

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

MAGISTRSKO DELO
RAZVOJ PRORAČUNSKEGA SISTEMA V REPUBLIKI
SLOVENIJI

Ljubljana, februar 2003

KARMEN ŠKUFGA

IZJAVA

Študentka Karmen Škufca izjavljam, da sem avtorica tega magistrskega dela, ki sem ga napisala pod mentorstvom prof. dr. Tineta Stanovnika in skladno s 1. odstavkom 21. člena Zakona o avtorskih in sorodnih pravicah dovolim objavo magistrskega dela na fakultetnih spletnih straneh.

V Ljubljani, dne _____

Podpis: _____

KAZALO:

UVOD	1
1. PRORAČUNSKA REFORMA V REPUBLIKI SLOVENIJI	3
1.1 Problematika javnih financ v svetu in posebnosti tranzicijskih držav	3
1.2 Makroekonomski vplivi.....	7
1.3 Moderno upravljanje z javnimi izdatki.....	10
1.3.1 Agregatna ali skupna fiskalna disciplina.....	13
1.3.2 Strateško planiranje in določanje prioritet pri razdelitvi javnih sredstev – učinkovitost razdelitve	16
1.3.3 Operativna in tehnična učinkovitost javnofinančnega upravljanja.....	19
1.4 Zakaj je bila potrebna reforma in razvoj proračunskega sistema v Republiki Sloveniji?	23
1.5 Novosti proračunskega sistema v Republiki Sloveniji.....	27
2. VPLIV PRORAČUNSKEGA SISTEMA NA DOSEGANJE FISKALNIH CILJEV.....	31
2.1 Proračunski proces/cikel in vzdržnost fiskalne politike	32
2.2 Pomen zakonodaje, formalnih pravil in dokumentov.....	35
2.3 Vpliv priprave in izvajanja proračuna na doseganje fiskalnega cilja	39
2.3.1 Določitev proračunskih ciljev na višjem nivoju	41
2.3.2 Od srednjeročnih ciljev do priprave letnega proračuna	42
2.3.3 Spremljanje in nadzor izdatkov tekom leta	49
2.4 Povezava z ostalimi reformami in podpornimi storitvami	56
2.5 Struktura proračuna.....	58
2.5.1 Institucionalna klasifikacija	59
2.5.2 Ekonomska klasifikacija.....	60
2.5.3 Funkcionalna klasifikacija	62
2.5.4 Programska klasifikacija	63
2.5.5 Programsko-funkcionalna klasifikacija v Republiki Sloveniji	64
3. K REZULTATOM USMERJEN PRORAČUN KOT METODA ZAGOTAVLJANJA UČINKOVITEJŠE JAVNE PORABE	66
3.1 Od virov do rezultatov	68
3.2 Oblikovanje podprogramov, projektov in aktivnosti ter določanje njihovih ciljev.....	71
3.3 Mere in indikatorji rezultatov	74
3.4 Problematika merjenja produktivnosti in učinkovitosti v javnem sektorju	76
3.5 Managersko odločanje in odgovornost	79
3.6 Poročanje o rezultatih in ustrezen nadzor.....	86

4. IZKUŠNJE Z MERJENJEM PRODUKTIVNOSTI IN UČINKOVITOSTI V REPUBLIKI SLOVENIJI TER MOŽNOSTI ZA ZNIŽEVANJE NEPRODUKTIVNIH IN NEUČINKOVITIH IZDATKOV	91
5. ZAKLJUČEK	99
LITERATURA.....	103
VIRI.....	105
SLOVAR.....	106
SEZNAM UPORABLJENIH KRATIC IN OKRAJŠAV	108

UVOD

Reforma javnih financ je proces, ki poteka ne le v manj razvitih državah in državah v tranziciji, temveč tudi v državah razvitega sveta. Slovenija si mora prizadevati, da bi na svoji poti razvoja dogradila in prilagodila javni sektor tudi zaradi vključitve v Evropsko unijo. Predvsem mora zagotoviti učinkovito delovanje javnega sektorja, pri tem pa upoštevati skupno fiskalno disciplino, strateške cilje družbe ter učinkovitost in uspešnost pri razdelitvi in upravljanju z javnimi sredstvi.

V magistrskem delu bom analizirala ožje področje reforme javnih financ, to je proračunsko reformo. Državni proračun je namreč eden najpomembnejših instrumentov usmerjanja ekonomskih in socialnih prioritet, ki se uresničujejo skozi proračunski proces. Gre za problematiko vzdržnosti naraščajočega primanjkljaja v državnem proračunu ob upoštevanju demografskih sprememb in makroekonomskih gibanj. Republika Slovenija v zadnjih letih kljub gospodarski rasti v proračunu beleži primanjkljaj, ki ga mora zaradi negativnih posledic in vključitve v Evropsko unijo omejevati oz. zniževati. Zastavlja se vprašanje, kako znižati proračunski primanjkljaj glede na nezaželenost in politično nesprejemljivost povečevanja javnih prihodkov na eni strani in zahtev po večjih izdatkih zaradi nujnosti strukturnih in drugih reform na drugi strani.

Javni sektor se v marsičem razlikuje od zasebnega, saj navadno nima konkurence. Tako se ukvarjam tudi z vprašanjem, kako na drugačne načine zagotoviti učinkovitost pri izvrševanju nalog, fleksibilnost, kako uveljaviti odgovornost, nadzorne mehanizme, konkurenčnost, kakovost in usmerjenost k uporabniku. Predvsem pa, kako vse to doseči z omejenimi razpoložljivimi javnofinančnimi sredstvi, da bo zagotovljena javnofinančna in makroekonomska stabilnost. Javna poraba ima namreč splošno težnjo nenehnega povečevanja, zato iščemo nove postopke, metode in tehnike, ki bi zagotovile pravilno selekcijo programov in s tem čim bolj smotrno porabo javnofinančnih sredstev. Pri tem se omejujem na področje upravljanja državnega proračuna, predvsem na mehanizme in tehnike proračunskega sistema, proces priprave proračuna v srednjeročnih makroekonomskih okvirih, transparentnost proračuna in uvajanje usmerjenosti k rezultatom.

Fiskalna disciplina in stabilnost ter učinkovita poraba proračunskih sredstev je v veliki meri podrejena proračunskemu procesu, to je postopkom priprave in sprejemanja proračuna ter sami strukturi proračuna. Namen magistrskega dela je zato prvič, analizirati spremembe in razvoj proračunskega procesa v Republiki Sloveniji, ki že na kratek rok in sistemsko vplivajo v smeri reševanja problematike proračunskega primanjkljaja in drugič, analizirati kako k rezultatom usmerjen sistem proračunskega upravljanja lahko na dolgi rok pripomore k večji produktivnosti, učinkovitosti, finančni in administrativni fleksibilnosti in politični odgovornosti javnega sektorja. Analiza naj bi pripomogla k pospešitvi in nadgradnji slovenske javnofinančne reforme, saj

upoštevam specifične značilnosti in problemsko stanje slovenskega javnega sektorja ter njenega okolja.

Cilj magistrskega dela je raziskati problemsko stanje v smislu iskanja rešitve, kako in zakaj naj bi drugačen sistem upravljanja z javnofinančnimi izdatki pomenil primerno rešitev, hkrati pa na podlagi izkušenj drugih držav identificirati probleme, nevarnosti in možnosti, da preprečimo oz. se izognemo negativnim posledicam. V tej zvezi analiziram mere in indikatorje k rezultatom usmerjenega proračuna, zakaj je pomembna identifikacija ciljev in nalog ter kako le-te ocenjevati. Poleg tega poudarjam tudi pomen samega proračunskega procesa, srednjeročno orientiranost proračuna, informacije na katerih temeljijo odločitve, povezavo z skupno fiskalno disciplino, strateškimi prioritetami družbe in cilji države. Vse to nenazadnje vpliva na produktivnost in učinkovitost pri porabi proračunskih sredstev.

V magistrskem delu bom podrobneje analizirala novosti proračunskega procesa v zadnjih letih in k rezultatom usmerjen državni proračun, njegove prednosti, slabosti in skušala identificirati nujne in potrebne pogoje za njegovo uveljavitev in delovanje v praksi. Predpostavljam namreč, da takšen sistem proračuna prinaša pozitiven vpliv na javnofinančno reformo in prispeva k učinkovitejši porabi proračunskih sredstev.

Hipoteza magistrskega dela je, da pomanjkljive metode, tehnike in procesi vodijo k pomanjkanju ustreznih informacij za pravilno odločanje na eni strani, na drugi strani pa se kopičijo nepomembne informacije, ki tratijo dragoceni čas, znižujejo produktivnost in učinkovitost javnofinančne porabe. Razvoj proračunskega sistema v Republiki Sloveniji zajema vse tri osnovne cilje upravljanja z javnimi izdatki: vzdrževanje skupne fiskalne discipline, razdelitev virov v skladu s prioritetami ter spodbujanje produktivnosti in učinkovitosti. K rezultatom usmerjen proračun je metoda in hkrati proces, ki zahteva določitev ciljev, namenov in merljivih indikatorjev rezultatov ali uspešnosti za vsako javno financirano aktivnost. To so tiste informacije, ki omogočajo strateško in celovito načrtovanje, selekcijo bolj produktivnih in učinkovitih programov in aktivnosti, ustrezen notranji nadzor, analizo, oceno in primerjavo doseženih rezultatov ter na teh informacijah zasnovane strateške odločitve. Vse to v končni fazi vodi do učinkovitejše razdelitve in produktivnejše porabe javnofinančnih sredstev.

Z metodo k rezultatom usmerjenega proračuna je povezana tudi večja transparentnost porabe proračunskih sredstev, lažje preverjanje potreb po javnih sredstvih, način upravljanja, odgovornost posameznikov za rezultate ter izražanje političnih in družbenih prioritet v proračunski porabi.

V prvem poglavju bom predstavila problematiko javnih financ v svetu in pri nas, kako se problemi rešujejo v okviru modernega upravljanja z javnimi izdatki ter kakšne so posebnosti in novosti proračunskega sistema v Republiki Sloveniji. V drugem poglavju analiziram vpliv proračunskega sistema na doseganje fiskalnih ciljev. Podrobneje obravnavam pomen zakonodaje, pripravo in izvajanje proračuna ter strukturo proračuna. V tretjem poglavju sledi analiza k rezultatom usmerjenega

proračuna kot metoda, ki naj bi zagotovila učinkovitejšo javno porabo. V zadnjem poglavju predstavljam izkušnje z merjenjem produktivnosti in učinkovitosti pri nas ter možnosti za zniževanje neproduktivnih in neučinkovitih izdatkov.

Pri izdelavi magistrskega dela bom uporabila več metodoloških pristopov, ki so zaradi narave raziskave predvsem analitično teoretičnega značaja. Raziskati nameravam teoretične podlage, na osnovi katerih sem postavila svoje hipoteze in jih primerjati s prakso v nekaterih državah. Pred uporabo tujih zamisli na domačem primeru je potrebna skrbna analiza pogojev, okoliščin in specifičnosti v Republiki Sloveniji, saj vemo, da učinkovitost drugod še ni zagotovilo za uspeh doma. Zato bom poskušala identificirati ključne elemente za uspeh reforme proračunskega sistema v Republiki Sloveniji do sedaj ter nekatere možnosti razvoja v prihodnje.

Poleg primerov iz prakse, se bom v magistrskem delu v največji meri opirala na strokovno literaturo tujih in domačih avtorjev. Uporabila bom tudi veliko drugih virov, predvsem so to interni viri Ministrstva za finance (v nadaljevanju MF) RS, strokovni prispevki in analize OECD in IMF. Pri analizi konkretnih podatkov, spoznavanju problematike specifičnih področij in praktičnih vidikov mi bodo služili tudi pogovori s strokovnjaki iz že omenjenih institucij ter švedskega MF in švedske Agencije za finančni management, s katerima je sodelovalo slovensko MF.

1. PRORAČUNSKA REFORMA V REPUBLIKI SLOVENIJI

1.1 Problematika javnih financ v svetu in posebnosti tranzicijskih držav

V drugi polovici dvajsetega stoletja je v večini industrializiranih držav po vsem svetu opazna visoka rast javnofinančnega primanjkljaja v %BDP, ki je sprva imela pozitiven učinek, v zadnjih letih pa države druga za drugo spoznavajo, da gre predvsem za neproduktivno rast in jo bolj ali manj uspešno zavirajo. Dejansko večina držav OECD primanjkljaj širšega sektorja države¹ smatra kot zaskrbljujoč problem, upoštevajoč napovedi javnih programov v prihodnje ob demografskih spremembah in morebitni slabši gospodarski rasti.

Predpostavljamo lahko, da je v javnem sektorju vsaj deloma prisoten učinek t.i. Wagnerjevega zakona (glej npr. IMF, 1991, str. 24), ki povzroča permanentno povečevanje tako javnih izdatkov kot obdavčevanja, ko družba postaja industrializirana in se splet socialnih, tržnih, pravnih in drugih odnosov vse bolj

¹ Ločevati moramo med obravnavo javnega sektorja (public sector) v celoti, širšega sektorja države (general government) in ožjo državo (state). Večina analiz v okviru obravnavane problematike primanjkljaja se nanaša na širši sektor države, ki poleg ožje države (proračunskega primanjkljaj države) vključuje tudi lokalno raven (primanjkljaj regij in/ali občin), sklade socialnega zavarovanja (primanjkljaj zdravstvenega, pokojninskega in sklada za brezposelne) ter morebitne druge izvenproračunske sklade (extrabudgetary funds). Ravno zaradi povečane vloge in funkcij države na različnih področjih, ki postajajo vedno pomembnejše in bolj problematične, je analizo potrebno razširiti na širši sektor države.

zapleta. Ustanavljanje in delovanje različnih institucij za nadzor nad vse bolj zapleteno realnostjo postaja vse obsežnejše, hkrati pa podatki kažejo, da se povečana raven vloge države ob socialnih motnjah (vojne, naravne katastrofe ipd.) ne povrne na prejšnjo raven, ko socialne motnje prenehajo. Vloga države in s tem obseg javnega sektorja se je povečala že v 1970-ih, še bolj dramatično pa je porasla v 1980-ih. V večini primerov je bila rast javnega sektorja posledica prekomernega trošenja države; izdatki širšega sektorja države so v povprečju narasli od 28% BDP v letu 1960 na 50% BDP v letu 1994 (IMF, 1996). Podobno ugotavlja tudi študija OECD (1987, str. 17), da so v povprečju izdatki od leta 1965 narasli za 21 odstotnih točk na skoraj 50% BDP v letu 1985 (glej Tabelo 1). To pomeni, da so izdatki rasli v povprečju za skoraj 3% letno hitreje kot družbeni proizvod. Ne gre le za večjo vlogo javnega sektorja, temveč tudi za spremembo v strukturi izdatkov. V praktično vseh državah so narasli izdatki za izobraževanje, zdravstvo, stanovanjske in komunalne storitve, močno so se povečali tudi izdatki za pokojnine, družinske transfere in nadomestila brezposelnim. Povečanje izdatkov države za socialne programe (predvsem transferi prebivalstvu) je bilo realno višje kot rast BDP za približno 1 odstotno točko (OECD, 1987, str.19), torej ni bilo le posledica slabših ekonomskih in demografskih trendov v obdobju od 1960 do 1975.

