме угрозити пројектовану фискалну равнотежу.

Наиме, у том смислу се сматра да је буџетски процес ефективнији када парламенту нису допуштени буџетски амандмани који повећавају трошење. Таква размишљања су повезана са основним циљем одржавања и постизања укупне фискалне дисциплине, што изискује проналажење одговарајућег односа између претходног (*ex ante*) испитивања садржаја и смера буџетске политике и *ex post* пажљивог испитивања квалитета извршења буџета. Наведеном може допринети тражење и изграђивање одређених институционалних механизма који би помирили парламентарно буџетско одлучивање и фискалну одговорност – примера ради, фискална правила ограничавају креаторе буџета и оне који о њему одлучују.

* Изгласавање буџета

Када влада поднесе предлог закона о буџету парламенту, исти се доставља свим посланицима како би се припремили за расправу.

У међувремену, до заседања парламента расправа о предлогу закона о буџету се води у радним телима – буџетским одборима или комисијама. После детаљног сагледавања предложених буџетских износа они своје мишљење о предлогу закона о буџету представљају парламенту у форми извештаја.

О предлогу закона о буџету расправља се у пленуму скупштинског дома.

Расправа почиње експозеом министра финансија и извештајима представника буџетских одбора или комисија.

Буџетски експозе може бити кратак или опширан тако да његов обим зависи од економског положаја државе.

Експозе мора да садржи минимум образложења о постојећој економској ситуацији, предлог за следећу буџетску годину и основне поставке буџета, и то:

- стање привреде,
- предлог економске политике,
- одлике постојећег буџета и његово извршавање и
- основне предлоге буџета за наредну годину.

Посланици о предлогу закона о буџету најпре расправљају у начелу а затим у појединостима, када се одлучује и о буџетским амандманима чланова буџетских комисија и чланова парламента.

Начелна дебата служи општој позитивној или негативној критици буџета и прилика је да се испита целокупна владина политика и то је најпогоднији моменат да се затражи рачун о раду владе, односно о раду појединих ресора.

Расправа о предлогу закона о буџету, односно његово усвајање треба да се заврши пре почетка године за коју се закон о буџету доноси, обично у току децембра месеца.

Буџетска расправа се окончава усвајањем буџета у форми закона или у форми посебног правног акта (нпр. скупштинске резолуције) који се објављује у службеним гласилима, у складу са начелом буџетске јавности.

Буџет је закон *sui generis* – овај правни акт не садржи наредбе већ представља првенствено одређени програм намена за које се могу користити средства из државне благајне.

Привремено финансирање

Начело претходног одобрења захтева да буџет буде усвојен пре почетка буџетске године како би се активирала буџетска овлашћења у погледу прикупљања прихода и трошења средстава.

У случају када представничко тело не одобри буџет, тим чином се аутоматски изражава неповерење према влади, која после тога мора да поднесе оставку. Такви случајеви нису ретки у парламентарним системима, у којима парламент врши контролу над политиком владе, а усвајање буџета омогућава да се у знатној мери утиче на владину политику.

Решење за овакве ситуације буџетско законодавство налази у механизму привременог финансирања како би се обезбедио континуитет у финансирању јавних расхода.

У буџетској пракси примењују се два метода привременог финансирања:

- метод буџетских дванаестина;
- метод авансирања.

- **Метод буџетских дванаестина**

- * означава продужења буџета истекле године за најмање месец дана
- * одлуку о привременом финансирању доноси представничко тело или влада, најчешће за период од три месеца, али се финансирање може продужити и до краја фискалне године
- * дванаестине садрже све приходе и расходе које је садржао и претходни буџет и на њих се односе и сви прописи и овлашћења из претходног буџета
- * у пракси је овај метод финансирања осавремењен новим односима у одређивању дванаестина, тако да се и приходи и расходи могу повећати до реалног раста цена или националног дохотка, како би се одржали реални односи у финансирању потрошње

- **Метод авансирања**

- * састоји се у томе што се не продужава стари буџет већ се врши аконтирање на рачун новог буџета
- * одређују се глобални износи расхода за поједине потребе, а до доношења новог буџета могу се унутар тих износа вршити измене и у висини и у намени појединих расхода
- * у погледу прихода који су предвиђени у буџету који још није одобрен, они се наплаћују без икакве претходне одлуке

Извршење буџета

Извршење буџета је фаза у којој се средства користе како би се примениле јавне политике које су инкорпориране у буџет.

