

BILJEŠKA O IMPLEMENTACIJI

**Integracija tekućih i kapitalnih «razvojnih»
budžeta:**

**Pitanja, problemi, iskustva iz zemalja i dalje
napredovanje**

**Feridoun Sarraf
Konsultant Svjetske Banke**

Juli 2005. godine

**Svjetska Banka
Radna Grupa za javnu potrošnju**

**Pripremljeno uz finansijsku podršku Programa javne
potrošnje i finansijske odgovornosti (PEFA)**

Kratki sadržaj

Dvojni budžetski sistemi i dalje postoje u zemljama u razvoju. Ovaj dokument identifikuje i opisuje kako institucije tako i donatorske prakse koje doprinose odvojenim sistemima upravljanja tekućim i kapitalnim budžetom u različitim fazama budžetskog ciklusa. Ispituje razloge otpora promjenama i obraća pažnju na institucionalnu dinamiku koja može omogućiti integraciju tekućeg i kapitalnog budžeta. Iskustvo iz nekoliko zemalja u razvoju koje su ostvarile napredak u ovoj oblasti pruža praktične smjernice zemljama i drugim učesnicima kako postići punu integraciju tekućeg i kapitalnog budžeta, uključujući i institucije i upravljanje pripremom budžeta, izvršenje i izvještavanje o jedinstvenom budžetskom sistemu. Preporuke su sačinjene za nadležne organe u dotičnoj zemlji i za mogući dijalog o politici koju koordiniše donator sa zemljama klijentima kao i za tehničku podršku za tu oblast.

Ovaj dokument je dio izuzetnog nastojanja Svjetske Banke i njenih PEFA partnera da se više usredsrede na razvoj kapaciteta upravljanja javnim finansijama, uključujući i razvoj smjernica i usmjeravanje iskustava u vezi sa specifičnim pitanjima značajnim u implementaciji reformi. Upravljanje javnim finansijama uključuje sve faze budžetskog ciklusa kao i pripremu budžeta, internu kontrolu i reviziju, nabavku, nadgledanje i izvještavanja i vanjsku reviziju reviziju. Širi ciljevi upravljanja javnim finansijama je postizanje ukupne fiskalne discipline, raspodjela sredstava po prioritetnim potrebama te efikasno i učinkovito pružanje javnih usluga.

Radna Grupa za javnu potrošnju predstavlja zajednički poduhvat Uprave za finansije Svjetske Banke, PREM-a i Mreže za nabavku sa MMF i PEFA Sekretarijatom u svrhu postizanja unapređenja u radu sistema upravljanja javnim finansijama zemlje. Za više informacija posjetite web stranicu:

www1.worldbank.org/publicsector/pe/StrengthenedApproach/index.htm

PEFA je partnerstvo između Svjetske Banke, Evropske Komisije, Odjeljenja za međunarodni razvoj Velike Britanije, Državnog sekretarijata Švajcarske za ekonomske poslove, Ministarstvo vanjskih poslova Francuske, Kraljevskog norveškog Ministarstva vanjskih poslova, Međunarodnog monetarnog fonda i Strateškog partnerstva sa Afrikom. Za više informacija posjetite www.pefa.org

Skraćenice i akronimi

AAP	Plan procjene i akcioni plan
CFAA	Procjena finansijske odgovornosti zemlje
DFID	Odjeljenje za međunarodni razvoj Vlade Velike Britanije
GFSM	Priručnik o finansijskim statističkim podacima Vlade
HIPC	Visoko zadužene siromašne zemlje
IFMIS	Integrirani informacioni sistem upravljanja finansijama
MMF	Međunarodni monetarni fond
SOR	Srednjoročni okvir rashoda
OECD	Organizacija za ekonomsku saradnju i razvoj
PER	Pregled javne potrošnje
PIP	Program javnog ulaganja
PRSP	Dokument o strategiji smanjenja siromaštva
ROSC	Izvještaj o poštivanju standarda i kodova
SNA	Sistem nacionalnih računa

Sadržaj

Kratki sadržaj.....	ii
Skraćenice i akronimi.....	iii
1. Uvod i kontekst.....	1
2. Korjeni i institucionalni razvoj dvojnog budžetiranja.....	3
Porjeklo.....	3
Dvojno budžetiranje u zemljama u razvoju.....	5
Period od 60ih do kasnih 90ih godina: period nakon sticanja nezavisnosti, izgradnja, nacionalno planiranje razvoja i era programa javnog ulaganja.....	5
Period od kasnih 90ih do danas: PRSP, SOR, pristup na nivou cijelog sektora i era podrške budžetu.....	7
3. Integracija budžeta: četiri potrebna elementa.....	9
Organizaciona integracija i integracija zapošljavanja osoblja u jedinstveno ministarstvo.....	9
Dalje napredovanje.....	11
Integracija pripreme budžeta.....	11
Dalje napredovanje.....	13
Integracija budžetske dokumentacije i prezentacija.....	14
Dalje napredovanje.....	15
Jedinstveno izvršenje budžeta, računovodstvo i sistemi izvještavanja.....	15
Dalje napredovanje.....	17

1. Uvod i kontekst¹

Poznati simptom lošeg upravljanja javnim finansijama u zemljama u razvoju je, identifikovan u literaturi o razvoju javnih finansija, postojanje završenih kapitalnih projekata koji nemaju tekućih sredstava koja su im potrebna kako bi propisno funkcionisali: bolnice kojima nedostaju sredstva za medicinsko osoblje i zalihe; škole kojima nedostaju sredstva za finansiranje nastavnog osoblja, zaliha i knjiga; ili putevi za čije održavanje nema sredstava u vladinom budžetu. Iako je obračunavanje i budžetiranje za tekuće troškove materijalnih sredstava iz vladinog budžeta dobro osmišljen budžetski princip dolazi do problema iz nekoliko razloga: loše planiranje i neadekvatno razmjenjivanje informacija kroz različite procese; nedostatak planiranja za buduću potrošnju u okviru ograničenih sredstava i nesposobnost da se koordinišu budžetske operacije koje su finansirane lokalno i od strane donatora. Proteklih godina, nastavak razvijanja kapitalnog budžeta zemalja kako bi uključivali, pored kapitalnih izdataka, značajne iznose «kapitalne» tekuće potrošnje koja se uglavnom finansira iz donatorskih sredstava, zakomplikovao je dodatno stvari i zabrinutost se često ispoljava po pitanju slabe interakcije proširenog kapitalnog budžeta ili «razvojnog budžeta» sa vladinim tradicionalnim tekućim budžetom.

Postojeće dvojno budžetiranje, računovodstvo i sistemi izvještavanja ne predviđaju opsežne analize u planiranju i budžetiranju vladinih aktivnosti niti evaluaciju njihovih ishoda i rezultata. Dvojno budžetiranje za istu tekuću aktivnost iz odvojenih resursa se može lako dogoditi. Štaviše, vladina pravila u računovodstvu i bankarstvu se možda ne budu razlikovala samo između tekućih i kapitalnih budžeta već i između dva tekuća budžeta, jednog koji se finansira iz lokalnih i drugog koji se finansira iz vanjskih resursa.

Najnovije inicijative i razvoj u upravljanju javnim finansijama zahtjevaju obnavljanje naglasaka na integraciji tekućeg i kapitalnog budžeta. Te inicijative uključuju oslanjanje na srednjoročne okvire rashoda (SOR), pripremu strateških dokumenata za smanjenje siromaštva (PRSP), identifikaciju i nadgledanje potrošnje za smanjenje siromaštva u budžetu zemalja u razvoju i sistema finansijskog izvještavanja kao i uvod pristupa na nivou cijelog sektora i pristupa podrške generalnom budžetu zajedno sa tradicionalnom podršci pojedinačnim projektima od strane većine donatora. Iskustvo pokazuje da kada su priprema i izvršenje tekućih i kapitalnih budžeta institucionalno, organizaciono i tehnički odvojeni tada je skoro nemoguća stvarna koordinacija između ta dva budžeta.