Tabela 1: IZDATKI ŠIRŠEGA SEKTORJA DRŽAVE V % BDP

Država/leto	1965	1970	1975	1980	1985
Avstralija	25,2	25,5	32,2	32,8	37,4
Belgija	32,3	36,5	44,5	51,0	55,4
Kanada	29,1	34,9	40,0	40,4	46,8
Danska	29,9	40,2	48,2	56,2	60,9
Finska	30,8	30,5	36,1	36,5	39,9
Francija	38,4	38,9	43,5	46,4	52,7
Nemčija	36,6	38,6	48,9	48,3	48,0
Grčija	20,6	22,4	26,7	30,5	40,2
Irska	33,1	38,6	46,5	50,9	56,3
Italija	34,3	34,2	43,2	46,1	57,4
Japonska	18,8	19,4	27,3	32,1	33,1
Nizozemska	..	46,0	52,8	57,5	61,2
Norveška	34,2	41,0	48,4	50,7	48,8
Portugalska	20,1	21,6	30,3	25,9	..
Španija	19,6	22,2	24,7	32,3	..
Švedska	36,1	43,7	48,9	61,6	63,5
Turčija	20,6	21,9	..	..	..
Velika Britanija	36,1	39,8	46,3	45,1	47,8
ZDA	27,4	31,7	34,6	33,9	37,2
POVPREČJE	29,1	33,0	40,2	43,2	49,5

Opomba: .. ni podatka

Vir: OECD, 1987, str. 18

Tabela 2: JAVNI DOLG V % BDP

Država/leto	1980	1985	1990	1994
Belgija	81,6	112,6	128,4	136,0
Kanada	44,3	64,7	73,1	95,6
Francija	20,8	31,0	35,4	48,4
Nemčija	31,8	41,7	43,4	49,8
Grčija	24,2	50,6	73,9	114,1
Italija	57,8	82,3	102,1	129,0
Japonska	52,0	68,7	69,8	83,3
Nizozemska	46,6	71,5	78,8	79,4
Norveška	52,2	40,7	39,2	50,1
Španija	17,5	45,1	45,1	62,8
Velika Britanija	49,6	52,7	34,4	46,0
ZDA	43,6	51,5	59,9	68,9

Vir: IMF, 1996, str. 9

Namen magistrskega dela ni ugotavljati vzroke za visok javni dolg, ki verjetno vključujejo tako ekonomske kot politične dejavnike. Namen tudi ni ugotavljati zakaj nekatere države javni dolg prizadene bolj kot druge in kolikšna je še sprejemljiva ali optimalna raven zadolženosti. Predpostavljam, da permanenten javno finančni primanjkljaj in visok javni dolg nista zaželjena in slej ko prej pripeljeta do zaskrbljenosti in potreb po reformi. Pri tem zagovarjam stališče, da ni potrebno čakati na globoko recesijo in da je potrebno ukrepati čim prej, ko se začnemo zavedati nastajajočih težav², kajti empirični podatki kažejo, da je za dolgoročen uspeh reforme potrebno precej časa. Praktično vse mednarodne študije (glej npr. OECD, 1997a; IMF, 1996 in IMF, 1995b) ugotavljajo nevarno povečanje izdatkov za obresti in s tem povezano problematiko naraščajočega javnega dolga, ki na dolgi rok oslabi finančno pozicijo države. Javni dolg je v državah OECD v povprečju narasel od 40% BDP v letu 1980 na kar 70% v letu 1995 (glej Tabela 2). V Republiki Sloveniji je javni dolg ožje države v letu 2001 znašal 26,9% BDP, v letu 2002 pa je narasel na približno 28% BDP. Javni dolg širšega sektorja države je ravno tako narasel iz 28% BDP v letu 2001 na 28,6% BDP v letu 2002 (Interno gradivo MF). Če k temu prištejemo še demografske trende (staranje prebivalstva, daljša pričakovana starost, nižja rodnost, naraščajoči izdatki za zdravstvene storitve) in makroekonomske spremembe, lahko govorimo o nevzdržnosti fiskalnega primanjkljaja na dolgi rok. Problem ni v tem, da bi države občasno vodile primanjkljaj v času gospodarske recesije, temveč se je le-ta kontinuirano pojavljal tudi v obdobjih zadovoljive gospodarske rasti. Rezultat je naraščajoč javni dolg z motečim učinkom na finančne trge, nevarno naraščanje obrestnih mer, inflacije in brezposelnosti ter zniževane investicij, negativni učinek na gospodarsko rast in nenazadnje tudi oslabljenost in kredibilnost države.

² Za večino držav, ki so se strogo držale reforme in tudi uspele, je sicer značilno, da so bile že v precej velikih težavah, tako da si drugačnega reševanja problematike ali odlaganja reforme niti niso mogli

Vodenje proračunskega primanjkljaja v času zmerne ali visoke rasti se morda ne zdi problematično, dokler ne pride do recesije. V preteklem letu so se svetovne gospodarske razmere že dovolj spremenile, da so vplivale na nižjo gospodarsko rast in državam s sicer sprejemljivim primanjkljajem (npr. Nemčija, Francija) povzročile proračunski primanjkljaj, ki že presega dovoljeno mejo po Maastrichtskih kriterijih.

Skladno z naraščanjem izdatkovne strani so se države zatekale k povečevanju prihodkovne strani (povečevanje davkov), da bi vsaj delno izravnale fiskalno neravnotežje. V splošnem ima država namreč dve možnosti za fiskalno prilagoditev, ki ju lahko uporabi tudi v kombinaciji:

- znižanje izdatkovne strani, ki je navadno težje izvedljiva in
- povečanje prihodkovne strani.

V večini proučevanih držav je prihodkovna stran dosegla že tako visoko raven, da je bilo nadaljnje povečevanje davkov politično nesprejemljivo (McDermott, Wescott, 1996, str. 1). Povečevanje davkov je problematično tudi z vidika redistributivnih učinkov in medgeneracijskih konfliktov³. Tako je praktično edina rešitev za fiskalno prilagoditev ostalo znižanje izdatkov oz. prestrukturiranje izdatkovne strani. Toda kako zmanjšati apetite po nenehnem povečevanju izdatkov? Kje najti vire oz. katere programe opustiti, da bi lahko financirali razvojne in javno pomembne projekte? Kako zmanjšati vlogo države in zagotoviti fiskalno vzdržnost? Zmanjševanje izdatkov države je vse prej kot enostavna naloga. Ena pomembnejših značilnosti proračuna je namreč postala rigidnost izdatkovne strani. Zgoraj omenjeni izdatki za obresti na eni strani povečujejo nefleksibilnost proračuna, na drugi strani pa se povečujejo zakonsko opredeljeni oz. mandatorni izdatki za socialne programe. Tako je vse večji del izdatkov vnaprej določen bodisi z višino javnega dolga (obresti) bodisi z zakonodajo (socialni izdatki in drugi transferi). Za države OECD npr. velja, da je kar 60-70% proračunskih izdatkov na kratek rok nespremenljivih (Molander, 2000, str. 196). Pri nas je delež takšnih izdatkov še večji in znaša skoraj 80% (Interni viri MF).

Kritična politična vprašanja ob vsem tem so: kolikšna naj bo fiskalna prilagoditev, katere komponente izdatkov in/ali prihodkov naj prilagodi, ali bo prilagoditev imela vpliv na gospodarsko rast ter ali gre za trajno in kredibilno rešitev, ki ne bo na dolgi rok ponovno povzročila še večjega primanjkljaja.

Posebnost držav v razvoju in tranzicijskih držav je v dodatnih težavah pri poskusu izravnava javnih financ, saj so zaradi gospodarskega zaostanka pogosto prisiljene v povečevanje izdatkovne strani, da bi nadoknadile zaostanek in se približale razvitim državam. Težko je določiti prioritete, saj je celotno gospodarstvo potrebno temeljitih sprememb oz. več sektorjev hkrati potrebuje prestrukturiranje, socialni problemi so navadno večji in zahtevajo intervencijo s strani države. Večkrat se države v razvoju

privoščiti. Tipičen primer je Švedska, ki je imela ob uvedbi reforme že za skoraj 70% BDP javnega dolga (Interno gradivo švedskega MF, 2000).

³ Davčna obremenitev večjega trošenja države danes pade v breme prihodnjih generacij davkoplačevalcev, ki bodo odplačevali javni dolg.

srečujejo tudi s problemi na prihodkovni strani, hkrati jim primanjkuje znanja, razpolagajo z manj ali nezadostnimi informacijami, neizpolnjene zahteve zaostrijo pogajanja, pogosto imajo premajhne rezerve za nepričakovane primere ali zunanje šoke. Včasih so prisiljeni trošiti več kot si lahko privoščijo.

Proračunska praksa držav v razvoju je zato v osnovi drugačna od bogatih in razvitih držav. Nad priporočili in procesi, ki dajo obetavne rezultate v slednjih, so lahko države v razvoju razočarane. Vzdrževanje fiskalne discipline je običajno težavnejše zaradi slabšega nadzora, neučinkovitosti, nestabilnega makroekonomskega okolja, nerazvitih trgov, večjega vpliva neformalnih pravil in odnosov tudi v javnem sektorju. Tranzicijske države so v nekaterih pogledih na boljšem, vendar se srečujejo z drugačnimi težavami. Medtem ko imajo države v razvoju zelo majhen javni sektor, je pogost problem tranzicijskih držav prevelik ali neprimeren javni sektor glede na velikost gospodarstva. Zato tranzicijske države želijo čimprej vzpostaviti moderno upravljanje z javnimi sredstvi, pogosto morajo razveljaviti pravila in sisteme, ki so bili v veljavi v prejšnjem sistemu. Za večino tranzicijskih držav je značilno naslednje (Allen, Tomassi, 2001, str. 28):

- obstaja tendenca po vsiljevanju odločitev od zgoraj⁴, a brez ustreznega sodelovanja in koordinacije na nižjih ravneh, kar ustvarja neučinkovitost tako pri oblikovanju političnih usmeritev in strategij kot pri njihovi izvedbi;
- razmejitev odgovornosti za proračun med MF in ostalimi ministrstvi pogosto ni dovolj jasno opredeljena (MF nima zadostne moči, da bi zagotavljajo fiskalno disciplino);
- proračun ni integralen (pogosti izvenproračunski skladi, ločevanje kapitalskega dela proračuna od tekočih izdatkov ipd.), kar posledično zmanjšuje učinkovitost razdelitve, dodatno je oslabljena funkcija političnega odločanja, obstaja tudi nizka stopnja povezanosti teh odločitev s proračunom;
- parlament na splošno ni zmožen izvajati učinkovitega nadzora (tudi zaradi neizkušenosti);
- računovodski standardi in poročanje, metodološki principi in standardi nacionalnih računov, sistemi finančnega nadzora in revizije niso zadostno razviti, da bi zadostili kriterijem EU.

1.2 Makroekonomski vplivi

Navadno ima država proračunski primanjkljaj zaradi dveh razlogov (Ott, 1993, str. 249): ker z začasnim primanjkljajem želi stabilizirati gospodarstvo (v recesiji) ali pa z namerno fiskalno odločitvijo permanentno vodi primanjkljaj. Ekonomisti in javnost so navadno zaskrbljeni nad permanentnim primanjkljajem v času gospodarske rasti, saj ima običajno dva negativna makroekonomska učinka na gospodarstvo:

- povečanje realnih dolgoročnih obrestnih mer, ki lahko vplivajo na investicije in

- poslabšanje plačilne bilance in konkurenčnosti domačega gospodarstva v odnosu do tujine.

Proračunski primanjkljaj in njegov makroekonomski vpliv lahko analiziramo vsaj po treh različnih teorijah oz. razlagah⁵:

1. Neoklasična teorija predpostavlja popolno delovanje trga in polno zaposlenost. Vpliv proračunskega primanjkljaja (na potrošnjo, investicije in izvoz) je odvisen od načina financiranja. Če država financira primanjkljaj z izdajo obveznic, pride v primeru zaprtega gospodarstva do povečanja obrestnih mer in izrinjanja privatnih investicij. V primeru odprtega gospodarstva pa preko priliva tujega kapitala in apreciacije domače valute⁶ najverjetneje pride do zmanjšanja neto izvoza⁷, kar poslabša konkurenčnost izvoza na svetovnih trgih. V obeh primerih je prebivalstvo v slabšem položaju; bodisi pride do znižanja investicij, produktivnega kapitala in nižjega proizvoda, bodisi plačilno-bilančni primanjkljaj povzroči naraščanje zadolženosti in plačil obresti v prihodnosti (Dornbush, Fisher, 1990, str. 610-611).
2. Po teoremu Ricardove ekvivalence proračunski primanjkljaj danes pomeni enakovredno povečanje davkov v prihodnosti. Posamezniki se namreč obnašajo racionalno in upoštevajo, da bodo morali v prihodnosti odplačati dolg, zato je neto učinek na agregatno povpraševanje enak nič. Ker se poveča privatno varčevanje ravno za toliko, kot se zmanjša javno varčevanje, se obrestna mera ne spremeni in ne povzroči izrinjanja investicij (Barro, Grilli, 1994, str. 349-350).
3. Keynesianski model se razlikuje od neoklasičnega že v samem izhodišču, ker dopušča možnost nepolne zaposlenosti in predpostavlja kratkoročno usmerjenost prebivalcev. V takšnih razmerah ima proračunski primanjkljaj takojšen in velik vpliv na agregatno potrošnjo, poveča proizvod z multiplikativnim učinkom in ne izriva nujno privatnih investicij. V primeru nepolne zaposlenosti se namreč aktivirajo neizkoriščeni viri in se izboljša stanje v celotnem gospodarstvu.

Kaj se dejansko dogaja v gospodarstvu je seveda težko v celoti vključiti v katerikoli model oz. razlago. Empirični podatki kažejo enkrat v prid enega in drugič v prid drugega modela. Z makroekonomskega vidika lahko fiskalna prilagoditev (krčenje izdatkov in/ali povečevanje prihodkov) torej povzroči nižjo gospodarsko rast in večjo brezposelnost, kot uči Keynesianska teorija. Na drugi strani neoklasični ekonomski modeli kažejo na pozitivne učinke znižanja obrestnih mer, depreciacije in pozitivne kredibilnosti v reformo javnih financ. Če javnost verjame v znižanje bodočih davčnih bremen, potem se preko potrošnje in preko investicij privatnega sektorja spodbudi gospodarska rast (primer Danske in Irske v 1980-ih). Teoretično lahko več kot

⁴ To je posledica tipične planske organizacijske strukture v preteklosti, ki je bila strogo hierarhična in so vse formalne informacije potekale le vertikalno.

⁵ Pri tem predpostavljam, da Centralna banka izbere za monetarni cilj količino denarja v obtoku (ne pa obrestno mero) in tako preprečuje, da bi proračunski primanjkljaj povzročil inflacijo.

⁶ Če predpostavljamo gibljiv devizni tečaj.

