

# Titre



Sous-titre

Bureau XXX

- Deo n – Uloga budžetskog odeljenja u procesu izvršenja budžeta
  - Glavni ciljevi: garancija da neće biti odstupanja na putu od početnog zakona o budžetu do zakona o rebalansu – odnosno proces javnih finansija postane realan
  - Striktno proces tokom cele godine
  - Skup mera i drugih raspoloživih sredstava koji služe ovom cilju
  
- Deo n+1 – Pitanje finansijskog izveštavanja u javnom sektoru
  - Pitanje koje sve više dobija na značaju
  - Primena dva javna računovodstvena sistema: gotovinsko i obračunsko računovodstvo
  - Problemi normalizacije i usklađivanja računovodstva širom Evropske unije

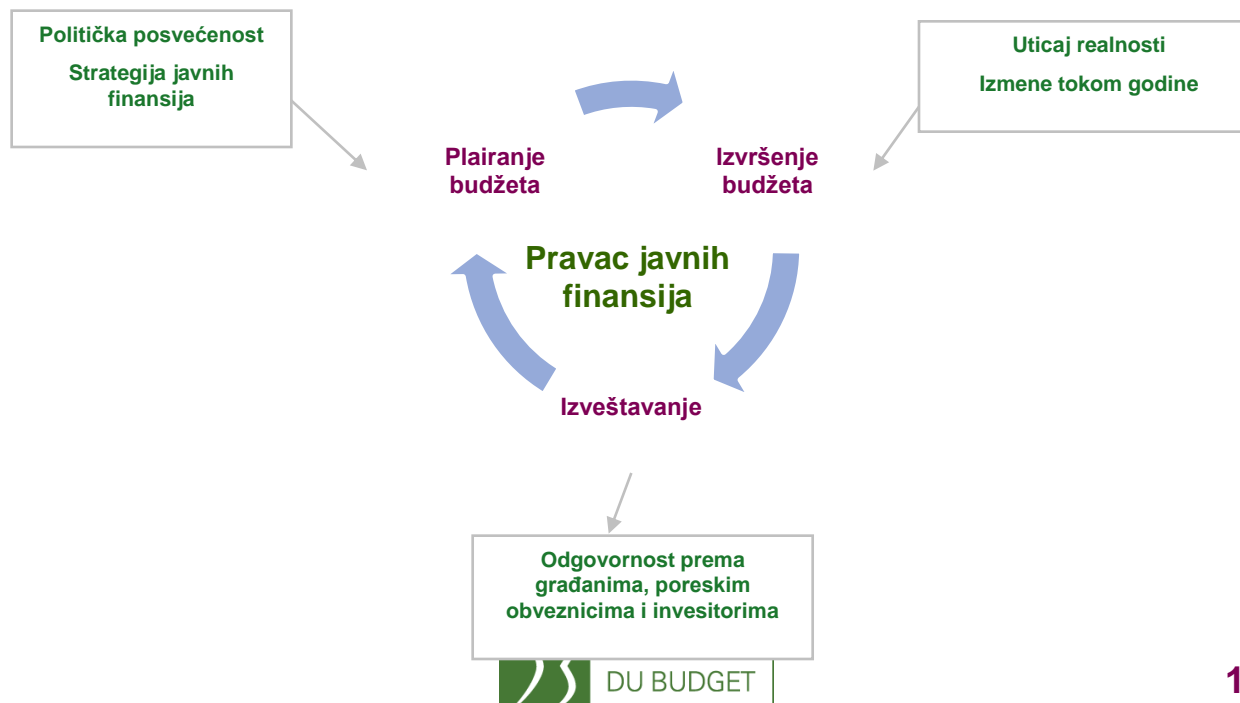
# Uloga budžetskog odeljenja u procesu izvršenja budžeta u Francuskoj?