Odvajanje tekućeg i kapitalnog budžeta se može ostvariti u nekoliko dimenzija: (i) odvojena centralna ministarstva koja upravljaju procesima i donose različite odluke, (ii) odvojeno planiranje i procesi budžetske raspodjele, (iii) odvojeni procesi budžetske dokumentacije, i (iv) odvojena izvršenje budžeta, računovodstvo, bankarstvo i procesi izvještavanja. Koristi se nekoliko različitih termina kao što su «tekući» i «netekući», «uobičajeni i pesebni», «prihodni i kapitalni», «tekući i kapitalni», «tekući i ulagački»,

¹ Autor želi da se zahvali članovima Radne Grupe za javnu potrošnju, posebno Bill-u Dorotinsky, Richard-u Allen, Tej-u Prakash, Mike-u Smithers, Odile-u Keller, Bernard-u Myres, Frans-u Ronsholt i Julie Lynn iz Odjeljenja za međunarodni razvoj na komentarima koji su pomogli u pripremi ovog dokumenta. Uredničku pomoć je pružila Rachel Weaving. Ostalo su autorove greške.

«iznad i ispod crte», «operativni i kapitalni» i «tekući i kapitalni» budžet. Ovaj dokument koristi termine «tekući i kapitalni» budžet jer većina zemalja u razvoju trenutno koristi ove termine. Danas u zemljama u razvoju dvojno budžetiranje se manifestuje kroz lokalno finansiranu tekuću potrošnju koja se zove «tekući budžet» koji se razlikuje od onoga što se zajednički zove «kapitalni budžet» koji se sastoji od kapitala finansiranog iz vana – i sve više – od tekućeg – potrošnje te potrošnje koja se finansira iz dodatnih vladinih sredstava (tekućih ili kapitalnih) i kapitalne potrošnje koju sama Vlada finansira.²

Skoro svi međunarodni i nekoliko bilateralnih dobavljača tehničke i finansijske podrške savjetuju zemlje klijente da poduzmu korake u pravcu integracije svog tekućeg i kapitalnog budžeta. Na primjer, *Priručnik o upravljanju javnom potrošnjom* Svjetske Banke opisuje odvajanje tekućeg i kapitalnog budžeta kao najvažnijeg krivca za neuspjeh u povezivanju planiranja, politike i budžetiranja i za loše budžetske rezultate.³ «Smjernice za osoblje koje se odnose na procjenu finansijske odgovornosti zemlje (CFAA)» Banke zahtijevaju postavljanje pitanja vladinim službenicima da li je bilo koji odvojeni kapitalni budžet adekvatno integrisan sa tekućim budžetom.⁴ Međunarodni monetarni fond (MMF) upozorava svoje fiskalne ekonomiste da sistem dvojnog budžetiranja može biti zasnovan na nekonzistentim makroekonomskim pretpostavkama, budžetskim klasifikacijama i pravilima računovodstva.⁵ Druge savjetodavne bilješke Svjetske Banke/MMF-a i/ili radni dokumenti pokreću ista pitanja i zabrinutosti.⁶ I na kraju, većina pregleda javne potrošnje zemalja od strane Svjetske Banke i izvještaji koji pružaju individualnu tehničku podršku od strane MMF-a, u najvećoj mjeri savjetuju integraciju tekućeg i kapitalnog budžeta u zemljama klijentima.

Razvoj napretka zemalja u integraciji njihovog tekućeg i kapitalnog budžeta je veoma bio ograničen. Jedan od faktora koji potpomažu održavanje statusa quo je zastarjela teorija ekonomskog razvoja koja naglašava kapitalnu potrošnju za brži ekonomski rast. Drugi faktor su institucionalne inicijative. Donatorske prakse takođe imaju za cilj da podstaknu praksu dvojnog budžetiranja. Donatori se tradicionalno fokusiraju na kapitalne investicije i želja da se privuku donatorska sredstva snažno podstiču zemlju na održavanje odvojenog procesa kapitalnog budžeta, iako upotreba budžetske podrške od strane donatora na projektima pružanja pomoći i učešće više donatora u finansiranju tekuće potrošnje mogu značajno promijeniti takvu inicijativu. Neuspjeh da se osiguraju sredstva za tekuće održavanje kapitalnih investicija daje nekim agencijama inicijativu da traže namjenske i van-budžetske prihode (npr. Sredstva za puteve). Sa druge strane, neka

² Za razliku od “kapitalne potrošnje” koja ima jasnu i univerzalnu definiciju u državnom računovodstvenom sistemu i ekonomskoj klasifikaciji vladine potrošnje, termin “kapitalna potrošnja” je samo konvencionalan i ne u potpunosti univerzalno prihvaćen termin, iako je uveliko u upotrebi od 60ih godina u zemljama u razvoju.

³ *Priručnik o upravljanju javnom potrošnjom*, Svjetska Banka, 1998, str. 53

⁴ *CFAA smjernice za osoblje*, Svjetska Banka, 2003, str. 18

⁵ *Smjernice za upravljanje javnom potrošnjom*, Međunarodni monetarni fond, 1999, str. 19

⁶ Vidjeti, na primjer, *Fiskalni zakon ROSC i Priručnik MMF-a* (2001); *Smjernice Procjena i akcioni plan zemlje za HIPC-e (HIPC-AAP)*, koje su zajednički pripremile Svjetska Banka i MMF (2003); *Upravljanje javnim finansijama OECD-SIGMA-e—Priručnik za zemlje u tranziciji* (2001); i Odjeljenje za međunarodni razvoj Vlade VB (DFID) *Smjernice o shvatanju i reformaciji upravljanja javnim finansijama* (2001).

ministarstva insistiraju na aktivnostima kroz kapitalni budžet koje bi u drugim okolnostima bile tretirane kao tekuća potrošnja zbog budžetskih inicijativa koje su na djelu. I na kraju, jednostavna dinamika odvojenih ministarstava finansija i razvoja ili planiranja, sa svojim lokalnim tijelima, i vladino opšte oklijevanje da smanji broj ministarskih portfelja, takođe rade protiv integracije tekućeg i kapitalnog budžeta.

Čini se da je pokretanje novog pristupa koji koordinišu donatori potrebno kako bi se radilo na ovim barijerama. Ovakav pristup je predložen u ovom dokumentu.⁷ Poglavlje 2 analizira porijeklo i evoluciju dvojnih budžetskih sistema sa osvrtom na institucionalnu dinamiku koja može spriječiti ili učiniti integraciju nemogućom. Poglavlje 3 analizira tekuće probleme i razloge otpora promjeni. Na osnovu iskustva iz zemlje nudi praktične preporuke za postizanje budžetske integracije i za moguće političke dijaloge koordinisane od strane donatora sa zemljama klijentima uz popratnu tehničku podršku.⁸

2. Korjeni i institucionalni razvoj dvojnog budžetiranja

Porijeklo

Dvojno budžetiranje vodi porijeklo iz evropskih zemalja, ali u tim zemljama je trajalo samo jedan kratki period. Uvedeno je kasnih 30ih godina kako bi pomoglo vladama da osiguraju da se pozajmljena sredstva koriste samo za kapitalnu potrošnju.⁹ Nakon Drugog svjetskog rata, kako su vlade smanjile upotrebu pozajmljenih sredstava, budžeti su se integrisali. Promjena u pristupu ogledala se u nekoliko faktora: masivan rad na post-ratnoj obnovi i povećanu tekuću potrošnju, zajedno sa prihvatanjem Keynes-ovog modela povezivanja vladine potrošnje i veličine budžetskog deficita i zahtjeva za zajmovima kako za fiskalne i monetarne determinante tako i za poslovni ciklus.¹⁰ Šta više, uskoro je postalo jasno da se potreba ubiranja prihoda – bez obzira da li je u pitanju finansijski,

⁷ Ovaj dokument koristi za predložak raniji dokument za Radnu Grupu za javnu potrošnju. Po pitanju integracije tekućeg i kapitalnog budžeta dokument je sugerisao: «Banka i bilateralni donatori bi mogli ponovo preuzeti vodstvo opet preuzimajući povećane tekuće troškove projekata koje oni ozbiljno finansiraju. Trebali bi nastaviti da stavljaju naglasak na dijalog sa vladama o potrebi da finansiraju adekvatno postojeće politike prije nego što investiraju u nova kapitalna sredstva. Srećom, progresivni pomak na budžetsku podršku bi trebao pomoći pri boljoj integraciji dvaju budžeta.» Pogledati Mike Stevens, *Institucionalna pitanja i inicijative u reformi upravljanja javnim finansijama u siromašnim zemljama, oktobar 2004., str. 11-13.*

⁸ Integracija tekućeg i kapitalnog budžeta ne može riješiti druge moguće probleme upravljanja javnom potrošnjom kao što su slabo praćenje kretanja strane pomoći i izvještavanje ili prisustvo velikih van-budžetskih transakcija u budžetskom sistemu zemlje. Ona ostaje, ipak, jedina održiva opcija za osiguranje koordinacije između dva budžeta. Kao i uvijek, uloga pomoćnih reformi se ne smije podcijeniti.