За извршење буџета везује се изрека:

„Добро припремљени буџет може лоше да се реализује, али лоше припремљени буџет се, готово без изузетка, лоше реализује“.

Ефикасно извршење буџета захтева више услова:

- 1) потврду да ће буџет бити примењен у сагласности са законодавним овлашћењима;
- 2) прилагођавање извршења буџета променама у економском окружењу;
- 3) решавање проблема на које се наилази у примени програма;
- 4) ефикасно управљање јавним набавкама добара и услуга;
- 5) спречавање било каквог ризика од злоупотребе.

* Начини извршења буџета и извршиоци

Извршење буџета се састоји у прикупљању прихода и финансирању државних потреба. Целокупни процес одвија се кроз:

- наплату буџетских прихода;
- расподелу буџетских прихода на кориснике буџетских средстава;
- трошење буџетских средстава за предвиђене намене.

Послове извршења буџета обављају:

- наредбодавци и
- рачунопологачи.

Буџет се извршава тако да се:

- 1) отвори кредит;**
- 2) ангажује кредит;**
- 3) констатује постојање дуга;**
- 4) изда наредба за исплату;**
- 5) изда налог за исплату.**

Отварање кредита значи да се корисницима на располагање стављају средства потребна за финансирање расхода предвиђених месечним, односно тромесечним плановима.

Овлашћење за извршиоце буџета да могу у току буџетске године вршити трошење прихода за одређену намену до висине која је у буџету одређена назива се буџетским кредитом – апропријацијом.

Ангажовање кредита значи стварање обавезе за корисника буџетских средстава.

Ако корисник буџетских средства, примера ради, нареди да се набави нова опрема, тиме је аутоматски створена обавеза да се после испоруке опреме, набављена опрема плати (то истовремено значи да се средства која су ангажована (али још нису утрошена) не могу трошити у неке друге сврхе).

Наредбодавци су органи управе који су овлашћени да управљају државном имовином, да се старају о прикупљању државних прихода и самостално одлучују о расподели прихода који су им буџетом за односну годину додељени. Те функције у име тих органа имају лица која су на челу управних органа – министри, секретари, директори државних агенција итд.

Права и дужности наредбодаваца у вези са извршењем буџета су:

- ангажовање буџетског кредита – то је сваки акт наредбодавца којим се ствара буџетска обавеза на терет одобрених средстава;
- констатовање оправданости (и законитости) расхода – основно правило је да се расход из буџета може извршити само за сврху која је предвиђена у буџету и само до висине одобрених средстава у буџету;
- издавање наредбе за исплату – наредбодавац, када констатује да постоји реалан основ за исплату, издаје наредбу за исплату рачунопологачу.

Рачунопологачи су лица у органима којима је поверено непосредно руковање државном имовином и средствима. У пракси то су шефови рачуноводства у органима управе. Они не могу самостално да располажу државним средствима, већ само извршавају наредбе наредбодаваца.

Рачунопологачи су дужни да се старају о државној имовини и да њоме правилно послују. У том својству, рачунопологачи имају контролу над радом наредбодавца кроз испитивање правилности и законитости докумената којима наредбодавац преузима обавезе за орган управе. Они финансијски ликвидирају обавезе на терет буџетских средстава, доношењем налога за исплату.

Рачунопологачи за свој рад одговарају и наредбодавцима и финансијском органу управе (у неким државама они стоје искључиво под ауторитетом министра финансија).

У поступку извршења буџета уз наредбодавца и рачунополагача учествује и тзв. руковалац имовином – лице које непосредно рукује имовином којом се користе корисници буџетских средстава (економ).