⁷ Če predpostavljamo, da gre za majhno državo kot je Republika Slovenija in dvig obrestne mere ne vpliva na svetovno obrestno mero.

nadomesti nezaželjene keynesianske učinke. Na podlagi izkušenj industrijskih držav, ki so v letih 1970-1995 izvedle fiskalne reforme, lahko o makroekonomskih vplivih sklepamo naslednje (McDermott, Wescot, 1996, str. 3-12):

1. Na uspešnost fiskalne prilagoditve vpliva povprečni obseg le-te (v %BDP), še bolj pa vključenost fiskalne prilagoditve v širši program reform. V uspešnih primerih je bila prilagoditev občutnejša (višji %), vključenost fiskalne reforme v širši program reform pa je povečala kredibilnost v vladne odločitve in prinesla s tem povezane pozitivne učinke pričakovanj.
2. Realne dolgoročne obrestne mere so se znižale tako v uspešnih kot neuspešnih primerih, realne kratkoročne obrestne mere pa so v uspešnih primerih imele tendenco upada, medtem ko so v neuspešnih primerih naraščale. To dogajanje lahko pojasnimo s povečano kredibilnostjo v finančne trge v uspešnih primerih, medtem ko je znižanje dolgoročne obrestne mere v neuspešnih primerih verjetno posledica šibkejšje gospodarske rasti.
3. Na uspešnost fiskalne prilagoditve vpliva sestava oz. način doseganja le-te. Več uspešnih fiskalnih prilagoditev je bilo izvedenih z zniževanjem izdatkovne strani, medtem ko so bile prilagoditve na prihodkovni strani skoraj vedno neuspešne. V praktično vseh uspešnih primerih je znižanje izdatkovne strani pomenilo znižanje transferov in omejitev skupne mase plač v državnem sektorju.
4. Pomemben nepolitični dejavnik za uspešnost fiskalne prilagoditve je tudi gospodarski cikel v katerem se nahaja gospodarstvo v času izvajanja prilagoditve. Večja verjetnost uspeha s prilagoditvijo obstaja v času močne gospodarske rasti, medtem ko so reforme v času recesije in visokih obrestnih mer bolj podvržene neuspehu.

Tipični primer, ki potrjuje navedene značilnosti, je Nova Zelandija. Od leta 1992 do 1995 so izvedli strogo fiskalno prilagoditev na strani izdatkov; ob stabilnih prihodkih in strukturnih spremembah na strani izdatkov so 5% primanjkljaj uspeli spremeniti v 3% presežek glede na BDP⁸.

Ekonomska politika v večini OECD držav je predvsem v zadnjih petnajstih letih dajala poudarek strogim omejitvam rasti celotnih izdatkov države. Hkrati je zaslediti tudi strukturno prilagoditev politike v smeri izboljšanja gospodarske rasti ter deloma v smeri povečevanja produktivnosti, učinkovitosti in kvalitete javnih izdatkov ob hkratni fleksibilnosti in odzivnosti javnega sektorja.

Kljub razlikam med državami v ureditvi, političnem in birokratskem okolju, naletimo na veliko enotnost problematike s področja proračuna v zelo različnih državah.

⁸ V celotnem magistrskem delu uporabljam izrazoslovje kot ga definira Ustava RS v svojem 148.členu, ki se nanaša na proračun: "Vsi prihodki in izdatki države in lokalnih skupnosti za financiranje javne porabe morajo biti zajeti v njihovih proračunih." Ker je proračun v Republiki Sloveniji zasnovan na denarnem načinu, gre po ekonomski definiciji dejansko za prejeme in izdatke, ne pa prihodke in odhodke, kot jih definira ZJF.

Ekonomске, socialne in institucionalne razlike med državami preprečujejo možnost predpisati nek enoten in najboljši proračunski sistem, ki bi bil uporaben v vseh državah. Kljub temu nam analiza izkušenj in prakse v posameznih državah nakazuje različne možnosti, ki so nam v veliko pomoč pri reševanju enakih ali podobnih problemov v naši državi.

1.3 *Moderno upravljanje z javnimi izdatki*

Moderno upravljanje z javnimi izdatki je izraz, ki ga navadno uporabljamo za nov pristop k reševanju starega problema, to je, kako razdeliti javna sredstva. Za razliko od tradicionalnega sistema planiranja proračuna si moderno upravljanje prizadeva učinkovito dosegati politične cilje. Zato vključuje široko paleto institucionalnih in vodstvenih dogovorov, hkrati pa predpostavlja, da rezultati ne bodo optimalni, če je javni sektor slabo strukturiran, organiziran in voden, ali če spodbude in informacije zavajajo tiste, ki sprejemajo bodisi programske bodisi politične odločitve. Če je ključno politično vprašanje o javnih izdatkih "kaj je potrebno storiti", potem je ključno vprašanje upravljanja z javnimi izdatki "kako bomo to naredili".

Moderno upravljanje z javnimi izdatki⁹ poudarja tri cilje, ki jih mora dosegati vsak proračunski sistem (Allen, Tomassi, 2001, str. 19-21):

1. vzdrževanje skupne fiskalne discipline
2. razdelitev razpoložljivih sredstev med sektorji in programi v skladu s prioritetami
3. spodbujati produktivnost in učinkovitost državnih ali širše javnih institucij pri zagotavljanju javnih dobrin in storitev.

Tabela 3: Osnovni elementi upravljanja z javnimi izdatki

Skupna fiskalna disciplina	odločitev o celotni višini proračuna (zdržen tudi na dolgi rok), ki se sprejme pred določanjem posameznih ožjih delov proračuna
Alokativna učinkovitost	odločitve o izdatkih morajo temeljiti na vladnih prioritetah in učinkovitosti programov; proračunski sistem mora zagotavljati prerazdelitev sredstev s starih na nove prioritete
Operativna (tehnična) učinkovitost	izvajalske organizacije proizvajajo proizvode in storitve tako, da nenehno zagotavljajo produktivnostne prihranke in konkurenčnost s tržnimi cenami

Vir: Schick, 1998, str. 2

Ti trije cilji so med seboj komplementarni in odvisni, zato mora reforma proračunskega sistema vključevati optimalno kombinacijo vseh. Brez fiskalne discipline je nemogoče doseči učinkovitost pri določanju prioritet in pri izvedbi programov. Izboljšanje notranjih managerskih sistemov brez omejitev ni kredibilno.

⁹ Angl. PEM – Public Expenditure Management

Prav tako je fiskalna disciplina v razmerah arbitrarne razdelitve in neučinkovite izvedbe nevzdržna, saj lahko rezultira v premajhnem financiranju pomembnih programov in negativno vpliva na določene politične prioritete. V mednarodnih analizah reform različnih držav lahko zasledimo vse omenjene cilje, vendar z različnimi poudarki na problematiko ali okoliščine v posamezni državi. Kot ugotavlja npr. Premchand (1993, str. 89-91) so se prakse posameznih držav razvijale skozi dolga obdobja in so odvisna od pravne in politične tradicije, ekonomskih, administrativnih in političnih pogojev, tržne orientiranosti, stopnje razvitosti itn., zaradi česar je vsaka država specifična oz. nekakšen unikat. Čeprav je velikokrat uspeh skrit v podrobnostih, je najprej potrebna skrbna analiza splošnih značilnosti reform.

Vlada in predvsem ministrstvo, zadolženo za proračun¹⁰, se običajno ukvarjata z vprašanjem razdelitve (vsaj do neke mere) omejenih sredstev, s spodbujanjem produktivnosti in učinkovitosti ter z omejevanjem neracionalnosti in korupcije pri porabi javnih sredstev. V praktično vseh razvitih državah se že nekaj desetletij zavedajo potrebe po jasni in striktni določitvi in kontroli vseh aktivnosti javnega sektorja, kar posledično vodi do oživitve reforme proračunskega sistema. Proračunska praksa teh držav je odgovor na omenjeno proračunsko okolje, ukvarja se predvsem s strategijo priprave in izvajanja proračuna (OECD, 1987, str. 10-11).

Klasična priprava proračuna poteka od spodaj navzgor (po t.i. bottom-up postopku), medtem ko se odločitve sprejemajo od zgoraj navzdol (top-down). Proračunski uporabniki lahko v takšnem sistemu zahtevajo sredstva neomejeno, njihove želje vedno presegajo razpoložljiva sredstva, prevelike zahteve pa utemeljujejo s kupom nepotrebnih informacij, s katerimi zasipajo centralno proračunsko enoto. Le-ta ima vodilno vlogo pri razdelitvi sredstev, saj zahteve uporabnikov pregleda in odloča o tem, za katere namene bo odobrila sredstva. Zaradi nenehnega boja med centralno proračunsko enoto in posameznim proračunskim uporabnikom prihaja do asimetrije informacij in tipičnega problema med agentom in principalom. Skupna fiskalna disciplina je oslABLJena, saj se vsak uporabnik skuša izogniti izbiri prioritet in eksplicitni prerasdelitvi sredstev ter predpostavlja, da mu bo odobreno vsaj toliko sredstev, kot v prejšnjem proračunskem obdobju.

¹⁰ Običajno govorimo o ministrstvu za finance, vendar je v nekaterih državah finančna funkcija razdeljena in imajo posebej organizirano ministrstvo za proračun (npr. Avstralija), drugod pa je finančna funkcija združena z drugimi funkcijami države: v kabinetu predsednika (npr. ZDA), v kabinetu predsednika vlade (npr. Tajski) ali pa obstaja večfunkcionalno ministrstvo (npr. ministrstvo za planiranje v Koreji ali ministrstvo za finance in gospodarstvo v Franciji) (Premchand, 1993, str. 93).

V začetnih fazah priprave proračuna je zato pomembna določitev meje oz. limitov porabe (priprava proračuna od zgoraj navzdol) na dolgi ali vsaj srednji rok (večletno načrtovanje), pri čemer se določijo ciljne vrednosti za skupne izdatke proračuna¹¹ in v idealnih razmerah tudi ciljne vrednosti izdatkov po posameznih delih proračuna (npr. po uporabnikih ali po funkcionalnih področjih). V nadaljevanju gre za zagotavljanje, da dejanska poraba sredstev čim bolj ustreza načrtovani in da nepričakovane okoliščine ne privedejo do nezaželenega povečevanja limitov. Zadnja faza je povečevanje učinkovitosti in uspešnosti, ki je ključni kriterij za izbiro v obdobjih krčenja skupnih izdatkov in implicira fleksibilno prerazporeditev sredstev glede na prioritete. Teoretično gre za najenostavnejši princip oz. kriterij, v praksi pa se izkaže kot eden najtežjih. Upravljanje s proračunskimi sredstvi namreč ni le stvar racionalnosti, analize in logike, temveč gre za upravljanje z idejami in ljudmi v najrazličnejših okoliščinah. Tipične so npr. tesni časovni roki, konkuriranje programov, konfliktnost interesov in ciljev, trda pogajanja in različni politični interesi. Inovacije v proračunskih sistemih so poskus omilitve teh okoliščin v smeri bolj optimalne razdelitve med konkurenčnimi potrebami in v smeri večje koristi za davkoplačevalski denar.

Že pred časom so se pojavili različni idejni sistemi in tehnike v pomoč proračunski reformi; med njimi je znan predvsem t.i. PPBS¹² – sistem planiranja, programiranja in proračunskega načrtovanja. Omenjeni in drugi podobni sistemi so nastali v času rasti, pozitivnih pričakovanj in fiskalne ekspanzije, njihova logika je torej temeljila na izboljšanju razdelitve za nova razpoložljiva sredstva. Že ti sistemi so poudarjali vlogo večletnega proračunskega načrtovanja, potrebo po informacijah o programih in večji produktivnosti. Pri modernem upravljanju z javnimi izdatki se pojavljajo določeni elementi, ki so značilni za zgoraj omenjene sisteme, vendar s pomembno razliko – nove programske iniciative se praviloma financirajo s prerazdelitvijo sredstev in ne z dodatnimi sredstvi. Zaradi preteklih proračunskih primanjkljajev je pogosto potrebno racionalizirati izdatke. Ni dovolj, da nek program prinaša pozitiven donos, temveč vsi programi medsebojno konkurirajo za omejena sredstva. Merjenje in primerjava dosežkov posameznih programov lahko daje pomembno informacijo o tem, kako naj se omejeni viri razdelijo med konkurenčne programe. Bistvena sprememba je eksplicitna omejitev na izdatkovni strani, ki je določena preden proračunski uporabniki začnejo sporočati svoje želje (top-down postopek pred klasičnim bottom-up postopkom) in sicer za vsak sektor oz. proračunsko enoto. Želje proračunskih uporabnikov morajo biti torej v okviru njihovega limita, s čimer se prekine praksa konvencionalnega “inkrementalnega” proračuna.

¹¹ Ott (1993, str. 58) npr. meni, da je najpomembnejši dosežek v zgodovini priprave proračunov v ZDA ravno sprejem novega proračunskega procesa, ki zahteva glasovanje Kongresa o celotnem proračunu pred obravnavanjem posameznih zahtev uporabnikov. S tem je bila odpravljena največja pomanjkljivost v tedanji proračunski praksi, to je obravnavanje posamičnih pravic porabe brez upoštevanja celote.

¹² angl. Planning, Programming and Budgeting System

1.3.1 Agregatna ali skupna fiskalna disciplina

Agregatna fiskalna disciplina pomeni vzdrževanje skupne javnofinančne discipline, torej gre za učinkovitost nadzora proračunskih izdatkov kot celote. Proračunski sistem je namreč učinkovit le, če omogoča urejen nadzor skupnega obsega proračunskih oz. širše javnih izdatkov. Nadzor sploh ne bi bil potreben, če bi lahko vedno zadovoljili vse zahteve proračunskih uporabnikov po proračunskih sredstvih. Če pa želimo realno dosegati ciljni presežek oz. primanjkljaj, moramo postaviti omejitve za zgornje meje izdatkov ob upoštevanju pričakovanih prihodkov. Teoretično je sicer možna tudi prilagoditev na strani prihodkov, vendar izkušnje držav kažejo, da so odločitve o povečanju prihodkov ne le politično sporne, temveč je fiskalna prilagoditev tudi večkrat neuspešna. Iz raziskav Mednarodnega denarnega sklada je razvidno, da je bila s fiskalno reformo uspešna skoraj polovica držav, ki so pretežno omejevale izdatkovno stran, medtem ko je bila uspešna manj kot šestina držav, ki so pretežno povečevale prihodkovno stran (McDermott, Wescott, 1996, str. 7-8).

Za vzdrževanje skupne fiskalne discipline je pomemben :

1. sam potek priprave in izvajanja proračuna (od zgoraj navzdol in šele nato od spodaj navzgor)
2. določitev cilja oz. limita na nekem višjem nivoju, ki postavi omejitev skupnih izdatkov
3. spoštovanje v prvi fazi določenega cilja oz. limita, to je ustrezna kontrola ali način upravljanja sredstev pri izvrševanju proračuna
4. položaj in vloga MF ter zakonodajnega telesa (vključujoč tudi parlamentarni odbor za finance).

Pri poteku priprave proračuna je potrebno upoštevati časovno komponento, to je redni in pravočasni cikel priprave proračuna, ki dovoljuje realno oceno finančnih posledic vseh odločitev in novih politik. Proračunski agregati naj ne bi bili rezultat oz. seštevka posameznih zahtev proračunskih uporabnikov, temveč striktno vnaprej določeni kot eksplicitna odločitev. Večina držav je razvila neke vrste večlete projekcije finančnih posledic vsaj za bistvene izdatkovne programe in investicije (glej Tabelo 4). Države EU so bile dodatno spodbujene k pripravi večletnih projekcij proračuna tudi zaradi zahtev Evropske komisije po pripravi programov stabilnosti, čeprav je povezanost le-teh z letnim proračunom po posameznih državah različna¹³. Večletne projekcije se danes smatrajo za bistveni element proračunskega načrtovanja in kontrole. Skupne fiskalne discipline namreč ni možno vzdrževati, če se odločitve o skupnih izdatkih (limitih) ne nanašajo na srednje do dolgoročno obdobje.