⁹ Detaljnije informacije o uspostavljanju dvojnog budžetiranja u VB i Švedskoj 30ih i 40ih godina se može naći u «*Vladino budžetiranje i kontrola potrošnje—teorija i praksa*», Međunarodni monetarni fond, 1983., str. 292-302

¹⁰ O slobodnim idejama John-a Maynard Keynes i njegovom zalaganju za deficit u trošenju, među brojnim izvorima pogledati A. Premchand «*Vladino budžetiranje i kontrola potrošnje—teorija i praksa*», Međunarodni monetarni fond, 1983., str. 4-10

ekonomski ili socijalni – može primijeniti na čitav spektar vladine potrošnje.¹¹ Od tada je prihvaćeno da se bez obzira na njihova finansijska sredstva, vladina tekuća potrošnja i kapitalna investicija dopunjuju u bilo kojoj logičnoj zahtjevanoj kombinaciji i da dva tipa potrošnje zajedno daju rezultate, pod uslovom da se radi o kontekstu ukupnog makro-fiskalnog bilansa.¹²

Sistem nacionalnih računa Ujedinjenih Nacija (SNA) i *Priručnik o finansijskim statističkim podacima vlade* MMF-a (GFSM) propisuju kako vladina potrošnja i investicione aktivnosti trebaju biti odvojeno zavedene u vladinom budžetu, računovodstvenim zapisnicima i statističkim podacima. Ali oni ne zahtijevaju dvojno budžetiranje. Odvojeni podaci o vladinoj potrošnji i investiranju se mogu održati unutar ujedinjenog vladinog budžeta.

Danas i razvijene i zemlje u razvoju koriste vladine zajmove zajedno sa vladinim prihodima kako bi finansirali i tekuće i kapitalne investicije. Pri tome je bitan ukupan obim budžetskog deficita u kontekstu makro-ekonomske stabilnosti i održivosti u ne-inflacijskom okruženju. Zajmovi nisu povezani sa raspodjelom pozajmljenih sredstava tekućoj ili kapitalnoj potrošnji, osim u slučaju kada se sporazum o davanju kredita veže sa određenim kapitalnim projektom.¹³

¹¹ Vlada VB je, kako bi održala budžetski deficit na fiskalno čvrstom nivou, proteklih godina ponovo uvela zlatno pravilo ograničavanja kapitalne potrošnje na iznos kredita, ali ovo se treba posmatrati samo kao mjera samonametnute fiskalne discipline, i nije stvorila bilo kakav tip dvojnog budžetiranja.

¹² “U Sjedinjenim Državama, periodične preporuke su date za uvod odvojenog kapitalnog budžeta. Nikada nisu materijalizovane najviše zbog toga jer je to moglo okrenuti raspodjelu resursa u korist ‘cigli i mužara’. Međutim, budžetska dokumentacija je predstavila posebnu analizu investicione potrošnje, koja je bila samo u informativne svrhe i nije imala bilo kakve računovodstveni ili drugi uticaj na implementaciju za budžetsku strukturu.” Za dodatne informacije pogledati A. Premchand, str 302.

¹³ Za razliku od zemalja koje su razvoju, budžetska terminologija u naprednim zemljama koristi termin “kapitalni budžet” rađe nego “razvojni budžet” koji se ovdje koristi. U većini OECD zemalja kapitalni projekti su već okončani u proteklih nekoliko dekada i danas troškovi njihovog održavanja imaju prirodu tekuće potrošnje, zajedno sa drugim tipovima potrošnje, uključujući uglavnom socijalne uplate. Ovo čini dio kapitalne potrošnje veoma malim dijelom ukupne potrošnje naprednih zemalja. Ovo smanjivanje kapitalne potrošnje kao dio ukupne potrošnje je značajka koja sve više vidi u zemljama u razvoju ali u posljednjoj grupi, razlog je samo povećana neophodna tekuća potrošnja; potreba ovih zemalja za kapitalnom potrošnjom od strane vlade će ostati velika još dugo vremena.

4. Dvojno budžetiranje u zemljama u razvoju

U zemljama u razvoju sadržaj i pokrivenost tekuće i kapitalne potrošnje se razlikuje od istih značenja prije Drugog svjetskog rata (korištenje kredita samo za kapitalnu potrošnju) kao i od SNA i GFS koncepata. Iako se veličina budžetskog deficita i kredita obavezno ne veže za nivo kapitalne potrošnje, priprema dvojnog budžetiranja, dokumentacija i prezentacija kao i dvojni računovodstveni sistemi i sistemi izvještavanja, ostaju njihove zajedničke osobine. Koji su istorijski i institucionalni razlozi za to?

Period od 60-ih do kasnih 90-ih godina: period poslije sticanja nezavisnosti, izgradnja, nacionalno razvojno planiranje i era programa javnog investiranja

U toku 60-ih, institucije za političko i finansijsko upravljanje koje nastaju u zemljama u razvoju imale su za cilj usvajanje tehničke prakse zapadne demokratije. Na primjer, većina anglo-afričkih zemalja je koristila dvojno budžetiranje gdje su se prihodi prikazivali «iznad crte» i uglavnom sadržavale «tekuću» potrošnju, a stavke „ispod crte“ su prikazivale „van budžetsku“ potrošnju, kamate i zajmove nacionalizovanim industrijama i malom broju lokalnih vlada gdje su iste sprovodile investicione planove centralne vlade.¹⁴ Dosta zemalja u Africi, Latinskoj Americi i Srednjem Istoku su usvojile nacionalno razvojno planiranje koje je imalo evropske korijene i još uvijek se praktikuje u Belgiji, Francuskoj i Španiji. Neiskusna ministarstva finansija nisu mogla obaviti nove zadatke srednjoročnog razvojnog planiranja i procjenu kapitalnih projekata tako da su u tu svrhu uspostavljena ministarstva za planiranje/razvoj ili ekonomske poslove. U praksi su nova ministarstva brzo postala odgovorna za identifikaciju, procjenu, budžetiranje, pa čak i za računovodstvo i izvještavanje o kapitalnom budžetu u prvom, ali glavnom i trajnom koraku ka dvojnog budžetiranju.

Često su ministarstva finansija i ministarstva za razvoj izdavala svoje odvojene budžetske cirkulare. U resornim je ministarstvima i dvojno budžetiranje takođe pustilo korjenje. Politički vidljive praznine u fizičkoj infrastrukturi, a potom i prevlast kapitalnih projekata u vladinom budžetiranju, pomogli su u kreiranju novih osnova finansijske moći, ostavljajući resorna ministarstva odgovornim za budžetiranje plata u državnoj službi i za potrebe nekih malih vladinih ministarstava sa minimalnom operativnom potrošnjom. Nedostatak koordinacije između ministarstava finansija i ministarstava za planiranje, odnosno razvoj, takođe je odražavao razlike između ministarstava i/ili šefova države koji su, u nekim slučajevima, vršili *de facto* kontrolu odluka o investiranju i njihovog finansiranja.

¹⁴ “Budžetiranje po pristupu ispod crte” koja se koristila VB prije 60-ih godina razlikuje se od koncepta “ispod crte” koji se danas koristi u nekim fiskalnim terminologijama (više verbalnim nego pisanim) za definisanje bilansa vladinih operacija i načina na koji je deficit vlade finansiran. Dodatno, termin «stavke ili sredstva ispod crte» se koristi u nekim anglo-afričkim zemljama za drugo značenje, što je transfer nekih iznosa iz budžeta ministarstava u specijalni fond, sa vremena na vrijeme dopunjen namjenskim prihodima i njihovom potrošnjom van glavnog vladinog računovodstvenog sistema i procedura o izvještavanju, uključujući različite klasifikacije, prenos sredstava iz jedne godine u drugu, minimalno ili nikakvo izvještavanje itd.