# Proces izvršenja budžeta treba da ispuni dva glavna cilja

## Praćenje izvršenja budžeta je jedan od najvažnijih koraka u procesu upravljanja javnim finansijama.

- Proces izvršenja budžeta treba da ispuni **dva glavna cilja**:
  - Prvi cilj je da **obezbedi usklađenost izvršenja budžeta sa državnim rashodima** koji su definisani i usvojeni na Parlamentu.
    - To znači da moraju da postoje mere i procedure koji će sprečiti rashode koji prekoračuju maksimalne iznose koje je odobrio Parlament.
    - Zadatak Direkcije za budžet je da obezbedi koherentnost između zakona o bužetu i zakona o rebalansu, u skladu sa budžetskom politikom koju je usvojila vlada.
  - Drugi cilj je da **političke ambicije u vezi pravca kojim će ići javne finansije postanu realnost**
    - Upravljanje javnim finansijama ne znači samo planiranje i usvajanje predloga zakona o budžetu kojim taj pravac definiše, već i ostajanje na tom pravcu u procesu izvršenja budžeta u toku godine.
    - To znači **suočavanje sa nepoznatim faktorima i nepredvidivim ekonomskim situacijama**, koje će nesumnjivo nastati tokom godine. Za tu svrhu je najvažniji proces projektovanje državnih rashoda.
- Ovaj **drugi cilj je postao još značajniji** za većinu evropskih zemalja, uključujući i Francusku, koje sprovode **programe za poboljšanje javnih finansija**.
  - Utvrđivanje rigidnih obaveza na početku nema nikakvog smisla ako vlada nema dovoljan kapacitet da ih realizuje u procesu izvršenja budžeta.



# Francuska je usvojila normativni pristup izvršenju budžeta

Francuska država je u cilju obezbeđivanja većeg stepena budžetske ravnoteže usvojila konceptualne alate koji se koriste u procesu planiranja i izvršenja budžeta.

- Francuska je pre nekoliko godina usvojila **konceptualne alate** koji **obezbeđuju da javne finansije u Francuskoj idu održivim putem**.
  - Ovi alati se zasnivaju na principu **normi o povećanju rashoda**: reč je o **usmeravanju/praćenju razvoja određenog spektra javnih rashoda u skladu sa obavezujućim pravilima**.
  - To su **instrumenti koji služe za procenu kapaciteta Franuske da kontroliše tok rashoda** u periodu planiranja i kasnije, tokom izvršenja budžeta. Ovi instrumenti takođe omogućavaju indikaciju razvoja budžetskog deficita.
- Francuska koristi **dve norme o povećanju rashoda od 2011**:

## Norma “Nultog-obima”

- Državni rashodi u Francuskoj **ne mogu da rastu brže od rasta cena**
- U ovaj spektar spadaju **svi državni rashodi** (javna davanja, investicije, troškovi rada uprave, plate, penzije, servisiranje dugova) i **sredstva koja se prenose Evropskoj uniji, odnosno lokalnim i regionalnim vlastima** (od 2008)

## Norma “Nulte-vrednosti”

- Državni rashodi u Francuskoj koji su uključeni u ovaj spektar javnih rashoda **ne mogu da rastu u apsolutnoj vrednosti**
- Ovaj spektar javnih rashoda sadrži javna davanja, investicije, troškove rada uprave, plate i sredstva koja se prenose Evropskoj uniji, odnosno lokalnim i regionalnim vlastima (**bez sredstava za servisiranje dugova i penzije**)
- Ova norma koja se koristi od 2011. godine je rigoroznija

- Ove dve norme se koriste kao početne retpostavke u procesu planiranja budžeta. One ostaju **najvažnije ograničenje u procesu izvršenja budžeta**, kako bi se izbegao mogući gubitak sredstava koji može da usledi nakon smanjivanja servisiranja dugova ili da bi se izbeglo netransparentno recikliranje aproprijacija.
- Ove dve norme su takođe značajne zbog razlike koja može nastati u odnosu na **kapacitet države da izdrži porast rashoda** u dva spektra javnih rashoda (veći kapacitet da izdrži rashode u okviru norme “0 vredosti”).
  - **Različit stepen odgovornosti države** na nivou izvršenja u odnosu na ova dva spektra javne potrošnje