¹³ V Veliki Britaniji je stopnja povezanosti letnega proračuna z večletnimi projekcijami v programu stabilnosti najmočnejša. Luxemburg, Nizozemska in Irska imajo prav tako visoko stopnjo povezanosti, medtem ko nasprotno velja za Grčijo in Portugalsko. Povezanost se meri z indeksom, ki ga sestavljajo 4 kriteriji: ali se program stabilnosti pripravlja v isti enoti kot letni proračun, ali so spoštovana ista računovodska pravila in pravila poročanja, ali je priprava obeh dokumentov časovno povezana in ali obstajajo skupni proračunski cilji (Hallerberg et. al., 2001, str. 7-8).

Tabela 4: Večletne proračunske projekcije v državah OECD

Država	Da/Ne	Perioda	Komentar
Avstralija	D	1+3	ocene
Avstrija	D	1+3	srednjeročne projekcije proračuna
Belgija	N		
Kanada	D	1+2	večletno programiranje
Danska	D	1+3	večletne ocene
Finska	D	1+3	večletne ocene in limiti
Francija	N		
Nemčija	D	1+3	srednjeročni finančni program
Grčija	N		
Irska	N		v pripravi
Italija	D	1+3	večletne ocene
Japonska	N		
Nizozemska	D	1+4	večletne projekcije
Nova Zelandija	N		3-letne projekcije znane samo ministrom
Norveška	N		
Portugalska	N		projekcije le za investicije in razvojne programe
Španija	D	1+3	večletno programiranje
Švedska	D	1+2	večletne ocene
Švica	D	1+2	finančni program
Turčija	N		5-letni program
Velika Britanija	N	1+2	analiza javnih izdatkov
ZDA	D	1+4	osnovne projekcije prejemkov, izdatkov in deficita

Vir: Schiavo-Campo, Tommasi, 2001, str. 424

Pri določitvi cilja na višjem nivoju gre za kvantitativno opredeljene cilje, ki so tudi časovno določeni, npr. absolutni znesek skupnih izdatkov, relativni znesek skupnih izdatkov v %BDP ipd¹⁴. Njihov namen je postaviti pogoje (t.i. pravila igre) in zajezi zahteve po več sredstvih. Medtem ko praktično vse države poznajo neke vrste skupne omejitve (limit na agregatnem nivoju), le nekatere države določijo limite porabe sredstev tudi za posamezno enoto (ministrstvo ali skupino uporabnikov) že v prvi fazi priprave proračuna.

Ko govorimo o uresničevanju fiskalne discipline in spoštovanju predhodno določenih limitov, se moramo zavedati, da proračun ni neka rigidna shema ali plan izdatkov. Planiranje proračuna se po rednem ciklu priprave začne že eno leto pred začetkom dotičnega fiskalnega leta. Vse države zato zakonsko dopuščajo rebalans proračuna, prav tako uporabljajo instrument rezerv za dovoljene in glede na spremenjene okoliščine zaželjene spremembe proračuna. Kljub temu proračunska praksa v večini držav poudarja potrebo po upravljanju z dodeljenimi sredstvi v okviru predhodno določenih limitov do največje možne mere (OECD, 1987, str.11). Načini, kako to

¹⁴ V Republiki Sloveniji smo že pred reformo proračunskega sistema postavljali neke vrste višji cilj v prvi fazi priprave proračuna (proračunski memorandum), ki je bil izražen relativno z načrtovanim oz. maksimalnim dovoljenim primanjkljajem (v % BDP). Problem takšne določitve cilja za doseg agregatne fiskalne discipline je v tem, da niso bili striktno določeni najprej pričakovani prihodki in nato izračunani možni izdatki, temveč so se v zadnji fazi glede na potrebe (bottom-up določene izdatke) primanjkljaju ustrezno povečali pričakovani prihodki.

doseči, pa so si od države do države zelo različni, se spreminjajo v času oz. z izkušnjami v posamezni državi; npr. od strogega in podrobno centralno vodenega finančnega nadzora, preko nadzora in omejitev denarnih tokov (likvidnosti), do boja za nerazdeljene rezerve. Najnovejša tendenca, ki jo v praksi v čisti obliki prakticirajo le redke države, je t.i. blok proračun v enem znesku za posameznega proračunskega uporabnika. Poudarek je na tem, da je posamezni uporabnik prisiljen sam poiskati potreben prihranek sredstev znotraj svojega limita in če je potrebno, temu ustrezno prilagoditi svojo strategijo in prioritete. S tem je povečana ne le odgovornost proračunskega uporabnika in posameznih managerjev znotraj proračunske enote, temveč tudi zagotovljena nujna fleksibilnost za upravljanje proračunskih sredstev v smeri večje koristi za davkoplačevalski denar.

Problem skupne fiskalne discipline se v praksi kaže z naslednjimi težavami (Schick, 1998, str. 35-37), ki so pogoste predvsem v državah v razvoju in tranzicijskih državah, včasih pa jih zasledimo tudi v razvitih državah:

- proračun je načrtovan nerealno – že vnaprej je jasno, da proračun ne bo izveden kot načrtovan, saj je država odobrila več zahtev, kot jih dejansko lahko plača;
- dejansko stanje proračuna je prikrito in znano le ožjemu krogu ljudi, kar stimulira korupcijo in razdeljevanje sredstev glede na moč ali prioritete politikov in višjih birokratov;
- vlada zavestno odobri več zahtev po sredstvih, kot je dejansko možno, s čimer zavaja in daje obljube o izboljšanju socialnega stanja;
- proračun se ponovno pripravlja večkrat tekom leta, glede na obstoječe ekonomske ali politične pogoje;
- vlada nadzira porabo preko likvidnosti in plačuje račune, ko je na razpolago denar, ne pa glede na sprejeti proračun;
- vlada vzdržuje stanje navidezne uravnoteženosti proračuna, tako da ne plača določenih obveznosti in jih prenaša v naslednje proračunsko obdobje.

Zaradi takšnih problemov državam pogosto ne uspe vzdrževati skupne fiskalne discipline kljub navidezni želji, trdnosti in teoretično pravilno zasnovanem upravljanju z javnimi sredstvi. Nujno je torej postaviti cilje in omejitve, s katerimi se strinja politično vodstvo države (predsednik vlade, v nekaterih primerih tudi vodje strank ali koalicijski partnerji) in ki so formalizirani v pravilih proračunskega sistema. Tudi kadar so cilji postavljeni s strani zunanjih institucij (EU ali MDS), je njihovo udejanjanje odvisno od politične volje in podpore (Molander, 2000, str. 204). Cilji morajo biti realni in dosegljivi, saj se jih v nasprotnem primeru ne upošteva ali se prikriva dejansko stanje proračuna. Omejitve pri porabi sredstev se morajo nanašati na vse izdatke, ne le nekatere. Idealno bi bilo določiti limite tudi za posamezne dele proračuna, bodisi po vrstah stroškov, bodisi po posameznih sklopih (funkcijah, programih), s čimer postanejo omejitve bolj zavezujoče in odločitev o njih bodoči plan porabe. Doseganje sporazuma na tej ravni pomeni olajšanje bodočih pogajanj in zaježitev prevelikih zahtevkov s strani proračunskih uporabnikov. Za doseganje skupne fiskalne

discipline je bistvenega pomena tudi srednjeročni okvir, brez katerega ni moč doseči zastavljenih ciljev. Če se namreč določi omejitve le za tekoče ali naslednje leto, doseganje cilja ni problematično, saj se z zavlačevanjem in prenašanjem obveznosti enostavno prikaže boljše stanje. Zavajanje in prikrievanje je možno tudi sicer, vendar je manipulacija na srednji rok težje izvedljiva. Poleg srednjeročnih omejitev je pomemben tudi sam proračunski proces, ki mora zagotavljati kredibilnost teh omejitev.

1.3.2 Strateško planiranje in določanje prioritet pri razdelitvi javnih sredstev – učinkovitost razdelitve

Rezultat strateškega planiranja proračuna je srednjeročni okvir, ki vsebuje projekcije bodočih proračunskih agregatov in pomembnejših podagregatov (posameznih delov proračuna) z omejitvami, ocene fiskalnega vpliva v primeru sprememb politike ter formalna pravila za vzdrževanje fiskalne discipline. Srednjeročni okvir tako postane glavna naloga in odgovornost za centralno proračunsko enoto, saj je oblikovanje letnega proračuna le udejanjanje enega dela srednjeročne fiskalne strategije. Seveda je letni proračun bolj podroben, običajna je tudi periodična ponovna ocena fiskalne politike in ciljev. Srednjeročni okvir tudi ni samouresničljiv, za dejanske spremembe je potrebno vložiti veliko navora.

Učinkovitost razdelitve pomeni zmožnost proračunskega sistema, da proračunske izdatke razdeli glede na opredeljene prednostne naloge oz. prioritete in glede na produktivnost/učinkovitost javnih programov. Učinkovita razdelitev je težavna naloga v vseh državah, neredko se zgoraj omenjena pogoja med seboj izključujeta. Pogosto je politična volja pomembnejša od učinkovitosti posameznega programa. Kot je dejal direktor proračuna¹⁵ v ZDA (Lindblom, 1968, str. 11): "Ciničen vidik analiziranja produktivnosti in učinkovitosti programov v procesu političnega odločanja je v tem, da je racionalno programiranje v državnem sektorju neškodljiv poskus brez učinka, saj se o vseh pomembnih vprašanjih nazadnje odloči na politični osnovi." To sicer drži v razmerah, ko objektivne analize javnih programov ne vplivajo na odločanje na najvišji politični ravni oz. v razmerah, ko uporabnih analitičnih podatkov sploh ni na razpolago. Kadar pa so analize produktivnosti in učinkovitosti javnih programov formalna podlaga za oblikovanje sektorskih politik in znane tudi javnosti, so neredko vplivne in odločilne tudi v procesu političnega odločanja.

Razdelitev sredstev glede na prioritete ni možno brez dolgoročnega ali srednjeročnega plana, ki upošteva bodoče finančne in programske spremembe današnjih proračunskih odločitev. Prioritete se namreč spreminjajo počasi, odločitve o razdelitvi imajo praviloma večji vpliv na bodoče proračune in ne na tekoči proračun. Paradoks srednjeročnega proračunskega načrtovanja je v tem, da je pomembno predvsem za države s proračunskimi problemi, ki imajo težave že z načrtovanjem tekočega proračuna in je srednjeročni plan potemtakem le nerealna obljuba.

¹⁵ Budget Bureau Director

Neučinkovitost razdelitve se v praksi kaže z naslednjimi problemi (Schick, 1998, str. 37-40):

- kratkoročno načrtovanje proračuna (za eno leto) brez upoštevanja srednjeročnih vplivov (odobravajo se novi programi, ne upošteva se stroškov teh programov v prihodnjih letih);
- srednjeročni plan (če obstaja), je nerealen in predstavlja neuresničljive politične obljube;
- prioritete so določene le z nekaterimi izbranimi "popularnimi" programi, ki ne prinašajo pravega socialnega napredka, premalo se vlaga v človeški kapital – zdravje, izobraževanje;
- oblikovanje proračuna glede na "neprave" prioritete, določene s strani zunanjih donatorjev.

Ena bistvenih nalog modernega upravljanja z javnimi sredstvi je ustvariti pogoje, ki spodbujajo učinkovitost razdelitve. Gre za zmožnost, da vlada dodeli sredstva za določen namen oz. porabo ob hkratnem znižanju sredstev za druge namene. Če želi to početi učinkovito, mora sredstva preusmerjati s starih prioritet na nove in iz manj k bolj produktivnim in učinkovitim programom. To zahteva strateško usmerjenost in zmožnost ocenjevanja programov glede na pretekle rezultate. Mnogo držav je poskusilo vzpostaviti takšno povezavo med tekočo razdelitvijo in preteklimi rezultati, le redke pa so bile pri tem uspešne. Analize kažejo, da neuspeh izhaja predvsem iz povečane potrebe po informacijah¹⁶, višjih transakcijskih stroškov in intenzivnejših političnih nasprotovanj pri preusmerjanju sredstev (Schick, 1998, str. 89).

V razmerah skupne fiskalne omejitve je učinkovita razdelitev sredstev otežkočena zaradi "lepljivosti" obstoječih programov. Politično je namreč lažje nadaljevati s starimi, četudi neučinkoviti programi, kot pa le-te opustiti in narediti prostor za nove iniciative in programe. To je najpogostejša napaka ravno v razmerah, ko je potrebno krčenje izdatkov in učinkovitejša razdelitev. Neučinkovitost razdelitve je nujno zlo tudi v bogatih državah, vendar so stroški neučinkovitosti v revnejših državah pogosto višji. Nemalokrat se zgodi, da premalo sredstev namenijo za razvojno kritična področja (izobraževanje, zdravje, ipd.) in preveč za druga področja, ki ne prinašajo socialnega napredka (vojaška). Zaradi tega razvoj še bolj zaostaja, revščina se pogloblja.

Druga najpogostejša težava v razmerah fiskalnega krčenja pa je v tem, da ni zadostnih informacij o produktivnosti in učinkovitosti programov. Prerazdelitev in znižanje sredstev vedno povzroča politične konflikte, zato so nujne dodatne informacije o ciljih in rezultatih programov. Merilo za prizadevanje vlade v smeri večje učinkovitosti je lahko število sprememb oz. prerazdelitev. Slab znak je že to, da se proračun pripravlja na osnovi preteklih let in se preprosto vsako leto vrti znova. To

¹⁶ Poveča se potreba po podatkih, nujne so analize o vplivu posameznih programov na politične cilje. Omejena javno finančna sredstva naj bi se potrošila za tiste programe, ki imajo največji socialni prispevek.

pomeni, da vlada ne pretehta strateških ciljev in dejansko ne spremeni prioritet, niti ne premisli, kako bi spremenila ali ukinila določene aktivnosti oz. programe in začela z novimi. Opredelitev prioritet in strateških ciljev v srednjeročnem okviru je bistvenega pomena in kaže na sposobnost vlade za analiziranje programov in reševanje konfliktov. Strateške kapacitete morajo biti zato koncentrirane in centralizirane na višjem nivoju¹⁷, kjer leži tudi odgovornost za nacionalne prioritete in medsektorsko razdelitev. Pri tem je nujna povezanost med strateškimi odločitvami o prioritetah in odločitvami o razdelitvi. Prioriteta mora biti specifično določena in utemeljena, gre namreč za implicitno odločitev da npr. A dobi več sredstev kot B. Prerazdelitve sredstev v takšnem sistemu zahtevajo tudi visoko stopnjo koordinacije.