Takva uređenja su otežavala uvođenje konsolidovanih budžetskih prezentacija i sistema klasifikacije. Šta više, neki značajni ali nepredviđeni troškovi su proistekli iz ekspanzije investicionih projekata.¹⁵

Međunarodne institucije za davanje kredita i donatorsko društvo su nova ministarstva smatrali u velikoj mjeri sposobnijim od slabih ministarstava finansija na planu obavljanja poslova u oblasti kapitalne potrošnje, kao i takozvane kapitalne tekuće potrošnje. Odgovori donatora su i dalje institucionalizovali praksu odvojenih organizacija koje rade na pripremi odvojenih budžeta. Iako je u eri programa javnog investiranja (PIP) 80-ih godina postojalo uvođenje koordinisane selekcije programa i procesa procjene na većem nivou, zamjenom procjena individualnih projekata se nije promijenila dinamika dvojnog budžetiranja. Šta više, dodatna donatorska podrška tekućim kapitalnim i humanitarnim potrošnjama je dovela do dodatnih koordinacionih problema po pitanju vladinih tradicionalnih tekućim budžeta.

I prije i za vrijeme PIP ere naglasak je bio stavljen na obračunavanje tekuće potrošnje koja bi bila potrebna kapitalnim projektima nakon njihovog završavanja, ali su u praksi ministri finansija bili neinformisani i neodlučni ili su bili finansijski u nemogućnosti dobiti potrebna sredstva. Nedostatak osiguravanja tekućih sredstava dodatno su otežavali već postojeću zabrinutost zbog organizacione odvojenosti dva budžeta. Podložno je raspravi da li je glavni razlog za nedovoljno planiranje sredstava tekuće potrošnje za završene projekte bio, i još jeste, opšti fiskalni stres u zemljama u razvoju. Ali kontra argument je da fiskalni stres nije mogao biti projektovan prije nego što su započeti projekti. Isto tako, moglo bi se reći da su drugi prioriteti potrošnje uvijek u prvi plan stavljali zahtjeve tih projekata u tekućim budžetima. Oba argumenta upućuju na nedostatak koordinacije između tekućeg i kapitalnog budžeta.

Rijeđe spominjan problem u ovim okolnostima je bilo duplo ili preklapajuće budžetiranje za iste ili slične tekuće vladine aktivnosti. Često su resorna ministarstva uspjela da nađu sredstva iz dva izvora za istu svrhu odvojeno pregovarajući sa ministarstvima za finansije i planiranje. Ona su u ovome uspjela ne samo zato što su kapitalni budžeti trebali sadržavali značajne tekuće troškove nevezane za investicije i projekte pored kapitalne potrošnje, već i zato što ministarstva finansija nisu imala odgovarajuće informacije o implikacijama tekućih troškova investicionih projekata kao ni o nezavisnim tekućim troškovima koje su finansirali donatori – problem koji u većini zemalja u razvoju postoji i danas.

U nekoliko je zemalja priprema dvojnog budžetiranja u kontekstu sadržaja, klasifikacije pa čak i kalendara imala za rezultat dva različita budžeta koji su se prezentovala Parlamentu. Čak i u nekim zemljama gdje je planirano vrijeme budžetske prezentacije bilo jedinstveno, dokumentacija, klasifikacija kao i format prezentacije dva budžeta su ostali odvojeni. Tipično, tekući budžetu su bili klasifikovani na osnovu programa i stavki

¹⁵ U nekim zemljama, iako je ministar finansija možda predsjedavao komisijama za planiranje ili ministarstvima za planiranje, posljednje navedeni su primali direktive iz Predsjedništva. Za dodatne informacije pogledati I. Linert i F. Sarraf, "Sistematska slabost budžetskog upravljanja u anglo-afričkim zemljama", MMF Radni dokument, 2001, MMF Web stranica.

potrošnje resornih ministarstava, dok su budžeti za kapitalne projekte i kapitalnu tekuću potrošnju bili predstavljeni kao lista projekata pri čemu se posebno naglašavala identifikacija izvora finansiranja, ali bez ili sa malo iskazivanja stavki potrošnje.

Glavni uticaj sistema dvojnog budžetiranja na izvršenje budžeta i izvještavanje je dolazio kroz kapitalne ili tekuće projekte koje su finansirali donatori, pri čemu se od vlada obično zahtijevalo da drže odvojene račune za lokalna sredstva u istu svrhu i da takva sredstva polažu zajedno sa sredstvima donatora na specijalne račune u bankama, izvan djelokruga trezora ili računovodstava – generalnih. Ovi posebni računi najčešće otvoreni u poslovnim bankama, bili su uslovljeni fleksibilnim pravilima potrošnje i često su zaobilazili sisteme nacionalnog budžeta, umanjujuću cilj ukupnog vladinog računovodstva, bankarstva i pokrivanja upravljanja gotovinom. Pored toga, kako bi se osigurala dostupnost sredstava za tekuću potrošnju odabranih kapitalnih projekata, organi vlasti su stvorili svrsishodne organe poput van-budžetskih fondova i fiducijarnih računa, čije su transakcije bile predmet odvojenih računovodstvenih i bankarskih pravila. Ovo je doprinijelo lošijem izvještavanju i odlaganju zatvaranja vladinih računa zbog poteškoća usaglašavanja vladinih računovodstvenih spisa sa vladinim bankovnim transakcijama. Iako u većini zemalja kancelarije trezora i računovodstvene kancelarije izdaju cirkulare kojim se od resornih ministarstava traži da izvještavaju o svojim transakcijama, u praksi ti izvještaji nisu bili blagovremeno završavani.

Unutar resornih ministarstava bila su formirana specijalna odjeljenja za rukovođenje projektima koja su se bavila knjiženjem i poslovanjem sa gotovinskim komponentama vanjskih dugova i grantova kao i vladinim pandan fondovima. S obzirom da tekuće i kapitalne transakcije nisu bile klasifikovane u kontekstu predmeta potrošnje, u praksi je odluka da se po stavkama opiše potrošnja bila povjerena resornim ministrima tokom izvršenja budžeta. Nekoliko resornih ministarstava nisu koristila vladine standarde klasifikacije predmeta koji su se koristili za tradicionalnu tekuću potrošnju te su stoga umnožavali probleme računovodstva i izvještavanja.

Period kasnih 90-ih do danas: PRSP, SOR, pristup na nivou cijelog sektora, i era podrške budžetu

Od kasnih 90-ih nove politike i instrumenti finansijske pomoći kao što su PRSP-i, nadgledanje potrošnje na planu smanjenja siromaštva i podrška budžetu na nivou cijelog sektora, mijenjali su dinamiku odnosa donator/klijent. Šta više, kao odgovor na urgentne potrebe u zdravstvu, obrazovanju i drugim sektorima u siromašnim zemljama, nekoliko donatora je značajno povećalo svoje finansiranje tekuće potrošnje. Novi pristupi su imali implikacije na konsultacije, uslovljenost, dostavljanje podataka kao i na tehničku pomoć u podršci integrisanom pristupu tekućim i kapitalnim troškovima. Pregledi javne potrošnje (PER-i) su se jasno usredsredili na unutrašnje analize i analize unutar sektora kombinovanjem tekuće i kapitalne potrošnje. Tamo gdje su podaci bili dostupni, vršen je pregled zajedničkog uticaja oba tipa potrošnje na krajnje budžetske rezultate uključujući ekonomski rast, smanjenje siromaštva i održavanje sredstava. Ali dok je većina zemalja u razvoju bar započela sa upotrebom srednjoročnih okvira potrošnje (SOR-ovima) u cilju zamjene petogodišnjih nacionalnih planova i programa javnog ulaganja, njihovo godišnje

programiranje i budžetiranje tekućih i kapitalnih operacija još uvijek ima tendenciju izvođenja u odvojenim organizacijama.

Neke od zemalja u razvoju su udružile svoja ministarstva finansija sa ministarstvima za planiranje i razvoj, dok su druge bile spore u tome. Organizaciona odvojenost ministarstva za planiranje i razvoj se institucionalizovala u kulturi i politici u nekoliko zemalja. Politička zabrinutost u vezi sa eliminacijom ministarskih portfelja, zajedno sa institucionalizovanim rivalizmom između dva ministarstva na institucionalnom nivou, postoje u mnogim zemljama u razvoju. Sa druge strane, u razmatranju eliminacije ministarskih portfelja, treba imati na umu činjenicu da vlade mogu upotrijebiti svoj autoritet kako bi uspostavile potrebni broj kabineta po njihovoj želji – na primjer, otvaranje ministarskog mjesta za okoliš ili podjelu ministarstva za trgovinu i industriju na dva ministarstva.

Tokom godina je osoblje ministarstava za planiranje odnosno razvoj uzelo u obzir i bolje plate, beneficije u formi raznih naknada kao i bolji profesionalni tretman, što nije bio slučaj sa osobljem ministarstava za finansije. Njihov dobar položaj djelimično je rezultat dodatne mogućnosti finansiranja koja se vezuje za projekte koji se finansiraju izvana. Ova karakteristika može biti razlog za integraciju te dvije institucije.