# Projektovanje javnih rashoda – jedna od ključnih pretpostavki za izvršenje budžeta

Tačno projektovanje javnih državnih rashoda je ključna pretpostavka da će dve norme rashoda biti ispoštovane na kraju godine

- Direkcija za budžet (DB) je **zadužena za projektovanje rashoda**. U slučaju da postoje odstupanja od normi o povećanju rashoda, Direkcija za budžet **utvrđuje i predlaže Vladi korektivne mere**.
  - Obzirom da postoje **sredstva koja se prenose, procenjene aproprijacije, rezervisana sredstva i mogućnost uticaja ekonomskih i političkih šokova spolja**, Direkcija za budžet ima veoma važnu i zahtevnu ulogu.
- Za procenu konačnog izvršenja, Direkcija za budžet **tri puta u toku godine vrši projekciju rashoda**, u aprilu, julu i oktobru. Zadnja projekcija označava pripremu završnog akta o rebalansu budžeta, kako bi se uzelo u obzir poslednje prilagođavanje aproprijacija.
  - U ovim aktivnostima **učestvuju sve službe u okviru Direkcije za budžet koje su nadležne za različite oblasti javnih politika** (saobraćaj, penzije, nacionalna odbrana, poljoprivreda, ...).
  - Ove projekcije se ostvaruju **sa visokom stopom preciznosti** (jedna projekcija za svaku javnu politiku), a često se oslanjaju na primenu **modela rashoda** kojima se utiče na konačan nivo rashoda na osnovu evidencije o tekućim rashodima.
    - Direkciji za budžet u projekcijama pomažu **budžetski kontrolori koji su raspoređeni u svim ministarstvima**. Oni redovno **obaveštavaju Direkciju o stvarnim promenama rashoda**. Kontrolori mogu da imaju tačan uvid u rashode datog ministarstva **preko gotovo dnevnih kontakata sa centrima budžetskih rashoda ministarstva**.
    - Od uvođenja **jedinstvenog sistema za upravljanje finansijskim informacijama na nivou cele države** (Chorus), Direkcija za budžet ima tačne i precizne podatke o ostvarenim rashodima.
  - Kada izvrši projekciju rashoda, Direkcija za budžet pristupa izradi **“finansijskog plana” kako bi preusmerila slobodne aproprijacije i oduzela dodatne troškove javnih politika koji premašuju planirani budžet**
    - Identifikovanje slobodnih aproprijacija u oblasti javnih rashoda je težak zadatak.
    - **Konačno, za ovu identifikaciju je potrebna politička odluka.**
  - Projekcije državnih rashoda se koriste za projektovanje čitavog javnog sektora. Na taj način vlada ima jasan uvid u rast javnog duga i deficita.
- Tokom poslednjih nekoliko nedelja u godini, služba za izvršenje budžeta u Direkciji za budžet je dužna da prati državne rashode radi garantovanja strogog poštovanja konačnog cilja rashoda koji je postavila vlada.

# Francuska na nekoliko načina obezbeđuje poštovanje zakona o budžetu

Na osnovu ponovljenih projekcija rashoda, Direkcija za budžet može da predloži korektivne mere koje omogućavaju poštovanje normi o povećanju rashoda.

## ■ 1/ Veća odgovornost ministarstava i rukovodilaca budžetom:

- Da bi se sprečilo pogoršanje finansijske situacije, **rukovodioci budžeta mogu da preusmeravaju aproprijacije između različitih delova jedne budžetske politike (sektora)**: jedino ograničenje je da se ne mogu povećavati rashodi za zaposlene (asimetrično preusmeravanje).
- Na nivou ministarstava, **prilagođavanje aproprijacija je takođe moguće vršiti posebnim dekretom** (pod pretpostavkom da ove izmene ne narušavaju ravnotežu zakona o budžetu čija je primena u toku).
- Povećanjem stepena odgovornosti rukovodilaca budžeta, **veći deo razlike u rashodima se preraspodeljuje u okviru datog ministarstva**: u zamenu za veći stepen slobode, rukovodioci budžeta su dobili motiv da pre svega poštuju budžet koji im je dodeljen (princip samo-osiguranja).