Pobuda za prerazdelitev sredstev v javnem sektorju je zelo šibka, saj ne obstaja samouravnotežujoč mehanizem (kot je trg v privatnem sektorju), ki bi zagotavljal prenos sredstev na bolj produktivne in učinkovite namene. Vlada nima dovolj informacij, da bi to storila na najnižjem nivoju, nižji nivo (ministrstva ali sektorji) pa je običajno zainteresiran, da obdrži "status quo". Zato mora centralni oz. višji nivo spodbuditi ali celo prisiliti nižji nivo k prerazdeljevanju sredstev v skladu s strateškimi usmeritvami ter zahtevati ocenjevanje in poročanje o rezultatih programov. Osnovni elementi sistema javnih izdatkov, ki spodbuja prerazdelitev sredstev v smeri bolj učinkovite razdelitve so (Schick, 1998, str. 109-110):

- vlada določi strateške cilje in prioritete vnaprej (top-down postopek);
- vlada pripravi srednjeročni okvir (3-5 let), s katerim določi omejitve za posamezen sektor v skladu z skupno fiskalno omejitvijo – izračunano na neto osnovi;
- upoštevajoč omejitve sektorja lahko minister povečuje ali znižuje sredstva za posamezen program znotraj sektorja, vendar je obseg takšnih prerazdelitev omejen;
- vlada načrtuje bodoče fiskalne okoliščine in sprejema odločitve o fiskalnih ciljih, ocenjuje vplive ob spremembi fiskalne politike;
- vlada spodbuja prerazdelitve na programe z večjo učinkovitostjo, od proračunskih uporabnikov zahteva sistematične ocene in analize programov ter poročanje o rezultatih in učinkih le-teh;
- pregled proračuna na višjem nivoju mora biti osredotočen na spremembe politike in ne podrobno na posamezne proračunske vrstice.

Razdelitev virov oz. javnih sredstev mora biti v skladu z mikroekonomskimi cilji, ki opravičujejo intervencijo s strani države, hkrati pa mora zadostiti tudi makroekonomskim ciljem. Funkcija družbene blaginje je namreč opredeljena tudi z rastjo gospodarstva, inflacijo, plačilno bilanco, zmanjševanjem revščine, zaščito okolja itd. Z širjenjem funkcije družbene blaginje je verjetnost nastanka konfliktov med posameznimi cilji vedno večja. Hkrati se povečuje tudi verjetnost normativnih

¹⁷ Strateške odločitve o prerazdelitvi sredstev med sektorji navadno sprejema vlada, medtem ko so prerazdelitve sredstev znotraj sektorja lahko v pristojnosti sektorjev oz. ministrstev. Pogosto je tudi

presoji in odločitvi o zamenjavi določenih izdatkov oz. programov (IMF, 1991, str. 29).

1.3.3 Operativna in tehnična “učinkovitost” javnofinančnega upravljanja

Pojem operativna in tehnična “učinkovitost” je v praksi uveljavljen termin, čeprav gre dejansko za produktivnost (efficiency) in ne učinkovitost (effectiveness). Pri produktivnosti (efficiency) gre namreč za primerjavo proizvodov in storitev (outputov) z uporabljenimi viri (inputi) in torej odraža stroške na enoto proizvoda ali storitve. Učinkovitost (effectiveness) pa je mera doseganja končnega cilja programa v smislu ali smo dosegli želeni socialno-ekonomski učinek (effect) oz. vpliv na družbo ali ne.

Pri operativni “učinkovitosti” gre za zagotavljanje produktivnosti pri sami proizvodnji javnih dobrin, ki ima dva vidika:

- tehnični vidik v smislu doseganja največjega možnega rezultata z danimi viri in
- prerazdelitveni vidik v smislu, ali je bila uporabljena optimalna kombinacija virov (npr. razmerje med delom in kapitalom), tako da odraža oportunitetne stroške.

Tehnična “učinkovitost” v tem kontekstu pomeni, da proračunski uporabniki zagotavljajo javne dobrine (najpogosteje so to storitve) s čim manjšo porabo virov. Zmanjšanje porabe virov ni možno, ne da bi ob tem znižali tudi količino proizvodov ali storitev. Gre za količnik med porabljenimi/potrošenimi viri in proizvedenimi rezultati (outputi). V ekonomskem smislu gre za doseganje največjega možnega rezultata (količine proizvodov in/ali storitev) ob danih virih oz. za minimalno porabo virov ob danih rezultatih. V prvem primeru gre za t.i. produktivnost na strani rezultatov (output efficiency), saj se primerja dejanski rezultat s pričakovanim rezultatom na enoto virov. V drugem primeru pa gre za t.i. produktivnost na strani virov (input efficiency), saj se ob danem rezultatu primerja pričakovano z dejansko porabo virov. Le v izjemnih primerih sta obe produktivnosti, izraženi številčno ali kot indeks, enaki (Diamond, 1990, str. 144).

Kadar je govora o učinkovitosti v javnem sektorju, v literaturi pogosto naletimo na diskusijo o tehnični neučinkovitosti v smislu nezmožnosti doseganja določene ravni porabe virov za dani rezultat (npr. nezadostna analiza in ocena investicijskih projektov, nizka raven raziskav in razvoja). Takšna neučinkovitost je imenovana kot X-neučinkovitost (IMF, 1991, str. 28) in je posledica splošnih pomanjkljivosti v notranji organizaciji javnega sektorja: bodisi političnega vmešavanja, birokratskih postopkov, rigidnosti plačnega sistema ali sistema zaposlovanja. Vključuje politične in birokratske dejavnike, ki povzročajo nenehno povečevanje proračuna, prav tako pa tudi t.i. fiskalno iluzijo javnosti, ki sprejema povečevanje števila javnih programov in povečevanja stroškov izvajanja le-teh. Le v razmerah idealnih tržnih pogojev z velikim številom ponudnikov in povpraševalcev po proizvodih in storitvah je možno

prerazdelitev sredstev znotraj sektorja v pristojnosti centralne enote – vlade ali ministrstva za finance, kar ima tako slabosti kot prednosti.

maksimizirati produktivnost. V praksi je to težko zagotoviti, še posebej, kadar gre za proizvodnjo javnih dobrin. Zanje je namreč značilna nekonkurenčnost porabe in nezmožnost izločanja posameznikov pri uživanju javne koristi. V večini primerov se zato produktivnost javnega sektorja meri relativno, glede na druge organizacije, ki ponujajo podobne storitve. Ker ni idealne ali standardizirane produktivnosti in ker je jasno, da ne obstajajo konkurenčni pogoji, je največ kar lahko storimo, da razvijemo informacijske in managerske sisteme, s katerimi se poskušamo temu čim bolj približati. Gre torej za teorijo druge najboljše možnosti, ker ni pogojev za prvo ali "Pareto" optimalno rešitev¹⁸.

Tehnična učinkovitost je sposobnost za zmanjšanje stroškov. Največkrat v proračunu ločimo med programskimi in operativnimi (administrativnimi) izdatki. Operativni so tisti, ki so potrebni za delovanje državnih institucij in so predpogoj za programske izdatke (oblikovanje, izvajanje, spremljanje in vrednotenje programov). V praksi se države pogosto zatekajo k tehnični učinkovitosti, da bi v razmerah restriktivnega proračuna popravile fiskalno neravnotežje. Pogosto se namreč omejuje (zmanjša ali celo zamrzne) operativne izdatke, da se lahko odobri povečanje programskih izdatkov, ki so upravičeni s socialnimi in gospodarskimi koristmi. Tako omejevanje operativnih izdatkov je rešitev pred pritiski javnosti po cenejši državi, hkrati pa pomeni oteženo delo ministrov in managerjev v javni upravi, ki morajo višjo raven storitev doseči z manj viri.

Operativna učinkovitost se zato nanaša pretežno na operativne izdatke za material, storitve in plače, medtem ko je pri izdatkih za investicije in transfere pomembna predvsem učinkovitost razdelitve. Težko je namreč govoriti o operativni učinkovitosti pri socialnih transferih prebivalstvu. Kljub temu je seveda možna kvalitativna analiza takšnih izdatkov (na primer točnost plačil, časovna ustreznost storitve, zadovoljstvo potrošnikov). Operativna učinkovitost je pomembna, ker vpliva na razpoložljivost sredstev za socialni razvoj, odnos in zaupanje prebivalstva v javni sektor, relativne cene med javnimi in tržnimi dobrinami, razdelitev sredstev med javnim in privatnim sektorjem, nenazadnje tudi na razpoložljivost informacij o javnih financah in programih širši javnosti. Predvsem je operativna učinkovitost pomembna v revnejših državah, kjer se nemalokrat zgodi, da se omejena sredstva, nujna za kritični nivo socialnega razvoja, izgubijo za nepotrebne administrativne izdatke (Schick, 1998, str. 111-112).

Problemi operativne neučinkovitosti v praksi so (Schick, 1998, str. 40-41):

¹⁸ Pareto optimum je zagotovljen v konkurenčnih razmerah, ko je razdelitev virov oz. sredstev takšna, da (1) ni možen večji rezultat z drugačno razdelitvijo virov, brez da bi pri tem znižali nek drug rezultat in (2) z drugačno razdelitvijo ni možna večja koristnost za posameznega potrošnika, brez da bi pri tem znižali koristnost drugemu. Do Pareto optimuma pridemo z izenačevanjem mejnih stopenj transformacije v proizvodnji in mejnih stopenj substitucije pri potrošnji. Pogoji oz. predpostavke pa so: obstoj konkurenčnega trga in simetričnost informacij, brez eksternalij, padajoči donosi obsega. Podrobnejši opis družbenega oz. socialnega optimuma, ki mora zadostiti tudi presoji javnosti o (pre)razdelitvi dohodka in blaginje glej npr. v IMF (1991, str. 19-25).

- število zaposlenih v javnem sektorju raste, vendar realne plače v javnem sektorju upadajo;
- produktivnost dela upada, ne investira se v znanje in informacijsko tehnologijo, delovni pogoji in drugi pogoji dela so slabi;
- operativni izdatki so negotovi tudi potem, ko je proračun že odobren - zaradi tega so managerji kratkoročno usmerjeni in nezainteresirani za investicije z donosom na daljši rok, boj za proračunska sredstva postane bolj pomemben od rezultatov;
- nadzor nad porabo sredstev je centraliziran z zelo podrobnimi pravili za zaposlene, formalna pravila so v praksi pogosto kršena;
- neformalni dogovori diktirajo zaposlovanje in napredovanje v javnem sektorju, sklepanje pogodb po javnih naročilih, značilno je plačevanje in nagrajevanje po lestvicah, itd.;
- korupcija je v porastu, pogosto je ni moč prijaviti.

Z namenom izboljšanja operativne učinkovitosti so v javnem sektorju v 1980-ih in 1990-ih začeli uveljavljati ekonomske koncepte podjetništva – t.i. novi javni management¹⁹. Uveljavljajo se nove oblike sklepanja pogodb znotraj javnega sektorja in med javnim in privatnim sektorjem, večja je usmerjenost na rezultate, poudarja se odgovornost za aktivnosti in programe, modernizira se informacijske sisteme ipd. Nekatere države so poskusile izboljšati tehnično učinkovitost preko vnaprejšnje (ex ante) specifikacije ciljev in naknadne (ex post) analize ter revizije rezultatov. Uspešni primeri takšnih poskusov so predvsem Nova Zelandija, Velika Britanija, Avstralija in Švedska, katerih izkušnje so pritegnile mnoge druge države k podobnemu razmišljanju o prestrukturiranju operativnih izdatkov.

V preteklosti se je operativna učinkovitost izvajala preko strogega zunanjega nadzora na strani virov (inputov), le redke države so v zadnjem času prešle na nadzor rezultatov. Pri tem se je potrebno zavedati, da nadzor nad viri in aktivnostmi še vedno ostaja (ni popolnoma odstranjen), vendar se dodatno analizirajo tudi rezultati, ki celo preidejo v ospredje. Nadzor nad porabo sredstev je še vedno bistveni element proračunskega sistema, vendar se z razvojem spreminja sam način izvajanja nadzora, ki ga lahko razdelimo v 3 faze (Schick, 1998, str. 113-123):

- **zunanji nadzor** – poteka s strani centralne proračunske enote, nadzira se izključno vire, saj se informacij o rezultatih ne zbira sistematično, nadzor je podroben (običajno vsaka proračunska vrstica) in se izvaja pred samo porabo sredstev (centralna enota mora odobriti porabo sredstev);
- **notranji nadzor** – se še vedno nanaša na inpute, vendar managerjem ni potrebno pridobiti predhodne odobritve s strani centralne enote; izvajajo ga nadzorniki znotraj posameznega proračunskega uporabnika; gre za delni prenos odgovornosti na managerje, ko sprejmejo pravila in predpisane postopke kot legitimne, pravične in racionalne; bistvenega pomena postane naknadna revizija

¹⁹ angl. New Public Management

nad porabo sredstev, ki zajame le določen vzorec ali količino sredstev; managerji so kot porabniki sredstev na prvi stopnji odgovorni za legalnost in namenskost porabe; managerji imajo do določene mere proste roke pri organizaciji dela in izvajanju nalog, še vedno pa so omejeni z zunanjimi pravili s strani centralne finančne enote;

- **managerska odgovornost** – nadzor je osredotočen na rezultate; managerji imajo proste roke pri porabi sredstev v okviru svojega resorja, vendar so tudi polno odgovorni za rezultate, centralna enota jih omejuje le še z redkimi pravili; pomembna je primerjava dejanskih rezultatov z vnaprej opredeljenimi cilji, različne mere oz. indikatorji uspešnosti, revizija se razširi tudi na rezultate, spremeni se vsebina in pomen letnih poročil, za primerjavo služijo stroškovne analize.

Te faze narekujejo logičen proces razvoja. Zunanji razvoj je temelj za vzpostavitev notranjega nadzora, robusten notranji nadzor pa predpogoj preden zaupamo managerjem fleksibilnost in odgovornost za vire in rezultate. Nekatere tranzicijske države so v iskanju hitrega napredka poskušale s tretjo fazo pred vzpostavitvijo primerne notranjega nadzora in se soočajo s problemi ali celo znižanjem operativne učinkovitosti. Managerska odgovornost je uspešna le, kadar obstajajo za managerje vzpodbude za operativno učinkovitost, odgovornost mora biti ustrezno sankcionirana, drugače so tudi informacijske zahteve in procesi. Predpogoj za takšen nadzor je, da so managerji že sprejeli pravila racionalnega, legitimnega in učinkovitega trošenja (managerska etika), zato se jim lahko zaupa, hkrati pa že obstajajo ali so v fazi razvoja sistemi za merjenje učinkovitosti ter za to potrebni podatki. Managerska odgovornost daje managerjem popolno svobodo v smislu izbire virov in zato potencialno največji prispevek k večji učinkovitosti. Ker niso več omejeni z enostranskimi pravili, ki veljajo za vse, so še močnejše stimulirani za doseganje večje učinkovitosti, hkrati pa so informacije in poročila o rezultatih poslovanja pozitiven korak k večji transparentnosti.

Managerska odgovornost je postala v zgoraj navedenih državah zamenjava za različne metode zniževanja operativnih izdatkov, ki so nastale v razmerah vztrajnega proračunskega primanjkljaja, naraščajočih transferov in izdatkov za obresti. Te metode, kot npr. zamrznitev porabe, linearna znižanja izdatkov, likvidnostne omejitve, učinkovitostne dividende ipd., so bile skrajno nezaželjene s strani proračunskih uporabnikov, a nujno zlo za vzdrževanje fiskalne discipline s strani centralne finančne enote. Dlje kot so bile v veljavi te metode, večja je bila verjetnost, da so se uporabniki prilagodili na zmanjšanje sredstev s tem, da so znižali količino ali celo kakovost storitev. Torej je bil znižanju virov ustrezno znižan rezultat, produktivnost in učinkovitost pa nič večja, pogosto celo nižja.