Resorna ministarstva imaju snažnu inicijativu u pogledu pripreme i odbrane odvojenih budžeta jer mogu iskoristiti projekte o kojima se pregovara sa donatorom u cilju zahtijeva za dodatnim finansiranjem i širenjem obima njihovih aktivnosti a bez razmatranja budućih implikacija troškova. Ti projekti mogu uključivati kapitalne projekte ili posebne i nezavise tekuće aktivnosti. Za resorna ministarstva rad sa dva odvojena centralna ministarstva prilikom odbrane njihovih budžeta ima više prednosti nego rad sa jednim jedinstvenim centralnim budžetskim tijelom zato što se tako može nadomjestiti nedostatak detaljnih informacija u dva centralna ministarstva.

Danas više nego ikada, integracija tekućeg i kapitalnog budžeta u zemljama u razvoju postala je nužnost:

- Zaduživanje vlade više nije ograničeno na kapitalnu potrošnju;
- Samo se putem integrisane analize tekućeg i kapitalnog budžeta može identifikovati potrošnja u cilju smanjenja siromaštva sa neposrednim uticajem (npr. socijalni transferi, ciljane subvencije i neka druga socijalna potrošnja) ili indirektnim uticajem kroz ubrzavanje ekonomskog rasta;
- Dio vanjskih koncesionih kredita i glavnina donatorskih grantova se koriste za tekuću potrošnju kao zamjena za vladin tekući budžet; i
- Čak i nakon nekoliko dekada iskustva, tekući troškovi kapitalnih projekata se i dalje ignorišu, dijelom zbog nedostatka koordinacije između dva odvojena budžeta.

3. Budžetska integracija: četiri nužna elementa

potpuna i smislena integracija tekućeg i kapitalnog budžeta u zemljama u razvoju zahtjeva:

- Organizacionu integraciju i integraciju osoblja,
- Integrisanu pripremu budžeta,
- Jedinstvenu budžetsku dokumentaciju i prezentaciju, i
- Jedinstvene sisteme računovodstva i izvještavanja.

Ovo poglavlje razmatra svaki od ova četiri elementa naizmjenično se oslanjajući na stečeno iskustvo. Budžetska integracija je oblast u kojoj zemlje u razvoju mogu mnogo više naučiti jedna od druge nego što to mogu od naprednih zemalja. S obzirom da su napredne zemlje integrisale svoj tekući i kapitalni budžet prije nekoliko dekada i da se donatorski faktori ne primjenjuju na njih, preporuke u nastavku teksta se ne oslanjaju na iskustva iz razvijenih zemalja.

Organizaciona integracija i integracija osoblja u jedinstveno ministarstvo

Srednjoročna analiza sektorske politike i njegove projekcije tekuće i kapitalne potrošnje su usko vezane za godišnji budžetski proces koji ih pretvara u operativne programe i njihove aproprijacije. Shodno tome, bilo kakva organizaciona odvojenost ova dva zadatka kako u razvoju srednjoročnog okvira tako i u godišnjem budžetiranju, može da naštetiti njihovoj sveobuhvatnosti i kvalitetu. Potrebna veza između sektorske analize i godišnjih budžetskih aproprijacija, s jedne strane, i koordinacije između tekuće i kapitalne potrošnje, s druge strane, može se održati ukoliko osoblje koje radi sa SOR-om i godišnjim budžetiranjem u centralnom budžetskom organu i resornim ministarstvima tretira ove funkcije kao jedinstveni zadatak.

Obezbeđivanje dopuna između tekućih aktivnosti i investicionih projekata, zajedno sa mjerenjem njihovih krajnjih rezultata, zahtjeva sveobuhvatan i holistički pristup pokretanju, analizi i finansiranju vladinih programa. Taj pristup treba da obuhvati i tekuću i kapitalnu potrošnju programa ili, u nedostatku programske strukture u budžetu, potrošnju unutar administrativnih odjeljenja povezanih unutar resornog ministarstva. On zahtjeva potpunu organizacionu integraciju a ne samo razmjenjene tehnike analiziranja na kojima radi odvojeno osoblje. U stvari, ova integracija bi trebala da omogućiti neke uštede na planu posebne ekspertize u politici vršenja analiza i budžetiranja.

Resorna ministarstva bi trebala usvojiti isti model kako bi izbjegla bilo kakvo dvojno budžetiranje prije nego što njihovi budžetski prijedlozi budu dostavljeni centralnom budžetskom organu. Većina inostranih donatora na početku se obraća resornim ministarstvima za moguće finansiranje tekuće i/ili kapitalne potrošnje prije nego što prijedlozi, zajedno sa tradicionalnim tekućim budžetom ministarstva, budu dostavljeni centralnom budžetskom organu na dalju analizu i finalizaciju. Iz tog razloga su integracija tekućeg i kapitalnog budžeta, kao i integracija sa srednjoročnim planiranjem troškova, relevantni za resorna ministarstva kao i za centralni budžetski organ.

Kako u zemljama u razvoju, tako i u naprednim zemljama, odluke o velikim projektima infrastrukture mogu se donositi u centrali vlade (predsjedništvo, kabinet ministara ili čak u zakonodavnom tijelu) prije nego u ministarstvu za finansije i planiranje. Ali ova praksa ne opravdava zadržavanje odvojenog ministarstva ili komisije za planiranje. Ona ne mijenja potrebu kombinovanja rada na pripremi takvih projekata (studija izvodivosti, procjena, godišnje budžetiranje itd.) sa glavnim vladinim srednjoročnim planiranjem potrošnje i upotrebom godišnjeg budžetskog sistema, kako bi se osigurali materijalni i troškovi održavanja nakon završetka kapitalnih radova. To ne znači da nije potrebno uspostaviti relacije unutar velikog projekta između ciklusa pripreme vladinog budžeta i drugih tekućih aktivnosti i kapitalnih vladinih projekata.

Čini se da samo putem organizacionog spajanja mogu i veliki kapitalni projekti (čak i one koje je odredila centralna vlada) i ostatak budžeta (koji se obično finalizira od strane ministarstava za planiranje i donatora u saradnji sa resornim ministarstvima) biti u koordinaciji sa vladinim tekućim budžetom u dovoljno informisanom okruženju. U jedinstvenom integrisanom ministarstvu osoblje će imati više informacija o tekućim aktivnostima kao i domaćim finansijskim komponentama projekata finansiranih izvana i biti će u mogućnosti da uskladi te informacije sa ostatkom budžeta (što je lokalno finansirana tekuća potrošnja kao i potrošnja na kapitalne projekte). Integracija je takođe značajna kako bi se izbjeglo dvojno budžetiranje, s obzirom na rapidan rast udjela u pomoći izvana koja preuzima oblik tekuće kapitalne potrošnje koja nadomješta tradicionalnu tekuću potrošnju ali ostaje dio kapitalnog budžeta. Mnoge od posljednje spomenutih tekućih aktivnosti, kao što su kapitalni projekti, mogu vrlo lako imati dugotrajne budžetske obaveze nakon obustave donatorskog finansiranja.

Neke zemlje u razvoju su prevladale glavne političke i birokratske probleme i integrisale svoja ministarstva finansija i planiranja ili kapitalna ministarstva.¹⁶ Nekoliko zemalja u razvoju u kojima se govori engleski jezik su spojile svoja ministarstva finansija i planiranja ili kapitalna ministarstva,¹⁷ a ono što je interesantno je da je većina afričkih zemalja u kojima se govori francuski jezik već izašla iz ove faze.¹⁸ Nekoliko zemalja sa srednjim nivoom prihoda uključujući Meksiko, Paragvaj, Šri Lanku i Tajland, kao i neke

¹⁶ Za informacije o iskustvima zemalja i praksama, pored pregleda budžetske dokumentacije zemalja u MMF-ovoj fiskalnoj biblioteci, web stranice Svjetske Banke i MMF-a i drugih web stranica relevantnih zemalja, organizovale su se konsultacije sa nekim vođama timova i članovima Svjetske Banke koji su bili uključeni u tehničku pomoć u nekim zemljama navedenim u ovom dokumentu.