* Буџетска и рачунска година

Класичан принцип буџетског управљања је принцип једногодишњости што подразумева да се на крају године неискоришћене апропријације укидају.

Неке земље ОЕЦД-а су измениле једногодишње правило апропријације за оперативне трошкове и одобриле пренос одређеног процента непотрошених апропријација у следећу буџетску годину. Оне су прихватиле **модификовани готовински обрачунски систем**. Током допунског периода од једног или два месеца, после завршетка буџетске године, неизвршени налози за плаћања могу још увек бити плаћани на терет апропријација буџета претходне године.

У финансијским системима разних земаља постоје два супротна система који различито решавају питање односа операција прихода и расхода према буџету који се извршава – метод буџетске године и метод рачунске године.

- **Метод буџетске године**

- * по методу буџетске године сви приходи који су наплаћени од почетка до истека буџетске године и сви расходи који су исплаћени у том периоду припадају истом буџету
- * предност метода буџетске године је једноставност јер се остварени приходи и расходи бележе у корист, односно на терет буџета који је у току
- * примена метода буџетске године осигурава бржу израду завршног рачуна јер се не мора чекати остварење и последњег прихода, односно расхода предвиђених у буџету
- * недостатак метода буџетске године је у томе што он не обезбеђује верну слику о извршењу буџета, с обзиром на то да не евидентира оне приходе и расходе чије извршење пада у следећем буџетском периоду

- Метод рачунске године

- * за метод рачунске године није од значаја моменат наплате прихода, односно исплате расхода, већ основ настанка потраживања, односно дуговања државе
- * метод рачунске године се заснива на обухватању у једну целину свих прихода и свих расхода заснованих на овлашћењима једног буџета, али који могу бити извршени не само у току тог буџета, већ и по његовом истеку
- * остављањем допунског рока од једног или два месеца за извршење одобрених апропријација завршава се, у рачунском смислу, буџет односне године – буџетска година заједно са тим додатним роком чини рачунску годину
- * примена метода рачунске године пружа реалну слику о извршењу буџета јер обухвата целокупан преглед извршења свих предвиђених прихода и расхода
- * недостаци метода рачунске године огледају се у томе што је сложенији (јер се мора обезбедити вођење евиденције посебно за приходе и расходе из претходне године и посебно за приходе и расходе текуће године), као и у томе што се продужењем периода извршења буџета оне могућава благовремена израда и доношење завршног рачуна буџета

* Измене буџета током фискалне године

У току извршења буџета може се појавити потреба за вирманисањем средстава.

Вирманисање подразумева измену намене и висине буџетских средстава и њихову употребу, делимично или у целини, за задовољење неке друге потребе.

Вирманисање представља изузетну буџетску меру која је дозвољена само ако то нарочите потребе захтевају. Вирмани се могу вршити једино у оквиру средстава одобрених у буџету, односно финансијском плану (предрачуну прихода и расхода).

Ако у току буџетске године дође до значајног одступања од планираних прихода и расхода, припремају се **измене и допуне буџета – ребаланс буџета**, који се припрема и усваја по истој процедури као и буџет.

Држава мора да врши ребаланс буџета када се остваре знатно већи приходи, односно расходи.

Ребаланс буџета представља **поновно преиспитивање односа у јавној потрошњи**, како би се успоставиле нове релације у приходима, односно расходима.

Поновно уравнотежење (ребаланс) буџета држава предузима када више није у могућности да извршава буџет. Такође се ребаланс буџета врши и када се прерасподелом прихода на постојећем нивоу жели остварити одређени циљ у оквиру текуће економске политике.

Током извршења буџета могу се јавити непредвиђени или недовољно предвиђени расходи и за такве ситуације у буџету се предвиђа **буџетска резерва.**

Буџетска резерва као позиција у буџету има двоструку намену, па се тако дели на **сталну буџетску резерву и текућу буџетску резерву.**

- **Стална буџетска резерва** обично је одређена законом и њена висина се утврђује у **одређеном проценту од висине буџета.** Средства сталне буџетске резерве се могу употребити за отклањање последица елементарних непогода и ванредних околности, за покриће дефицита буџета, за исплату доспелих обавеза из буџета и сл. Коришћење тих средстава одређено је законом, док извештај о утрошку чини саставни део извештаја о извршењу буџета.
- **Текућа буџетска резерва** служи за оне потребе за које у буџету нису обезбеђена средства или нису обезбеђена у довољном износу (служи за кориговање наменског распореда прихода). Одлуку о трошењу текуће буџетске резерве доноси влада.