Sistemi managerske odgovornosti nedvomno prinašajo napredek v smeri večje učinkovitosti in izboljšanja javnih storitev, vendar je potrebna previdnost pri vpeljavi takšnega sistema. Uspeh namreč ni odvisen od atraktivnosti same ideje, temveč je

predhodno potreben robusten in zanesljiv sistem notranje kontrole. Pred vpeljavo notranje kontrole pa je potreben dobro delujoč sistem zunanje kontrole, kar pomeni, da proračunski uporabniki sprejemajo pravila centralne finančne enote kot pravična in se jim ne poskušajo izogniti. Države, ki še niso prešle te faze razvoja in poskušajo s sistemom managerske odgovornosti, se podajajo v težko in negotovo nalogo.

1.4 Zakaj je bila potrebna reforma in razvoj proračunskega sistema v Republiki Sloveniji?

Republika Slovenija je že pred nekaj leti začela z reformo javnih financ, saj je zmanjšanje deleža javnofinančnih izdatkov v BDP tako kot v vseh ostalih državah sveta pomembno za zdravje javnih financ nasploh, pripomoglo pa bi tudi k povečevanju konkurenčnosti slovenskega gospodarstva. Hkrati je ob bližajočem se vstopu v Evropsko unijo potrebno upoštevati Maachtrichtske kriterije in Predpristopni ekonomski program s srednjeročnim ciljem izravnosti javnih financ širšega sektorja države.

V večini držav, ki so uspešno izvedle reformo javnih financ, je obstajala tako politična podpora kot tudi nekdo, ki je predvsem v začetnih fazah predstavljal gonilno moč za nadaljevanje in širjenje reforme. Najpogosteje se javnofinančna reforma začne in uspešno nadaljuje s proračunsko reformo, ravno zaradi njenega močnega vpliva in pomembne vloge MF pri razdelitvi javnih virov. S proračunsko reformo naj bi razvili sistem in procese, ki simultano vodijo k izboljšavam pri razdelitvi, razpolaganju in upravljanju z javnimi viri. Tudi za Republiko Slovenijo lahko rečemo, da je proračunska reforma predstavljala pomemben element javnofinančne reforme. V zadnjih letih je bila proračunska reforma osredotočena predvsem na proces, to je na področje priprave in izvrševanja proračuna. Njen namen je predvsem boljše upravljanje z javnimi financami ter priprava javnih financ na vstop v EU.

Vse srednje in vzhodno evropske države še niso vzpostavile ključnih elementov modernega in učinkovitega proračunskega sistema, čeprav so dosegle nek minimalen standard, potreben za vključitev v EU. Med najpomembnejše elemente, kjer so še vedno prisotne pomanjkljivosti tudi pri nas, Allen (2000, str. 15) med drugim uvršča:

- problem razdeljenosti proračuna (ki vključuje tudi slab nadzor nad javnimi institucijami);
- kljub uvedbi srednjeročnega načrtovanja so okviri določeni na nazanesljivih in nepopolnih statističnih informacijah in nezadostno podprti z ekonometričnimi modeli;
- več institucij je odgovornih za pripravo srednjeročnih proračunskih okvirjev, nacionalnega razvojnega programa, programa javnih investicij in koordinacijo finančne pomoči, ki bi morale biti centralizirane na MF (pri nas se vloga deli še na Urad za makroekonomske analize in razvoj);

- določanje limitov porabe v zgodnji fazi procesa priprave proračuna (postopek od zgoraj navzdol) je redko, proračunski dokument je predstavljen parlamentu na neprimeren način za praktično uporabo in premalo transparenten;
- ni enotnega zakladniškega računa;
- nezmožnost poročanja oz. predstavitve zaključnih računov in bilanc javnega sektorja po evropskih standardih ESA95;
- nezadosten finančni nadzor in notranja revizija.

Vzdrževanje skupne fiskalne discipline, učinkovitost razdelitve in tehnična učinkovitost so komplementarne naloge proračunskega sistema. Dobro razvit proces priprave in izvrševanja proračuna mora služiti vsem trem ciljem, vendar zahteva tudi različne informacije in specifična znanja.

Ob vsem tem ne smemo pozabiti na povezanost in odvisnost reforme druga od druge. Javnofinančna reforma bo neuspešna, če ne bo konsistentna z ostalimi reformami, predvsem z reformo javne uprave in če ne bo zagotovljena kontinuiteta ter podpora reformi v nekem daljšem, vsaj srednjeročnem obdobju.

Tradicionalni proračun v Republiki Sloveniji pred začetkom reforme je bil primarno osredotočen na strogo kontrolo virov. Nezavedanje rezultatov proračuna v javnem sektorju je povzročilo tudi nerazvitost sistemov javnega upravljanja in načina odločanja. Odgovornost za upravljanje proračuna je bila popolnoma centralizirana na MF, proračunski uporabniki niso imeli nikakršne finančne odgovornosti niti fleksibilnosti. Zakoni, Uredbe, pravilniki in druga regulativa se je nanašala izključno na rabo virov, brez ali le z minimalno vezanostjo na rezultate.

Sam postopek priprave proračuna je bil po svoji naravi inkrementalen (dodajanje novih izdatkov) na osnovo preteklega leta. Bistvene pomanjkljivosti so bile naslednje:

- vsak proračunski uporabnik je pripravljaj svoj finančni načrt oz. svoj del proračuna neodvisno od ostalih;
- za proračunske uporabnike je bilo značilno “cinično” delovanje v smislu, da so v finančnih načrtih vedno precenjevali svoje potrebe po finančnih sredstvih; v razmerah poštenega načrtovanja so jih namreč zniževanja proračunskih izdatkov v naslednji fazi najbolj prizadela in so nosili neporocionalno visok delež prilagoditve;
- finančni načrti uporabnikov so se nato sešteli in celota tako dobljenih izdatkov se je primerjala z možnimi prihodki (vedno so bili izdatki previsoki glede na želeno raven proračunskega presežka/primanjkljaja);
- prilagoditev na strani izdatkov se je izvedla v kratkem času (brez analiz in preudarnega razmisleka), zato je bila z vidika uporabnikov pogosto nepravilna (linearni rezi za določen %);
- proračunski uporabniki so nato finančne načrte prilagodili v časovni stiski, največkrat so znižali nove investicijske programe in odlagali njihovo izvrševanje v naslednja leta.

Proračun kot bistven dokument v procesu trošenja javno finančnih sredstev je bil predstavljen Državnemu zboru po posameznih postavkah, ki pogosto niso dale informacije o tem, za kakšen namen se bo potrošil denar. Takšen proračun je bil skoraj vedno povezan s kratkoročnim upravljanjem in odločitvami (največ do enega leta), kar je vodilo do nepravilnosti in neučinkovitosti na dolgi rok. Velika količina vsebinsko nepovezanih postavk, ki so bile nadalje razdeljene še na konte ekonomske klasifikacije, je povzročila nepreglednost in netransparentnost proračuna. Ne le, da je bilo postavk preveč in so nekatere nosile nepomembno majhne zneske pravic porabe, pogosto ime postavke ni izražalo njene vsebine. Proračunski uporabniki so vsako leto odpirali nove postavke zaradi novih idej/programov ter z upanjem, da bodo zaradi tega upravičeni do večjega deleža sredstev. Zaradi takšne strukture proračuna je bilo tudi odločanje in amandmiranje v Državnem Zboru težko in nepregledno. Število amandmajev se je povečevalo tako kot število postavk v proračunu, pravega učinka prerazdeljevanja pa ni bilo. Vsebinska nepovezanost in netransparentnost je onemogočala povezati opredeljene prioritete z dejanskimi pravicami porabe na posameznih postavkah. Tudi informacijski sistem ni bil primerna osnova za določanje prioritete.

Več let trajajoče kratkoročno načrtovanje je povzročilo togost in nenatančnost proračuna. Tekom leta je bilo potrebnih mnogo prilagoditev v zadnjem hipu, kar je MF povzročalo težave, ostalim proračunskim uporabnikom pa nefleksibilnost in s tem neučinkovitost na operativni ravni. Sam proračunski postopek je v pretežni meri potekal v drugi polovici leta, zaradi kratkih rokov je bilo veliko nestrpnosti in nerealnega načrtovanja. Ker v preteklosti v fazi načrtovanja proračuna ni obstajal mehanizem omejevanja skupne ravni izdatkov glede na razpoložljiva sredstva, je bilo zahteve proračunskih uporabnikov praktično nemogoče zajezi. Ker se je proračun pripravljal po t.i. bottom-up postopku, je vsaka sprememba povzročila ponovno načrtovanje do najbolj podrobnega nivoja, kar je za proračunske uporabnike pomenilo nepotrebno podvajanje nalog. Brez limitov porabe na posameznih področjih oz. za posamezne proračunske uporabnike, se je brez večjega učinka podaljševal rok načrtovanja in sprejemanja proračuna. V končni fazi je vedno prihajalo do vsebinsko nesprejemljivih odločitev in z vidika uporabnikov destruktivnih zniževanj pravic porabe.

Ker so bili prihodki načrtovani nerealno (previsoko), se je zaradi doseganja ciljnega presežka/primanjkljaja ob koncu leta omejevalo izdatkovno stran (najprej preko likvidnostnih omejitev, nato pa z raznimi "ad hoc" odločitvami ali linearnimi rezi). Takšno početje je že v osnovi sporno, saj je MF omejevalo pravice porabe, ki jih je odobril Državni zbor, brez da bi predložili rebalans proračuna. Zakon o javnih financah (v nadaljevanju ZJF) v svojem 40. členu sicer daje pravico MF, da začasno zadrži izvrševanje proračuna za največ 45 dni, tako da ustavi prevzemanje obveznosti, podaljšuje pogodbene roke plačil in ustavi prerazporejanje proračunskih sredstev. Ti ukrepi naj bi se uporabili, kadar med letom nastanejo nove obveznosti za proračun ali se za proračun neugodno spremenijo gospodarska gibanja. V Republiki

Sloveniji pa so takšni ukrepi za uravnoteženje proračuna ob koncu leta stalnica že od leta 1998. Prenašanje obveznosti v naslednje leto je tipična slabost tradicionalnega, kratkoročno usmerjenega proračuna, ki je posledica nerealnega načrtovanja. Hkrati se s takšnim početjem rigidnost proračuna v naslednjem letu še povečuje. Zaradi običajno linearnega krčenja vseh programov ob koncu leta, le-ti ostajajo nedokončani. Kljub temu, da se morajo ukrepi po ZJF enakomerno nanašati na vse uporabnike, prihaja do neuravnoteženosti, saj je možno iskati prihranke in omejiti porabo le tam, kjer do uveljavitve ukrepov še niso potrošili ali predobremenili vseh razpoložljivih sredstev. Vedno se ukrepi za uravnovešanje nanašajo le na tisti del izdatkov, ki predstavlja fleksibilen del proračuna.

Posamezna ministrstva so pripravila, Državni zbor pa sprejemal Nacionalne programe specifičnih področnih politik²⁰, brez finančnih vplivov in odraza le-teh v letnem proračunu. Ker niso bile upoštevane finančne zmožnosti in proračunske omejitve, je prihajalo do neskladja med obljubami oz. nejasnimi političnimi prioritetami v nacionalnih programih in dejanskimi pravicami porabe določenimi z letnim proračunom.

Informacijski sistem še danes ne omogoča spremljanja rezultatov, ne daje ustreznih informacij managerjem pri njihovih odločitvah. O managerjih v javni upravi bi sploh težko govorili. To so kvečejmu osebe, ki sprejemajo odločitve "ad hoc", preko političnih vplivov ali po intuiciji, ne pa preko analiz in ocen uspešnosti (produktivnosti in učinkovitosti) posameznih programov. Njihove odločitve so tipično kratkoročne, usmerjene na tekoči letni proračun. Ker ni fleksibilnosti in spodbud za večjo uspešnost, si vsak uporabnik proračunskih sredstev prizadeva le za čim višji delež sredstev v proračunu, razdelitev le-teh na posamezne programe pa je nepremišljena. Načrtovanje je slabo, tekom leta prihaja do številnih odstopanj od načrtovanjega proračuna, kar zahteva ogromno prerazporeditev in tekočega usklajevanja z MF tekom faze izvajanja proračuna. Ker ministri in ostali zaposleni nimajo opredeljenih strategij, ciljev in nalog za posamezne programe, se tudi z njimi ne morejo poistovetiti in se niso pripravljene odreči nobenemu programu zaradi novih idej in iniciativ. Za tradicionalen proračun značilna rigidnost tako postane še večji problem.

Med izvajanjem proračuna postopki niso predpisovali rednega in/ali občasnega spremljanja in nadzora nad tem, ali je dejanska poraba v okviru pričakovanj, v skladu s cilji in strategijami, določenimi v strateških dokumentih in v skladu z skupno fiskalno omejitvijo, določeno v proračunskem memorandumu. Pretekli sistem ni predvideval nikaršnih ocen dejanske uspešnosti in rezultatov, ki bi dale informacije o prednostih in slabostih izvajanja, oz. ki bi pojasnejvale uspešnost ali neuspešnost izvedbe posameznega projekta ali aktivnosti. Letna poročila proračunskih uporabnikov, ki so spremljala zaključni račun, so do določene mere sicer sledile dosežke, vendar so le-ti ostali ločeni od postopka razdelitve proračunskih sredstev v naslednjem letu. Poročanje je bilo neurejeno, nesistematično, pogosto preobsežno in se je smatralo

²⁰ npr. Nacionalni program izgradnje avtocest

kot kup nepotrebnih in nepreglednih podatkov za nadzornike in kot nepotrebno, časovno potratno delo za same uporabnike. Predstavitev ex-post dosežkov v poročilih se je pri posameznih uporabnikih zelo razlikovalo, pogosto ni bila smiselna ali nemogoča redna in sistematična primerjava dejanskih rezultatov s finančnimi načrti in proračuni. Spremljajoča pojasnila k proračunu so se pripravljala šele v zadnji fazi ciklusa priprave proračuna, ko so pravice porabe že bile določene. Ker se je proračun pripravljal po bottom-up postopku, je to bilo smiselno z vidika, da ni bilo potrebno pojasnil ponovno pripravljati ob vsakokratnih spremembah tekom pogajanj oz. celotnega postopka priprave proračuna. Z vidika vsebinske ustreznosti s proračunom odobrenih sredstev pa je takšno početje nesmiselno, saj naj bi ravno pojasnila dala pomembne informacije, ki so potrebne za odločitve v samem procesu priprave proračuna.

1.5 Novosti proračunskega sistema v Republiki Sloveniji

V Republiki Sloveniji je bil koncept reforme načrtan z ZJF ter drugimi podzakonskimi predpisi izdanimi na njegovi podlagi. Vsebinsko gre za premik od t.i. tradicionalnega proračunskega sistema k novemu, reformiranemu, ki se je začel že pred samo uveljavitvijo ZJF. Razvoj proračunskega sistema v smeri novega javnega managementa²¹ se je začel leta 1995, ko se je začela spreminjati stroga tradicionalna vloga MF kot centralne nadzorne enote. Sodobni koncepti upravljanja namreč zahtevajo določeno stopnjo samostojnosti in svobode za proračunske uporabnike, hkrati pa je s tem delegirana tudi odgovornost. Kljub vsemu je potrebno ravnovesje med finančno disciplino, ki jo lahko vzdržuje le centralna finančna enota in med svobodo upravljanja proračunskih uporabnikov. Doseganje takšnega ravnovesja se je v Republiki Sloveniji izkazalo kot najtežja naloga, zaradi katerega je bila potrebna vrsta organizacijskih, tehničnih, operativnih, analitičnih in drugih sprememb, ki so bili osnova za nov reformiran sistem proračuna.