## ■ 2/ Prisustvo budžetskih kontrolora u ministarstvima:

- Oni proveravaju i odobravaju finansijske operacije ministarstava: naročito, procenjuju održivost finansijskih operacija u odnosu na budžetsku situaciju;
- Oni imaju opširno i precizno znanje o promenama rashoda što im omogućava da informišu svoje ministarstvo, odnosno da upozore kada se pojavi bilo kakav rizik za izvršenje budžeta.

## ■ 3/ Parlament je vladi omogućio malo više prostora:

- **Mogućnost kreiranja aproprijacija dekretom u slučaju hitnih i nepredviđenih potreba**, mada se ove aproprijacije moraju odbiti od ukupnih sredstava;
- **Rezerve** u godišnjem zakonu o budžetu za nepredviđene rashode ili posebne rezerve koje služe za pokrivanje posebnih rashoda (na primer za vojne operacije u inostranstvu);
- **Finansijska rezerva** koja sadrži određena sredstva iz budžeta u svakom ministarstvu (6% vrednosti svih aproprijacija, bez aproprijacija koje se odnose na izdatke za zaposlene i 0,5% aproprijacija koje se odnose na izdatke za zaposlene): **ova sredstva se zamrzavaju, a ministarstvo ih može dobiti nazad samo odlukom ministra finansija**.
  - Najveći deo zamrznutih aproprijacija će biti vraćen resornim ministarstvima, međutim **značajan deo tih sredstava se odbija zbog pokrivanja povećanih rashoda ministarstava**.
  - **Ova rezerva je jedan od načina da se spreči probijanje planiranog budžetskog deficita čak i u slučaju budžetskih promena u toku godine**.
  - Sredstva finansijske rezerve se mogu povećati kako bi se identifikovale skrivene margine i obezbedilo izvršenje budžeta.

- Svi ovi faktori pomažu da se spreči pogoršanje budžetskog deficita tokom godine: **vlada je u izvesnoj meri u stanju da se suoči sa neizvesnim situacijama**. U slučaju značajnih izmena zakona o budžetu, **zakonima o rebalansu se mogu omogućiti veće korekcije**.

# Izazovi i problemi u vezi sa finansijskim izveštavanjem u javnom sektoru





# Povećan značaj državnog finansijskog izveštavanja

Pored veoma srogih mera za izvršenje budžeta koje podrazumevaju poštovanje prvobitno utvrđenog plana javnih finansija, finansijski kredibilitet države se oslanja i na transparentno i pouzdano finansijsko izveštavanje.