Да би се извршење буџета држало под контролом и одвијало у складу са усвојеним пројекцијама, неопходно је увести свеобухватан правовремен систем проверавања (надзора) буџетских трансакција. Контролу финансијског пословања државе омогућава израда и достављање финансијских извештаја о трошењу буџетских средстава, полугодишње или у краћим временским периодима.

* Улога трезора у извршењу буџета

Институција трезора јавља се као кључни елемент у извршењу буџета.

Реч трезор потиче од латинске речи *thesaurus* која има бројна значења – ризница, благо, каса, сеф. Трезор је назив и за државне и друге јавне благајне.

Појам трезора тешко је дефинисати имајући у виду чињеницу да је реч о институцији која је у различитим државама различито концепцијски постављена, што зависи од целокупног друштвено-политичког и економског уређења одређене државе.

Међутим, неспорно је да се посредством трезора обављају сва буџетска примања и извршавају сви буџетски расходи, што се постиже преко јединственог, консолидованог рачуна трезора. Тиме, трезор остварује важну улогу у ефективном управљању буџетом.

Систем трезора има три основна задатка:

- 1) одржавање укупне фискалне дисциплине;**
- 2) алокација средстава у складу са приоритетима државе;**
- 3) подстицање ефикасног пружања јавних услуга.**

Ради ефикасне примене буџета и доброг управљања финансијским средствима трезору се може поверити обављање следећих активности:

- **управљање новчаним средствима (готовином);**
- **вођење владиних рачуна код банке;**
- **рачуноводство и извештавање;**
- **финансијско планирање и планирање готовинских токова;**
- **управљање дугом и гаранцијама;**
- **управљање финансијском имовином.**

Основне функције трезора су: благајничко извршење буџета (државна благајна), обезбеђење сталне ликвидности буџета (државни банкар) и контрола финансијског пословања.

- Функција трезора као државне благајне огледа се у обезбеђењу материјалног извршења буџета. То се постиже уплатом и концентрацијом свих јавних прихода у трезору и исплатом јавних расхода са рачуна трезора.
- Функција трезора као државног банкара је његова посебно важна функција са становишта извршења буџета. Ова функција има своја два основна подзадатка: први подзадатак се састоји у потреби да се прибављају средства у случају привременог недостатка редовних буџетских прихода (тзв. касени мањак); други подзадатак је везан за покривање годишњих буџетских дефицита. Улога трезора као државног банкара долази до изражаја и у операцијама на отвореном тржишту, где трезор иступа у име државе. У обављању функције државног банкара, трезор се налази у хијерархијском односу према централној банци.

- Трезор обавља функцију финансијске контроле, као облик интерне контроле над извршењем буџета. Буџетска контрола представља облик финансијскоправне контроле, односно контроле управе. Циљ буџетске контроле је обезбеђење остваривања законитости и правилности у прикупљању и трошењу буџетских средстава. Трезор у својству финансијског контролора том циљу увелико доприноси.

Организацијска структура и обим овлашћења и одговорности трезора различито су уређени у савременим државама (примера ради, у Италији постоји посебно министарство, посебна јавна служба (дирекција) под ауторитетом министарства финансија оформљена је у Француској, неке државе трезор уопште нису формирале, већ су његове функције оставиле националним министарствима финансија).

Однос трезора и централне банке – овај однос се најчешће своди на то да централна банка има улогу агента, односно комисионара, која у име и за рачун трезора, путем својих инструмената, обавља одређене оперативне, стручне и контролне радње, затим прикупља (или пласира) потребна средства на финансијском тржишту а ради финансирања потреба трезора, односно буџета.