V prvi fazi reforme (1991) je Republika Slovenija uvedla dohodnino in **integralni proračun**, s čimer je ukinila t.i. fiskalno samoupravljanje samostojnih interesnih skupnosti kot ločenih proračunov. To je bil prvi korak naproti zahtevam tržnega gospodarstva, pri čemer je centralizacija fiskalnega sistema sploh omogočila vodenje restriktivne fiskalne politike in je bila skupaj z restriktivno denarno politiko odločilnega pomena za uspeh makroekonomske stabilizacije gospodarstva.

Ker učinkovit nadzor lahko dosežemo le na podlagi dobrih informacij in podatkovne baze, so bile potrebne **spremembe in uvedbe novih klasifikacij**. Tradicionalen proračun navadno vključuje institucionalno klasifikacijo – **kdo** je porabnik sredstev in podrobno stroškovno razdeljenost posameznih postavk proračuna. Takšen sistem namreč temelji na kontroli inputov oz. virov sredstev, ki pa ne dajejo zadovoljivega odgovora na to, ali je država učinkovita oz. uspešna pri doseganju javno zaželenih učinkov. Ob sami definiciji institucionalnega sektorja države in ob razvoju nove

ekonomske klasifikacije proračunskih izdatkov, ki nam pove **kaj** oz. katere stroške država plačuje (plače, materialne stroške, investicije, itd.), je bila potrebna tudi nova programska oz. funkcionalna klasifikacija, ki nam daje informacijo o tem, **zakaj** oz. za kateri namen se izvaja določena proračunska aktivnost (ZJF, 2000). Sama **klasifikacija po funkcijah oz. programih** pa še ni zadostna, potrebna je tudi opredelitev ciljev, namenov, rezultatov in učinkov v proračunskem procesu. Vsebinsko gre za premik od inputno ali k virom usmerjenega proračuna (resource oriented budgeting) v outputno ali k rezultatom usmerjenega (result oriented budgeting), ki v svoji najbolj razviti enačici preide celo v usmerjenega k učinkom (outcome oriented budgeting)²². Ta razvoj proračunskega sistema je podlaga za nadzor in decentralizacijo odgovornosti v smeri modernega upravljanja v javni upravi.

Zaradi nadzora proračunskih izdatkov kot celote v smeri učinkovitega in urejenega nadziranja skupnega obsega izdatkov proračuna (fiskalna disciplina), je bila z reformo uvedena **srednjeročnost** oz. načrtovanje večletnih okvirjev proračunskih agregatov tako na prihodkovni kot izdatkovni strani za štiri leta vnaprej. Takšen sistem ima poleg same kontrole dodaten pozitiven učinek na pripravo večletnih, srednjeročnih in dolgoročnih investicijskih in razvojnih programov ter njihovo povezanost in usklajenost s sektorskimi in nacionalnimi strategijami. Do pred nedavnim neusklajene sektorske strategije so bile združene v en sam dokument – Strategija gospodarskega razvoja Republike Slovenije. Večletni proračunski okvirji se vsako leto prilagajajo glede na spremembe splošnih ekonomskih pogojev (inflacija, rast BDP, davčne stopnje itd.), glede na spremembe v političnih odločitvah o prioritetah ter glede na ocene stanja in razvoja posameznih področij proračunske porabe.

²¹ angl. New Public Management

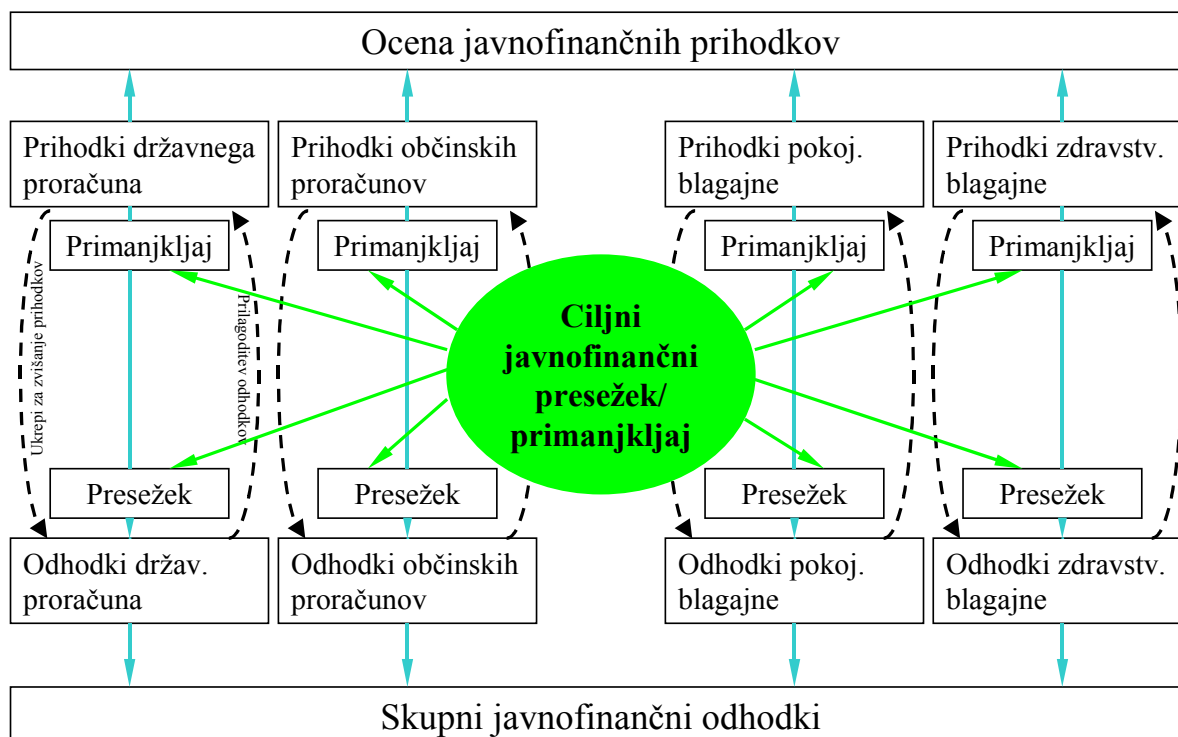
²² V vsakem primeru se upošteva tudi rezultate, kajti merjenje samo učinkov brez upoštevanja virov, aktivnosti, proizvodov in storitev ni smiselno.

Ravno zaradi izkušenj in pozitivnih učinkov večletnega proračunskega načrtovanja, ki so prvotno bile le projekcije oz. predvidene porabe v prihodnjih letih, se je Vlada RS odločila za t.i. **dvoletni proračun**²³. V naslednjih letih je bilo zato realneje pričakovati rebalans proračuna, do česar je v letu 2002 dejansko prišlo. Dvoletni proračun naj bi prispeval k učinkovitosti v samem proračunskem procesu, saj naj bi bistveno skrajšal čas priprave in sprejemanja proračuna. Tako naj bi managerji in zakonodajalec pridobili več časa za vsebino programov in njihovo izvedbo ter izboljšali delovanje javnega sektorja. S takšno rešitvijo se je močno zmanjšala verjetnost uporabe instrumenta začasnega financiranja, ki je pri nas zaradi restriktivnosti povzročal veliko težav proračunskim uporabnikom. Negativna posledica uvedbe dvoletnega proračuna je postalo manj natančno načrtovanje proračuna za drugo leto (z indeksiranjem prvega leta), zaradi česar bo v prihodnje potrebno nadgraditi in izboljšati tehnike načrtovanja.

Za uresničitev ciljev ekonomske politike in učinkovitejše upravljanje z javnimi financami na makroekonomski ravni so bile potrebne tudi spremembe postopka in časovna dimenzija načrtovanja in sprejemanja proračuna, ki je bila ključnega pomena za večjo kakovost priprave predloga proračuna in njegovo usklajenost z makroekonomskimi cilji in strategijami, določenimi v proračunskem memorandumu. Gre za učinkovitost razdelitve, saj mora dober proračunski sistem biti sposoben razdeliti sredstva na osnovi prednostnih nalog (prioritet) države. Tradicionalen proces priprave proračuna od spodaj navzgor (bottom-up) temelji na nenehnem dodajanju sredstev glede na odobrene zahteve proračunskih uporabnikov. Višina skupnih izdatkov proračuna je seštevka vseh zahtev in je do konca proračunskega procesa neznanka. Tak pristop seveda generira povečevanje velikosti javnega sektorja. V reformiranem sistemu proračunskega načrtovanja centralna finančna enota – MF, prepušča proračunskim uporabnikom sklepanje kompromisov glede različnih programov, saj sami odločajo o razdelitvi sredstev znotraj svojega resorja. Vsak minister je torej svoj finančni minister, ki odloča med prednostnimi nalogami znotraj svojih vnaprej določenih finančnih omejitev. Gre za **sistem priprave proračuna od zgoraj navzdol (top-down)**, pri čemer se glede na fiskalne omejitve najprej določijo globalni okviri in možnosti javnega financiranja (glej Sliko 1), šele nato pa se v okviru svojih limitov odloča o podrobnem finančnem razrezu znotraj vsakega resorja.

²³ Dejansko ne gre za dvoletni proračun, kajti pravno formalno po ZJF je proračun letni dokument. Gre le za pripravo in sprejem dveh letnih proračunov hkrati. Tu uporabljam pojem dvoletni proračun, ker se je ta termin že uveljavil v strokovnih razpravah in internem gradivu Ministrstva za finance RS.

Slika 1: Mehanizem vzdrževanja skupne fiskalne omejitve v RS



Vir: Interno gradivo Ministrstva za finance RS

Ravno zaradi teh sprememb je bilo potrebno postopek priprave proračuna razdeliti v dve stopnji in govorimo o t.i. **dvostopenjskem proračunskem postopku** (glej Sliko 2). Tu gre za časovno – terminsko spremembo v samem postopku priprave proračuna, ki je bil pred reformo v celoti skoncentriran predvsem v drugi polovici leta. V reformiranem sistemu se prva faza odvija v prvi polovici leta oz. že do aprila in zajema določitev makroekonomskih okvirjev proračuna (makrofiskalni scenarij), določitev prioritet s proračunskimi izhodišči ter okvirni razrez nominalnih prihodkov in odhodkov proračuna po programsko-funkcionalni in ekonomski strukturi glede na vnaprej določen ciljni presežek oz. primanjkljaj. Šele ko je prva faza zaključena in so okvirji posameznih resorjev sprejeti, sledi druga faza priprave podrobnih finančnih načrtov uporabnikov, ki pa ne smejo presegati že sprejetih okvirjev. Na tej podlagi potekajo pogajanja med MF in proračunskimi uporabniki ter se pripravi predlog državnega proračuna. Nadalje sledi sprejem proračuna na Vladi, predložitev predloga proračuna v Državni zbor, parlamentarna razprava, vlaganje amandmajev, priprava, obravnava in sprejem dopolnjenega predloga proračuna (Kamnar, Pogačar, 2001). Tudi v Državnem zboru je z novim pravilnikom postopek amandmiranja in sprejemanja proračuna po novem bistveno skrajšan. Takšen dvostopenjski proračunski postopek je bil v nekoliko modificirani obliki v Republiki Sloveniji izpeljan v letu 2001, ko se je pripravljala proračun za leto 2001, vendar s polletno zamudo. Vsa pravila dvostopenjskega top-down postopka pa so bila prvič uporabljena pri pripravi in sprejemanju proračuna za leti 2002 in 2003, ko je bil hkrati prvič v zgodovini sprejet proračun za dve leti.

Slika 2: Dvostopenjski proračunski postopek

VZDRŽEVANJE SKUPNE FISKALNE DISCIPLINE Z ELEMENTI ALOKACIJSKE IN TEHNIČNE UČINKOVITOSTI	Prva stopnja	Druga stopnja	ALOKACIJSKA IN TEHNIČNA UČINKOVITOST
	1. Poročilo o makroekonomskih gibanjih in uresničevanju ekonomske in strukturne politike (marec) 2. Makrofiskalni scenarij (marec) 3. Makrofiskalni scenarij in proračunska izhodišča 3.1. Globalni nominalni okviri prihodkov in odhodkov proračuna po ekonomski in programski strukturi 3.2. Ciljni presežek oziroma primanjkljaj 3.3. Državne prednostne naloge (april – pomladna vladna seja)	1. Proračunski memorandum (april) 2. Navodila za pripravo proračuna: PU, ZPIZ, ZZZS, državni skladi in agencije (maj) 3. Priprava finančnih načrtov neposrednih proračunskih uporabnikov in obrazložitev FN (maj, junij) 4. Usklajevanja med MF in PU (junij) 5. Priprava predloga proračuna (sredina julija) 6. Sprejem predloga proračuna na vladi (sredina julija) 7. Predložitev predloga proračuna v DZ (1. oktober) 8. Jesensko poročilo (november) 9. Dopolnjen predlog proračuna (december) 10. Sprejem proračuna (december)	

Vir: Interno gradivo Ministrstva za finance RS

2. VPLIV PRORAČUNSKEGA SISTEMA NA DOSEGANJE FISKALNIH CILJEV

Sistem lahko definiramo kot skupek številnih med seboj interaktivnih delov, ki prispevajo k skupnemu cilju. Posamezni deli sistema so navadno med seboj močno odvisni: če posamezen del sistema ne deluje ali deluje slabo, to rezultira v slabem delovanju celotnega sistema (SNAO, 1998, str. 31). Če npr. proračunski uporabniki ne predložijo zadostnih in kvalitetnih informacij v svojih predlogih proračuna, potem imajo tudi MF, vlada in parlament težave s pripravo in sprejemanjem proračuna, ki bi zagotavljal učinkovito delovanje državnega sektorja. Četudi so zagotovljene obsežne in kvalitetne informacije, rezultat proračunskega sistema ne bo najboljši možen proračun, kadar sprejemniki odločitev nimajo možnosti, sposobnosti ali časa, da bi le-te informacije uporabili pri svojih odločitvah.

Proračunski sistem razumem v širšem smislu kot sistem finančnega upravljanja, katerega končni rezultat ni le s fiskalnim ciljem skladen proračun, temveč tudi njegova učinkovita poraba. Med seboj povezani in interaktivni deli proračunskega sistema so:

- proračunski udeleženci, njihove vloge, dolžnosti in odgovornosti (parlament, vlada, ministrstva in izvajalske institucije²⁴);

²⁴ Angl. executing institutions. V Republiki Sloveniji gre za t.i. organe in organizacije v sestavi – uprave, agencije, direkcije ipd. Upoštevati moramo, da pri nas politična funkcija ni vedno ločena od izvajalske funkcije, saj ministrstva poleg funkcije oblikovanja politike na svojem področju pogosto v širšem ali ožjem obsegu to politiko tudi izvršujejo.

- informacije, ki jih morajo pripraviti posamezni udeleženci;
- formalni dokumenti in pravila, preko katerih se pretakajo potrebne informacije;
- proračunski proces kot proces pretoka informacij in proces odločanja.