¹⁷ **Bangladeš** (Ministarstvo finansija i planiranja), **Bocvana** (Ministarstvo finansija i razvojnog planiranja), **Etiopija** (Ministarstvo finansija i razvojnog planiranja), **Jamajka** (Ministarstvo finansija i planiranja), **Lesoto** (Ministarstvo finansija i razvojnog planiranja), **Gambija** (Državno odjeljenje za finansije i ekonomske poslove), **Uganda** (Ministarstvo finansija, planiranja i ekonomskog razvoja), **Tanzanija** (Ministarstvo finansija). Tanzanija je spojila planiranje i funkciju budžetiranja kapitalne potrošnje u Odjeljenju za budžet Ministarstva finansija.

¹⁸ **Kamerun** (Ministarstvo ekonomije i finansija), **Zelenortska Ostrva** (Kape Verde) (Ministarstvo finansija i planiranja), **Centralna Afrička Republika** (Ministarstvo ekonomije, finansija, budžeta i međunarodne saradnje), **Komoros** (Ministarstvo finansija, budžeta i ekonomije), **Gvineja** (Ministarstvo ekonomije i finansija), **Gvineja Bisao** (Ministarstvo ekonomije i finansija Gvineje Bisao), **Madagaskar** (Ministarstvo ekonomije, finansija i budžeta), **Nigerija** (Ministarstvo finansijskog planiranja i ekonomije), **Ruanda** (Ministarstvo finansija i ekonomskog planiranja), i **Togo** (Ministarstvo ekonomije, finansija i privatizacije).

istočne evropske zemlje kao što su Češka Republika, zatvorile su svoja ministarstva finansija i planiranja ili kapitalna ministarstva i integrisala ih sa svojim ministarstvima finansija.

Ipak, nekoliko drugih zemalja u razvoju, posebno na Bliskom Istoku i Africi, i bivši Sovjetski Savez, još uvijek imaju dva odvojena ministarstva: jedno za pripremu tekućeg budžeta (što se generalno zove ministarstvom finansija) i drugo ministarstvo, komisiju ili nezavisnu organizaciju za pripremu kapitalnog budžeta, najviše u skladu sa funkcijom srednjeročnog planiranja potrošnje.

Dalje napredovanje

Nakon što je u zemlji usvojen princip organizacione integracije postoji nekoliko opcija koje se mogu razmatrati kada se govori o njenoj implementaciji:

- U maloj zemlji najprikladnije je da se integrišu zadaci makroekonomske i makrofiskalne analize zajedno sa koordinacijom pomoći, sektorskom analizom, SOR-om, procjenom projekta, godišnjim budžetiranjem i trezorskim funkcijama u ministarstvu planiranja i finansija (odnosno ministarstvu sličnog naziva).
- U zemlji srednje veličine funkcija makroekonomske analize se može povjeriti maloj organizaciji izvan ministarstva planiranja i finansija, ali je potrebno da preostali zadaci, uključujući makrofiskalnu analizu i pripremu budžetskog okvira budu konsolidovani u ministarstvu planiranja i finansija.
- U velikim zemljama makrofiskalna analiza, koordinacija pomoći, sektorska analiza, SOR, procjena projekta i funkcije godišnjeg budžetiranja mogu predstavljati odgovornosti ministarstva finansija i budžetiranja, dok zasebno ministarstvo finansija može preuzeti obavezu trezorskih funkcija, zajedno sa tradicionalnim pregledom organa nadležnih za prihode.¹⁹

Integracija pripreme budžeta

Nakon što se uradi glavni i osnovni korak spajanja ministarstava finansija i planiranja ili razvoja, slijedeći korak bi bio da se objedini osoblje koje radi na pripremi budžeta u jedinstveno budžetsko odjeljenje sa samo jednim nadležnim menadžerom. Udruživanje ministarstava finansija i planiranja ili razvoja, iako je potreba, ne bi eliminisali dvojno budžetiranje dok se u potpunosti ne integrišu funkcije tekućeg i kapitalnog budžetiranja unutar novog ministarstva. Iskustvo (npr. iz Gambije, Lesota i Madagaskara) pokazuje da, ukoliko se to ne desi, doći će do vraćanja prakse na *koordinaciju* dva budžeta, što nikada nije bilo uspješno, prije nego što će doći do budžetske *integracije*.

Čak i ako je jedno odjeljenje za budžet oformljeno da obavlja dvije funkcije, neće doći do stvarne integracije dok se isto osoblje ne učini odgovornim za srednjeročno planiranje

¹⁹ Termin "funkcije trezora" se koristi u tekstu za uobičajeno vladino računovodstvo, uplate i isplate i zadatke upravljanja gotovinom i dugom prije nego za , kao u nekoliko zemalja (Australija, Kanada i Novi Zeland) za vladinu fiskalnu politiku i zadatke budžetiranja.

potrošnje kao i za godišnje budžetiranje u sektorima koji pokrivaju i tekuću i kapitalnu potrošnju. Lesoto, na primjer, je spojilo svoja ministarstva finansija, razvoja i planiranja tako da su samo jedan ministar i jedan stalni sekretar zaduženi za oba budžeta, ali je osoblje koje radi na kapitalnom budžetu odvojeno od osoblja koje radi na tekućem budžetiranju jer su radili prije za dva ministarstva; kao rezultat, još nije došlo do stvarne integracije.

Nekoliko faktora, koji se uglavnom vežu za institucije i inicijative, predstavljaju izazov za jedinstveni proces pripreme budžeta. Političari obično više se vole fokusirati odvojeno na kapitalnu potrošnju jer ista stvara fizičku imovinu koju mogu pokazati svom izbornom tijelu (čak iako znaju da ta aktiva možda neće biti u stanju obezbijediti pružanje određenih usluga). U njihovim očima tekući budžet jednostavno nestaje u birokratskoj mašineriji u koju ne vjeruju. Štaviše, stara paradigma o superiornosti potrošnje javnog ulaganja nad tekućom potrošnjom još uvijek važi za veliki broj ljudi. Čak i ako donatori povećavaju svoju podršku potrebnoj i zanemarenoj tekućoj potrošnji, vlade još uvijek, do granica do kojih mogu, daju prednost novoj kapitalnoj potrošnji nad održavanjem postojeće aktive i pružanjem tekućih usluga.

Kapitalna potrošnja nema određene plafone, i u bilo koje vrijeme, aktivnosti koje finansira donator mogu otpočeti sa ili bez sredstava vlade u te iste svrhe. Ovo odgovara interesima resornih ministarstava i pomaže u održavanju statusa quo.²⁰

Tekuća potrošnja se najviše lokalno finansira, iako se ovakva praksa koja kombinuje tekući i kapitalni budžet brzo mjenja uslijed njenog sve većeg finansiranja od strane donatora i zbog povećane opšte podrške budžetu. Lokalno finansirane tekuće aktivnosti nisu pouzdane s obzirom da njih negativno djeluju paušalna smanjenja u pripremi budžeta kao i gotovinski deficit. Kapitalni projekti (i tekući i kapitalni), s druge strane, finansiraju se u velikoj mjeri od strane donatora i njihovo finansiranje je sve izvjesnije. Iz istog razloga, donatori više vole finansirati materijalne troškove unutar kapitalnih projekata ili nezavisnu tekuću potrošnju u važnim sektorima jer oni, takođe, imaju malo povjerenja u obezbjeđivanje sredstava kroz lokalni budžet.

Kako je gore navedeno, u nekim zemljama, čak i nakon spajanja ministarstava finansija i planiranja ili za razvoj, organizacioni problemi kao što je rad sa osobljem koje je bilo odvojeno angažovano na tekućem i kapitalnom budžetu, pridonose održavanju statusa quo po pitanju odvojene pripreme budžeta.

Ovi, uglavnom lokalni, institucionalni faktori mogu raditi protiv integracije tekućeg i kapitalnog budžeta u fazi pripreme budžeta. Donatori obično ne sugerišu da projekti pripremljeni u cilju pružanja podrške ostanu izvan procesa pripreme budžeta zemlje, iako se ovo možda ne može primjeniti na izvršenje budžeta i računovodstvenu fazu koja će biti opisana u daljem tekstu. Očigledno je da kada se finalizira budžet on treba da sadrži sve projekte dogovorene sa donatora. Ukoliko se pregovara o novim projektima koje

²⁰ Vladina sredstva u istu svrhu su jedini dio kapitalnog budžeta na kome rade ministarstva finansija za vrijeme pregovaranja o budžetu sa resornim ministarstvima. Kao rezultat, oni dijelovi koji se finansiraju kroz vanjske grantove i kredite ostaju gotove neanalizirani od strane odjeljenja za tekući budžet.

finansijski pomažu donatori i ukoliko su isti otpočeti u toku godine, potrebno je da ih zemlja koja prima finansijsku pomoć uvrsti u revidirani ili dopunski dokument budžeta (kao što je tekući budžet koji finansira sama vlada), preda zakonodavnim organima kako bi se integritet budžeta očuvao.