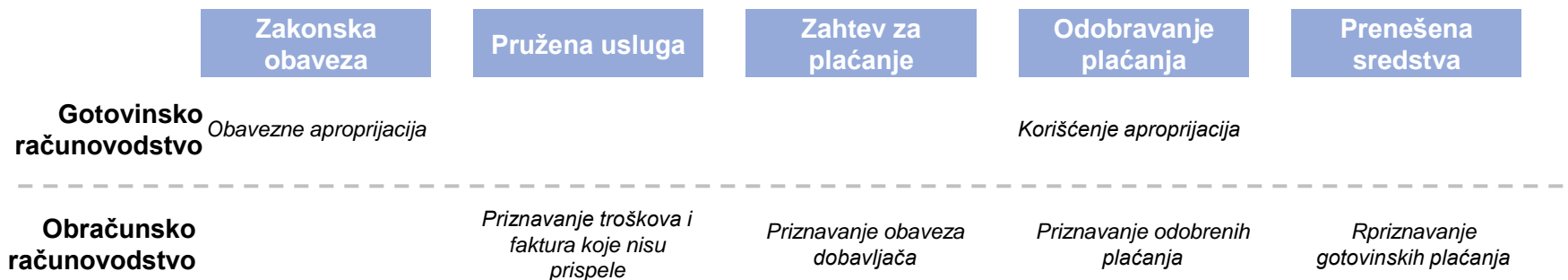
- Proces izvršenja budžeta predstavlja ključni period u kome su političke ambicije u pogledu smanjenja budžetskog deficita ili poboljšanja stanja javnih finansija pod velikim pritiskom nepredviđenih ekonomskih i političkih događaja.
- Kada se završi proces izvršenja budžeta (i kada srećom nema odstupanja od početnog pravca javnih finansija), **vlada je dužna da položi račune građanima, poreskim obveznicima i investitorima** u pogledu načina na koji se upravljalo javnim finansijama. Vlada to čini kroz nekoliko dokumenata:
  - **Godišnji izveštaji o učinku:** ovi izveštaji sadrže veoma precizne informacije o izvršenju budžeta u protekloj godini (opravdanje za svaki evro) i ažurirane podatke o učinku javnih politika;
  - **Gotovinsko računovodstvo:** ove informacije opisuju stvarne budžetske operacije koje su realizovane u prethodnoj godini (stvarne zakonske obaveze i godišnja plaćanja);
  - **Obračunsko računovodstvo:** ove informacije **omogućavaju uvid u stanje preuzetih obaveza i plaćanja u trenutku nastanka.**
- Ovi dokumenti se **objavljaju nakon usvajanja zakona o rebalansu budžeta**, kojim se završava budžetski proces za datu godinu.
- U poslednje vreme, u kontekstu krize javnog duga, **povećano je interesovanje za obračunske informacije u izveštajima javnog sektora** od strane ekonomskih posmatrača.
  - Štaviše, obračunsko računovodstvo je **način da se omogući bolje poznavanje i razumevanje stanja u pogledu javnih finansija države.**

# Javni finansijski računovodstveni sistem u Francuskoj

Francuska je zadržala dve vrste računa: svaki od njih ima različit obim.

- Prema članu 27 LOLF-a (sistemski zakon o budžetu), u Francuskoj se koriste obe vrste računa:
  - **Gotovinski računi**: sa ciljem da prate odobrenje i izvršenje budžeta;
  - Od 2006, **obračunski računi**: sa ciljem da omoguće uvid u stvarno finansijsko stanje Francuske države.
- Prema članu 30 LOLF-a, “pravila obračunskog računovodstva koja se primenjuju u sektoru države **se ne razlikuju od pravila koja se primenjuju u realnom sektoru, osim za specijalne aktivnosti države**”.

## Proces izvršenja rashoda



- U Francuskoj se ne izrađuju **konsolidovani računi** u javnom sektoru: računi se izrađuju isključivo za direktne finansijske aktivnosti države. Lokalne vlasti, javne institucije i organizacije obaveznog osiguranja izrađuju svoje posebne račune.
- **Državne račune u Francuskoj potvrđuje treća strana**, “Revizorski sud” (Državna revizorska instiucija u Francuskoj).
  - “Revizorski sud” je nezavisan u odnosu na instituciju koja je izradila račun. Štaviše, samostalnost Revizorskom sudu garantuje francuski ustav
  - “Revizorski sud” potvrđuje regularnot, tačnost i verodostojnost državnih računa u Francuskoj.

# Usklađivanje javnih računa je trenutno pedmet žestoke rasprave

**U kontekstu krize javnog duga, mogućnost upoređivanja javnih računa, naročito računa zasnovanih na obračunskoj osnovi postaje jedno od važnijih pitanja.**

■ U Francuskoj se za državne račune na obračunskoj osnovi koriste **javni računovodstveni standardi koje je usvojio Nacionalni savet za standardizaciju javnih računa (CNOCP):**

- Ovaj savet usvaja i daje predloge. Predloge saveta usvaja ministar finansija nalogom;
- Način na koji su strukturirani standardi CNOCP je veoma sličan standardima Francuskog instituta za računovodstvene standarde (čiji upravni odbor čine stručnjaci i predstavnici uprave – upravnom odboru pomažu radne grupe zadužene za različite oblasti i specijalizovani timovi).
- Računovodstveni standardi u javnom sektoru su objedinjeni u RNCE (Izjava o računovodstvenim standardima u javnom sektoru).
- Prema članu 30 LOLF-a, računovodstveni standardi u javnom sektoru su maksimalno približeni standardima koji se koriste realnom sektoru.