Завршни рачун буџета

Буџетска процедура се окончава усвајањем завршног рачуна буџета.

Завршни рачун буџета представља (приказује) резултате буџетског пословања у протеклој години. Наиме, у завршном рачуну буџета се исказују сви остварени приходи и укупан распоред средстава у буџетској години која је истекла.

Завршни рачун буџета се доноси по процедури која је слична поступку за доношење буџета. Иницијативу за састављање завршног рачуна буџета имају исти органи који врше припрему нацрта буџета – надлежни органи управе за послове финансија, односно за послове буџета. Предлог завршног рачуна буџета влада доставља парламенту и рачунском суду или другом ревизорском органу, ради контроле са гледишта законитости и тачности. Завршни рачун буџета доноси се у форми закона (тј. одлуке на локалном нивоу).

Прихватањем завршног рачуна буџета даје се политичка оцена о исправности рада органа надлежних за извршење буџета. Практичан значај завршног рачуна буџета огледа се у томе што се путем њега омогућава увид у финансијске токове државе у претходном буџетском периоду. Информације из завршног рачуна буџета користе се при састављању предлога новог буџета. Уз то, завршни рачун буџета показује у којој је мери примењено начело реалности у предвиђању прихода и расхода (у том смислу, завршни рачун буџета може показати дефицит или суфицит).

Буџетска контрола

Путем буџета прерасподељује се значајан део националног дохотка па је зато за правилност његовог извршења заинтересована читава друштвена заједница.

„Ризница без надзора је бесмислица.“

У контексту напред изнете тврдње, која се може срести у финансијској литератури, неспорна је потреба установљавања разгранатог система контроле трошења државног (јавног) новца. Постојање добро организоване и вишеструке буџетске контроле претпоставка је њеног квалитета, али и показатељ спремности да се правилно управља јавним финансијама и адекватно реализује јавно буџетирање.

Да би била **ефикасна**, буџетска контрола треба да се врши у разним моментима буџетског циклуса, како би били обухваћени сви органи ангажовани у извршењу буџета и све фазе кроз које пролазе буџетска средства. **Буџетска контрола има за циљ подстицање и спровођење буџетске дисциплине.**

Француски финансијски теоретичар **Морис Дуверже (Maurice Duverger)** је указивао да се буџетска контрола треба перманентно развијати како би оправдала фундаментални (финансијски) мотив свог постојања – **„онемогућавање расипања државног новца“**. У супротном, шаљивој констатацији, такође присутној у финансијској литератури, да **„срце не боли ни једну цицију када се узима новац из државне благајне“**, даје се простор за фактичку манифестацију.

Савремена буџетска контрола подразумева један систем који чине скуп мера, поступака и метода контроле, са циљем да се обезбеди заштита од незаконитог и нерационалног трошења буџетских средстава, односно да се буџетска потрошња усклади са усвојеном буџетском политиком и циљевима економске политике.

У зависности од врсте контроле, контролори имају садржински различита правна овлашћења. Она се крећу од доношења решења и препорука којима се налаже корисницима буџетских средстава отклањање утврђених недостатака или пропуста у финансирању јавних расхода, до неусвајања буџета или завршног рачуна буџета, што би значило да више не постоји поверење парламента у извршну власт.

Облици буџетске контроле

- документарна буџетска контрола
теренска буџетска контрола
- претходна (превентивна) буџетска контрола
накнадна буџетска контрола
- буџетска контрола над наредбодавцима
буџетска контрола над рачунополагачима
- интерна (унутрашња) буџетска контрола
екстерна (спољна) буџетска контрола
- управна буџетска контрола
институционална буџетска контрола
парламентарна (скупштинска) буџетска контрола

Садејство управне, институционалне (рачунско-судске контроле и контроле коју врше Врховне државне ревизорске институције) и парламентарне буџетске контроле погодан је „кључ“ за решавање битног дела испољених проблема у буџетском финансирању многих држава. Уколико су ефикасни наведени облици буџетске контроле могу бити важан гарант квалитетне буџетске процедуре и добри „чувари националног новчаника“.