Čini se da je samo nekoliko zemalja u razvoju učinilo napredak ka potpunom integrisanju svojih procesa pripreme budžeta. Tanzanija i Uganda su napredovale integrišući pripremu tekućeg i kapitalnog budžeta unutar jedne jedinstvene organizacione jedinice. Pored OECD zemalja, nekoliko zemalja sa srednjim primanjima uključujući Brazil i neke istočno evropske zemlje kao što su Češka Republika, Makedonija i Slovenija već su završile fazu integracije, ali, kako je već navedeno, uslijed različitih okolnosti, u ovom dokumentu su dati primjeri zemalja sa niskim primanjima.

Dalje napredovanje

Da bi se postigla integrisana priprema budžeta u zemlji u kojoj su već spojena ministarstva finansija i planiranja, čini se da je jedina pouzdana alternativa da se stvore sektorska odjeljenja unutar jedinstvenog odjeljenja za budžet. Svaki menadžer odjeljenja i njegovo/njeno osoblje bi kolektivno bilo odgovorno za sektorsku politiku, analizu programa i godišnje budžetiranje. Takva informisana i fokusirana sektorska odjeljenja bi onda radila na tekućim i kapitalnim aktivnostima ministarstava, kao i u srednjeročnom okviru potrošnje i godišnjem budžetu.

U ovako predloženoj strukturi projekti sektora koje finansiraju donatori izvana trebaju biti koordinisani od strane budžetskih odjeljenja a ne od strane odvojenog odjeljenja za upravljanje finansijskom pomoći a resorna ministarstva bi trebala da rade preko budžetskog odjeljenja na svojim prijedlozima budžeta bez obzira da li žele da dobiju sredstva u iste svrhe za svoje aktivnosti koje se finansiraju izvana. Trenutno odvojena odjeljenja za tekući i kapitalni budžet još uvijek nisu u potpunosti upoznata sa svim aktivnostima ministarstava koje se finansiraju izvana. Štaviše, većina jedinica za koordinaciju finansijske pomoći onako kako su trenutno konstituisane rade samo sa administrativnim formalnostima pomoći izvana i onda kada se odobri projekat koji finansira donator, resorna ministarstva zanemare da im pruže (odjeljenja za budžet pa čak i centralni trezori) blagovremene finansijske podatke.²¹

Broj sektorskih odjeljenja koji je prikladan za jedno odjeljenje za budžet zavisi od veličine zemlje i njenih organizacionih i ljudskih resursa. Isto tako, u zavisnosti od veličine zemlje i broja odjeljenja, odgovornost za makrofiskalnu analizu i za određivanje

²¹ Nema namjere da se obrati pažnja na pitanja i probleme koordinacije pomoći u ovom dokumentu, ali se treba reći da su odjeljenja za koordinaciju pomoći rijetko uspjeli. Kao prvo, oni nemaju potpunu pokrivenost i detaljne informacije u novčanim upliva izvana. U nekim zemljama donatori kontaktiraju različite centralne agencije pored resornih ministarstava. Na primjer, u Gambiji UNDP radi sa kancelarijom predsjednika dok neki bilateralni donatori kontaktiraju Državno odjeljenje za finansije i ekonomske poslove. U Keniji jedinica za koordinaciju pomoći ima minimalno ili nimalo interakcije sa osobljem koje priprema odvojeni tekući i kapitalni budžet u dva ministarstva. Potreba vlade da uradi administrativni posao povezan sa pomoći izvana ne smije oduzimati na vrijednosti od značajnog učešća odjeljenja za budžet u detaljima operacija koje se finansiraju izvana.

budžetskog okvira može se dati istom direktoru odjeljenja za budžet ili drugom odjeljenju unutar objedinjenog ministarstva.

Integracija budžetske dokumentacije i prezentacija

Integracija budžetske dokumentacije i prezentacija tekućeg i kapitalnog budžeta – koja se razlikuje od integracije pripreme budžeta – sve se više prihvata u nekim zemljama u razvoju. Čini se da se ovaj element integracije može nastaviti na neki način nezavisno od integracije samog sistema pripreme budžeta.

Neke zemlje su prihvatile da je dobra budžetska dokumentacija korisna na više načina, te su pokazale da započinju neke reforme kako bi pospiješile svoje radne relacije sa unutarnjim i vanjskim učesnicima. Klasifikacije reforme budžeta, zajedno sa kompjuterizovanim budžetskom dokumentacijom i štampanjem, odigrale su važnu ulogu u poboljšavanju budžetske dokumentacije.

Objedinjavanje budžetskih klasifikacija i dokumentacije, iako potrebno za potpunu integraciju tekućeg i kapitalnog budžeta, ne znači da se ta dva budžeta pripremaju i implementiraju na integrisani način. Ali zemljama koje su to postigle, integrisana dokumentacija pruža osnovu sa koje započinje potpuna integracija ta dva budžeta.

Proteklih godina neke od zemalja su objedinile svoj posebno pripremljeni tekući i kapitalni budžet u jedinstvene dokumenet za prezentaciju zakonodavnim tijelima. Jamajka, Namibija, Papua Nova Gvineja (PNG), Siera Leone, Gambija i nekoliko drugih zemalja daju dobar primjer. Zemlje uključujući Jamajku, PNG i Šri Lanku – i Gambiju od budžeta za 2004. godinu – takođe koriste reformisanu, jedinstvenu ekonomsku klasifikaciju za svoj tekući budžet i kapitalne projekte administrativnih jedinica resornih ministarstava i njihove programe.²²

U drugim zemljama (npr. Gvajana i Lesoto) budžetski dokument je objedinjen ali ima dva odvojena dijela: tekući budžet klasifikovan na bazi programa i stavki potrošnje i kapitalni budžet klasifikovan na bazi programa. U nekim zemljama dokumentacija je još manje korisna. Nigerija, na primjer, pravi jedinstveni budžetski dokument ali je kapitalni budžet identifikovan sa samo jednom stavkom po projektu i u rubrici odvojenoj od tekućeg budžeta. Nekoliko drugih zemalja još uvijek priprema i dostavlja parlamentu dva budžetska dokumenta, u većini slučajeva bez odgovarajućih stavki potrošnje ili programske klasifikacije za kapitalne projekte.²³ I Tanzanija i Uganda su integrisale

²² Za više informacija o različitim tipovima budžetske klasifikacije vidjeti: *Smjernice za upravljanje javnim finansijama*, Međunarodni monetarni fond, 1999, web stranice MMF, str. 10-11

²³ Nužnost klasifikacije stavki potrošnje za kapitalne projekte ima dva osnovna razloga: (i) uglavnom se zaboravilo da kapitalni projekat ima svoju klasifikaciju po stavkama kao što su studija izvedivosti, kupovina zemljišta, izgradnja, kupovina opreme, konstrukcija itd.; i (ii) danas, u nekioliko zemalja u razvoju, većina kapitalnih projekata nemaju više prirodu kapitalnog poslovanja već jednostavno tekuće operacije koje finansiraju donatori ili namjenski prihodi koji su obično zadržani i potrošeni od strane ministarstava ili su dodjeljeni van-budžetskim fondovima, kao što su fondovi za ceste ili bolnice koji obično ne rade u skladu sa standarnom klasifikacijom budžeta vlade.

pripremu tekućeg i kapitalnog budžeta u mnogim smislovima, ali ipak odvojeno dokumentuju ta dva budžeta i parlamentu ih dostavljaju odvojeno.