■ **Pitanje širenja računovodstva na obračunskoj osnovi se mora razdvojiti od pitanja IPSAS standarda (Međunarodni računovodstveni standardi u javnom sektoru):**

- IPSAS predstavlja skup računovodstvenih standarda koji su nastali iz IAS/IFRS normi: oni su **rezultat inicijative privatnog sekora** koju je pokrenuo Odbor IPSAS, koji predstavlja periferni organ Međunarodne federacije računovođa (IFAC) ;
- IPSAS između ostalog predstavlja **skup računovodstvenih standarda**: stanovište Francuske koje je više puta ponovljeno je da **IPSAS standardi sami po sebi nisu dovoljni i relevantni, i nije dovoljno upućivanje samo na njih;**
  - Nema nikakve koristi ako država koristi samo IPSAS standarde **bez pouzdanih računovodstvenih informacija;**
  - Ustavni okvir za primenu IPSAS standarda **ne uzima u obzir specifičnosti aktivnosti u javnom sektoru, pogotovo ne u odnosu na socijalna davanja;**
  - **Odbor IPSAS nema ovlašćenja da definiše računovodstvene standarde u javnom sektoru:** On se prvenstveno bavi interesima privatnih investitora.
- Međutim, **Francuska država podržava širenje obračunskog računovodstva među članicama Evropske unije.** U ovom procesu se ne radi o tome koje standarde treba koristiti, već se rad o nužnosti sprovođenja neophodnih reformi kako bi se **izgradila pouzdana i efikasna odeljenja za finansijsku kontrolu na državnom nivou.**
  - Iz istog razloga, neophodno je uvesti napredan sistem finansijskog izveštavanja, koji sam po sebi nije dovoljan za uvođenje računovodstva na obračunskoj osnovi.

■ Na nivou Evropske unije, **usvajanje zajedničkih računovodstvenih standarda predstavlja jedan od ključnih projekata.** Međutim, uspeh ovog projekta zavisi pre svega od pouzdanosti odeljenja za finansijsku kontrolu javnog sektora u zemljama članicama. Ovaj proces standardizacije je nužan, pogotovo iz perspektive dalje integracije budžeta i **povećane konkurencije u pristupu tržištima javnog duga.**

# Završne napomene

**U zaključku, proces izvršenja budžeta i državno finansijsko izveštavanje su dva ključna aspekta upravljanja javnim finansijama.**

- Izvršenje budžeta je proces od vitalnog značaja za relizovanje političkih ambicija u odnosu na smanjivanje javnog deficita. Ovaj proces je još značajniji u kontekstu u kojem javni rashodi moraju da izdrže veliku racionalizaciju u relativno kratkom vremenskom roku.
- Uspešan proces izvršenja budžeta nije od koristi ako nije potkrepljen pouzdanim i transparentnim finansijskim izveštavanjem.
- Radi povećanja informativne vrednosti državnog finansijskog izveštavanja, obračunsko računovodstvo omogućava vladi da prikaže relevantnu sliku finansijskog stanja uzimajući u obzir preuzete obaveze i prihode. Ova vrsta informacija je od ključnog značaja za investitore, čime su postale neophodne u kontekstu krize javnog duga.
- Uspešna realizacija računovodstva na obračunskoj osnovi je pre svega vezana za postojanje ili izgradnju snažne i pouzdane funkcije finansijske kontrole u javnom sektoru. Izbor računovodstvenih standarda je od sekundarnog značaja.
- Standardizacija javnih računa u zemljama članicama Evropske unije će biti važno pitanje u narednom periodu, pogotovo u kontekstu rastuće konkurencije u pristupu tržištima javnog duga. Korišćenje standarda IPSAS nije obavezno rešenje: države članice EU treba da idu u pravcu usvajanja specijalnih računovodstvenih standarda osmišljenih za EU.



[www.performance-publique.gouv.fr](http://www.performance-publique.gouv.fr)