Dalje napredovanje

Jasno je da bi trebalo objediniti i klasifikaciju i dokumentaciju tekućeg i kapitalnog budžeta. Ovo može biti potpomognuto jednostavnom i kompjuterizovanom budžetskom dokumentacijom zasnovanom na kapacitetima kojima zemlja raspolaže kao i reformisanjem budžetske klasifikacije i putem projekata informacionog sistema integrisanog upravljanja finansijama zasnovanom na kapacitetima kojima zemlja raspolaže. (IMFIS).²⁴

Objedinjeno izvršenje budžeta, računovodstvo i sistemi izvještavanja

Integracija ovih sistema je značajan segment integracije procesa upravljanja budžetom u zemljama u razvoju, i vjerovatno najteži. Skoro sve zemlje u razvoju još uvijek koriste različite računovodstvene i sisteme izvještavanja za svoj tekući i kapitalni budžet, dijelimično kao rezultat odvojenih procesa pripreme budžeta, posebnog budžeta i klasifikacije računa i odvojenih bankovnih aranžmana koje koriste za ova dva budžeta. Pored lokalnih inicijativa, donatorske prakse su igrale važnu ulogu u ovom nastavljenom dualizmu. Posljednje navedeno se sada mjenja, ipak, i upotreba sistema zemlje nalazi zajedničko tle sa donatorima i državnim organima zemlje.²⁵ Postizanje ovog četvrtog elementa integracije zavisi od postizanja integracije budžetske dokumentacije i klasifikacije u kojoj su neke zemlje već napravile pomak, gore naveden.

Ukratko, u zemljama u razvoju nisu učinjeni značajniji pokušaji integracije izvršenja budžeta, računovodstva i sistema izvještavanja.

Prvo, kako je spomenuto ranije, samo u nekoliko zemalja dokumentacija i struktura aproprijacije za kapitalne projekte nadmašuju jednolinijsku stavku za svaki od projekata, bez obzira na veličinu projekta i prirodu njegovih aktivnosti (tekućih ili kapitalnih).²⁶ Ovaj način poslovanja daje punu fleksibilnost izvršnim organima (i donatorima) u odlučivanju o klasifikaciji stavki potrošnje projekta tokom izvršenja budžeta – fleksibilnost koja se ne primjenjuje na stavke u tekućem budžetu. Iako se ovo na početku

²⁴ Ipak, treba primjetiti da sam IFMIS projekat možda ne može olakšati integraciju tekućeg/kapitalnog budžeta niti unaprijediti system računovodstva i izvještavanja ukoliko budžet zemlje i klasifikacija računa nisu reformisani i posebno ukoliko je projekat presofisticiran i ima previše marginalnih osobina koje nisu prilagođene kapacitetu zemlje koji bi ga održavao.

²⁵ Vidjeti *Zajednička deklaracija o učinkovitosti finansijske pomoći, vlasništva, usklađenosti, rezultata i uzajamne odgovornosti*, Pariz, mart 2005. godine

²⁶ Ostale informacije vezane za projekat se mogu pronaći u budžetskoj dokumentaciji, kao što su lokacija projekta, izvori finansiranja (lokalna i vanjska finansijska pomoć i, ukoliko je drugo, krediti i grantovi) pa čak i informacije o detaljnim aktivnostima projekta. Međutim, nijedan od ovih podataka (iako su korisni) nije dovoljan za system računovodstva i izvještavanja koji se lako može kombinovati sa podacima o vladinoj tekućoj potrošnji koji sadrže detaljnu klasifikaciju potrošnje po stavkama koja pruža osnovu sistemu izvještavanja o finansijama vlade i kontnom planu.

čini kao upotreba budžetske dokumentacije, u praksi ono vodi različitim računovodstvenim procesima i procesima izvještavanja takođe.

Drugo, samo nekoliko zemalja (možda onih koje su već objedinile klasifikacije u svojoj budžetskoj dokumentaciji) rade na tome da klasifikacija stavki kapitalnih projekata (određenih tokom godine) odgovora klasifikaciji korištenoj u tekućem budžetu.

Treće, kako je gore navedeno, odvojeni bankovni aranžmani koji postoje za kapitalne projekte izvan osnovnih trezorskih aranžmana skoro uvijek izazivaju ozbiljne probleme u usaglašavanju vladine računovodstvene evidencije sa njenim bankovnim transakcijama, što je dio računovodstvenih procesa i procesa izvještavanja. Neke tekuće potrošnje (koje se finansiraju od strane donatora ili iz odgovarajućih vladinih sredstava u kapitalnom budžetu), zajedno sa kapitalnom potrošnjom, predmet su fleksibilnijeg modela potrošnje i, s vremena na vrijeme, različitih računovodstvenih pravila. Štaviše, ne izvještava se blagovremeno o aktivnostima koje se finansiraju iz sredstava koja se troše izvan zemlje niti se koriste računovodstveni standardi vlade i klasifikacije izvještavanja.

Odvojeno računovodstvo i prakse izvještavanja kapitalnog budžeta često odražavaju jake inicijative svih strana uključenih u procese. Sistemi zemlje koji su slabi sa stanovišta donatora, zajedno sa direktnim i indirektnim beneficijama (u formi naknada, olakšica, dnevnica itd.) koje se plaćaju osoblju koje je uključeno u proces pripreme i implementacije kapitalnih projekata, ohrabruju upotrebu fleksibilnijeg računovodstva i aranžmana isplata i uplata koji su izvan osnovnih vladinih računovodstvenih sistema i sistema izvještavanja. Do sada su i donatori i resorna ministarstva imali inicijative kako bi odbranili ovakve aranžmane, i pored toga što se ovakav stav može mijenjati, i donatori sada razmatraju upotrebu računovodstvenog sistema i sistema izvještavanja koji se koriste u tim zemljama, iako je ove sisteme potrebno reformisati.

U mnogim zemljama, pravila za kapitalni budžet su fleksibilnija od onih koja vrijede za tekući budžet, uključujući prenošenje neiskorištenih aproprijacija u slijedeću godinu. Kada se osmisli projekat u kapitalnom budžetu (bez obzira na kapitalnu ili tekuću prirodu budžeta), veoma ga je teško obustaviti, koliko god spora njegova implementacija bila. Štaviše, u mnogim zemljama, pravila transfera između budžetskih organa su jednostavnija za kapitalni budžet, čak i kad je stavka klasifikacije odobrena ili predstavljena u budžetu, iako za takve transfere može biti potrebno odobrenje donatora, što je lakše nego kada su u pitanju transferi u tekućem budžetu koji se lokalno finansira.

Nažalost, rješenja poput uvođenja jedinstvenog računa trezora za sve vladine bankovne transakcije još nisu načinila iskorak zbog problema do kojih dovode resorna ministarstva i donatorske agencije. Štaviše, bankovni aranžmani su samo dio zahtjeva koji se odnose na potpuno integrisano izvršenje budžeta, računovodstvo i sistem izvještavanja.

Dalje napredovanje

Ovdje donatorski faktori igraju značajniju ulogu nego u ostala tri aspekta budžetske integracije. Gledajući sa pozitivne strane, prihvatanje potrebe od strane donatora da se pomogne jačanju i korištenju sistema tih zemalja u intervenciji uglavnom se zasniva na računovodstvenim procesima i procesima izvještavanja, što bi moglo dodatno pomoći ovom elementu integracije tekućeg i kapitalnog budžeta.

Predložene radnje u ovom kontekstu bi u budućnosti trebale sadržavati:

- Objedinjavanje procesa pripreme budžeta za tekući i kapitalni budžet, uključujući sve projekte koje finansiraju donatori, pored svoje vrijednosti i nužnosti, kao postojani okvir za računovodstvene procese i procese izvještavanja.
- Reformaciju i objedinjavanje klasifikacija tekućeg i kapitalnog budžeta u kontekstu funkcionalne, administrativne i ekonomske klasifikacije, i gdje je moguće unutar programske strukture. Potrebna je takođe i radnja da se objedini budžetska dokumentacija i prezentacija, te kako bi se i identifikovala klasifikacija stavki potrošnje kapitalnih projekata u budžetskoj dokumentaciji kao osnova za računovodstvo i izvještavanje zajedno sa tekućom potrošnjom.
- Zahtjevanje od donatora da koriste klasifikaciju stavki potrošnje samih zemalja klijenata u kojoj se izvještava o iznosima koji su potrošeni na projekat izvan zemlja.
- Računovodstveni procesi i procesi izvještavanja su potpuno integrisani prije izvršenja budžeta, resorna ministarstva trebaju usaglasiti svoje računovodstvene knjige sa bankovnim transakcijama projekata koji finansiraju donatori za sredstva koja primaju projekt menadžeri i troše izvan centralnih trezora i blagovremeno dostavljaju izvještaje o tim transakcijama kancelarijama centralnog trezora i šefova računovodstva.
- I na kraju, prilika da se implementiraju preporuke Zajedničke pariške deklaracije o učinkovitosti finansijske pomoći od marta 2005. godine od strane donatora i zemalja klijenata bi trebela biti iskorištena kako bi se ubrzala faza integracije tekućeg i kapitalnog budžeta.