Proračunski proces predstavlja formalni del proračunskega sistema: kako in kdaj se sprejema odločitve, predpisuje strukturo, obseg, itd. Praksa je pokazala, da takšna pravila niso zadostna oz. da tudi dobra pravila lahko privedejo do slabih rezultatov. Zato je poleg formalnih orodij in tehnik nujen tudi neformalen vpliv na interese in obnašanje vseh proračunskih udeležencev. Med neformalnimi vplivi so bistvenega pomena predvsem navdušenje in podpora spremembam proračunskega procesa s politične strani, odnosi proračunskih udeležencev med sprejemanjem odločitev, neformalni komunikacijski procesi in podobno.

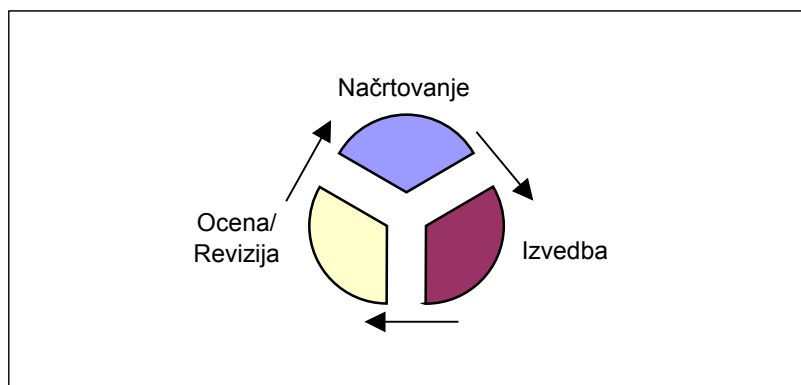
2.1 Proračunski proces/cikel in vzdržnost fiskalne politike

Proračunski proces ali cikel lahko v grobem razdelimo v tri faze (SNAO, 1998, str. 34-37):

- pripravljalna faza (načrtovanje oz. priprava proračuna)²⁵;
- izvedbena faza (poraba, predhodni oz. "ex ante" nadzor porabe, računovodsko spremljanje in merjenje rezultatov);
- faza revidiranja, ocenjevanja in analiziranja (naknadni oz. "ex post" nadzor, spremljanje in poročanje o rezultatih).

Za proračunski proces je značilen ciklični prenos informacij, saj je bistvenega pomena skleniti krogotok z uporabo povratnih informacij v novi pripravljalni fazi.

Slika 3: Tri faze proračunskega procesa in cikel prenosa informacij



Vir: SNAO, 1998, str. 35

Proračunski proces je glede na tok informacij med proračunskimi udeleženci dvojen:

- Parlament in vlada sodelujeta v procesu političnega odločanja, ki zadeva makro-ekonomska vprašanja (t.j. splošne ekonomske cilje stabilnosti, rasti, zaposlenosti, dohodkovne politike, davčne politike ipd.) ter politična vprašanja (t.j. specifični cilji

²⁵ Kot dodatno fazo nekateri avtorji (glej npr. Ott, 1993, str. 37) dodajajo še fazo sprejemanja proračuna v zakonodajnem organu.

političnih strank in drugih vplivnih skupin, prioritete pri dodeljevanju sredstev različnim sektorjem);

- Ministrstva in izvajalske (podrejene) institucije sodelujejo v procesu managerskega odločanja, ki zadeva bolj ekonomska vprašanja (učinkovitost in uspešnost pri porabi proračunskih sredstev, metode upravljanja in nadzora) in administrativna vprašanja (organizacija in struktura administracije, odgovornost).

Ta značilnost proračunskega procesa pogosto povzroča probleme pri poskusu integracije obeh oblik odločanja. Npr. informacije, ki jih preko ministrstev in vlade posredujejo izvajalske institucije, so predstavljene v neprimerni obliki (preveč podrobne, pogosto manjkajo socialni vplivi) za odločanje v parlamentu.

Proračunski proces lahko opredelimo kot pravno formalno določeno proceduro, s pomočjo katere vlada vsako leto razdeljuje sredstva med proračunske uporabnike in kontrolira njihovo trošenje (Schick, 1998, str. 4). Vsaka država ima svojevrsten niz pravil, obrazcev, postopkov, procedur, itd., ki se med seboj zelo razlikujejo. Že v zgodnjih fazah razvoja proračunskih procesov pa je bilo vse te možno urediti v bolj ali manj splošna standardizirana proceduralna pravila in faze, po katerih celoten proračunski proces poteka v vseh državah, ne glede na specifično politično, ekonomsko ali administrativno okolje.

Lahko rečemo, da je proračun politični dokument, saj nanj močno vplivajo politične stranke in druge interesne skupine. Priprava in sprejem proračuna je rutinska procedura, ki naj bi omogočala demokratično izbiro v skladu s političnim oz. javnim interesom, čeprav le-ti niso vedno skladni; glej problematiko političnega odločanja in izražanja preferenc javnosti (Lindblom, 1968, str. 28-70). Kljub temu ali pa ravno zaradi tega centralna proračunska enota pridobiva moč in argumente preko mednarodno priznanih pravil. Med drugim so bila določena osnovna proračunska pravila²⁶, katerih zagovornik je Mednarodni denarni sklad, ki jih iz leta v leto dopolnjuje. Gre za splošne principe, ki so zato zelo stabilnega značaja, vendar z razvojem sistema v praksi prihaja do več utemeljenih posebnosti in izjem specifičnega značaja. MDS (Interno gradivo MF, 2001) kot osnovna pravila našteva naslednje:

- princip enotnosti²⁷ (vsi prihodki/prejemki in odhodki/izdatki morajo biti vključeni v proračun);
- princip splošnosti ali celovitosti²⁸ (vsi prihodki/prejemki se uporabljajo za pokrivanje vseh odhodkov/izdatkov);
- princip specifičnosti ali namenskosti²⁹ (za vsako pravico porabe, določeno s proračunom je točno opredeljen njen namen);

²⁶ Osnovni principi so bili določeni že zelo zgodaj, v 19. stoletju.

²⁷ Angl. unity

²⁸ Angl. universality; pri nas je v ZJF poimenovan kot načelo celovitega pokrivanja

²⁹ angl. specification

- princip letnosti (vsi prihodki/prejemki in odhodki/izdatki se nanašajo na obdobje 12 mesecev);
- princip javnosti in odprtosti³⁰ (se nanaša predvsem na pripravo proračuna, njegovo izvedbo in na zaključne račune);
- princip zdravega finančnega upravljanja³¹ (proračunska sredstva se mora razdeliti in uporabljati z upoštevanjem varčnosti, produktivnosti in učinkovitosti).

Preko osnovnih pravil se ocenjuje tudi kvaliteta proračuna v smislu zagotavljanja fiskalnega cilja, saj vsi naštetih elementi vplivajo na uspešnost nadzora nad izdatki v celotnem proračunskem ciklu (IMF, 1995a, str. 34):

1. V fazi priprave proračuna:

- popolnost proračuna³² oz. zajemanje vseh prihodkov in odhodkov v enem proračunu, brez izvenproračunskih skladov (ali proračun zajema vse vladne aktivnosti v enem proračunu oz. je proračun konsolidiran izkaz javnih intervencij na vseh nivojih; ali se načrtuje na bruto osnovi brez medsebojnega poračunavanja obveznosti);
- transparentnost proračuna oz. jasnost in preglednost prikaza proračuna (ali so proračunske klasifikacije uporabne in mednarodno primerljive po ekonomski in funkcionalni strukturi; ali je enostavno povezati politične prioritete z izdatki v programski strukturi);
- realnost proračuna, dolgoročna usmerjenost in popolnost financiranja (ali proračun temelji na realnih makroekonomskih okvirjih, ali so projekcije prihodkovne strani razumne, sprejemljive, kdo in kako jih pripravlja; ali so predpostavke o inflaciji, obrestnih merah ipd. realno vključene v oceni stroškov posameznih programov; kako se upošteva finančne posledice v prihodnosti, ali se jasno razmejuje med obstoječimi in novimi strategijami in programi; kako specifično so določene in sprejete prioritete v okviru proračunskega procesa, ali so upoštevani vsi znani stroški v prihodnosti in je zagotovljeno polno financiranje).

2. V fazi izvedbe proračuna:

- fleksibilnost in odzivnost proračuna v smeri učinkovitega upravljanja;
- skladen in časovno ustrezen sistem spremljanja porabe proračunskih sredstev (omogočeno zgodnje opozorilo za morebitne pritiske na strani izdatkov in primanjkljaje na prihodkovni strani);
- učinkovit sistem upravljanja z likvidnostjo proračuna;
- učinkovit sistem upravljanja z dolgom in finančnim premoženjem (upravljanje zakladniških poslov).

3. V fazi nadzora proračuna:

³⁰ angl. disclosure and openness

³¹ angl. sound financial management

³² angl. comprehensiveness

- transparentnost in točnost računovodskega evidentiranja in poročanja;
- učinkovit sistem notranje kontrole in revizije (poleg finančnega nadzora se vse bolj poudarja tudi nadzor nad rezultati³³).

Osnovna pravila so le politično nevtralen okvir, znotraj katerega obstaja še vrsta podrobnejših proceduralnih pravil ali norm. Le-ta so še posebej pomembna v fazi priprave in izvajanja proračuna, saj se preko njih poveča zmožnost države, da identificira in tudi dejansko izvrši želeno zmanjšanje izdatkovne strani v proračunu. Navodilo za pripravo proračuna lahko na primer zahteva:

- opredelitev in primerjavo stroškov obstoječih programov s trenutnim obsegom storitev;
- da ni možno začeti z nobenim novim programom, brez da bi pred tem poiskali ustrezne prihranke na drugih programih in ocenili finančne posledice tudi v prihodnjih letih;
- da vsako ministrstvo identificira, kje in kako bi se odrazilo povečanje oz. zmanjšanje njegovega limita za določen odstotek (različni scenariji proračuna).

Tako osnovna kot specifična pravila predstavljajo nekakšen kriterij za presojo ustreznosti proračunskega procesa z vidika legitimnosti in učinkovitosti. Sam proračunski proces še ni zagotovilo za doseganje fiskalnih ciljev države, predstavlja pa nekakšen pripomoček, s katerim si poskuša centralna proračunska enota olajšati pot do cilja. V prvi fazi so za doseganje fiskalnih ciljev pomembna formalna pravila in dokumenti, čeprav ne smemo zanemariti pomena neformalnih pravil, vrednot in zunanjih vplivov.

2.2 Pomen zakonodaje, formalnih pravil in dokumentov

Da ideje in koncepte uspemo udejaniti v praksi, so v javnem sektorju potrebna formalna pravila in zakonodaja, saj v nasprotnem primeru "birokratizem" in podobni dejavniki preprečijo vsakršne poskuse v praksi. Rezultat reforme morajo biti dejanske spremembe v sistemih, povzročiti morajo spremembe v ciljih in delovanju javnega sektorja v smeri večje produktivnosti in učinkovitosti, hkrati pa dati tudi povratne informacije o realnosti ciljev in dejansko izvedenih reformnih aktivnostih.

Veliko empiričnih študij obravnava povezave med institucijami in rezultati procesa političnega odločanja, ki obravnavajo tako čiste ekonomske dejavnike, kot osnove političnega sistema (npr. volilni sistem, strankarska struktura), strukturo in hierarhijo odločanja v proračunskem sistemu ter druge dejavnike. Samo z ekonomskimi dejavniki namreč ni moč pojasniti v zadostni meri, zakaj je v določenih državah proračunski primanjkljaj in javni dolg naraščal, medtem ko v drugih ne. Alesina in Perotti (1999, str. 13-17) se posebej osredotočata na proračunske institucije, ki s svojimi pravili priprave, sprejemanja in izvrševanja proračuna vplivajo na doseganje fiskalne discipline. Med drugim ugotavljata, da so v hierarhičnem tipu institucij, kjer

³³ angl. performance audit

ima predsednik vlade in/ali minister za finance velik formalen ali neformalen vpliv na ostala ministrstva pri oblikovanju proračuna, omejene tudi možnosti zakonodajalca, da spreminja oz. amandmira proračun kot ga predlaga vlada. Zato hierarhičen tip institucij pripomore k spoštovanju fiskalne discipline, fiskalne prilagoditve se izvajajo hitreje, običajno se je možno izogniti visokemu in vztrajnemu proračunskemu primanjkljaju. Ker hierarhične institucije bolj verjetno pripravljajo proračun po meri večine, pa zato manj upoštevajo pravice in interese manjšine. Alesina in Perotti (1999, str. 16-20) obravnavata tudi druge dejavnike: potek in način glasovanja zakonodajalca o proračunu ter pravila amandmiranja. V sistemu zaprtih pravil namreč zakonodajalec nima možnosti spreminjati celotne višine primanjkljaja, temveč lahko spreminja le razdelitev znotraj odhodkov in prihodkov. Takšen sistem zato daje več moči vladi in manj zakonodajalcu. Tudi študije in analize, ki se nanašajo na Evropo (de Haan et. al., 1999) potrjujejo velik pomen proračunskih pravil na doseganje uravnoteženega proračuna, ki je izražen bodisi z deležem primanjkljaja, bodisi dolga v BDP.

Formalna proračunska pravila se od države do države razlikujejo, navadno pa so določena na več ravneh pravne hierarhije. Najvišja je seveda Ustava, ki določa le najbolj splošna pravila, npr. določa razmerje moči med izvršilno in zakonodajno oblastjo v okviru javnih financ³⁴, definira finančne povezave med centralno in lokalno ravni. Ključnega pomena je t.i. organski zakon, ki vključuje že našeta osnovna pravila upravljanja z javnimi financami. Po obliki gre lahko za en sam vseobsegajoč zakon (frankofoni in latinskoameriški sistem) ali pa več zakonov (anglosaksonski sistem), ki obravnava posamezne dele javnofinančnega upravljanja. Organski ali sistemski je zakon zato, ker se nanaša na organizacijske zadeve in sisteme in ne zahteva ponovnega sprejemanja ali spreminjanja vsako leto. Pogosto se lahko spreminja le pod določenimi pogoji, npr. zahteva se kvalificirana parlamentarna večina. Poleg osnovnih pravil daje tak zakon vladi ali ministru za finance pooblastilo za izdajo podrobnejših podzakonskih aktov (navodil, pravilnikov, okrožnic, ipd.). Bistveno se razlikuje od samega proračuna, ki je letni akt (zakon) in se torej nanaša na specifično fiskalno leto, zato je običajno tudi ustrezno podrobno predstavljen po posameznih institucijah in proračunskih postavkah, lahko pa tudi po drugih klasifikacijah. Ponekod poleg informacij o prihodkovni in odhodkovni strani vsebuje tudi informacije o spremembah, novi zakonodaji, proračunskih prioritetah ipd (Potter, Diamond, 1999, str. 14-15).

Za izvedbo reforme javnih financ v Republiki Sloveniji je bilo potrebno izgraditi celovit in medsebojno usklajen pravnoinstitucionalni okvir - sistem javnofinančnega prava. Ta pravna ureditev velja za vse osebe javnega prava, to je za centralno in lokalno raven države ter sklade socialnega zavarovanja (ZPIZ in ZZZS), v določenem delu pa tudi za pravne osebe, ki so zajete v pojmu javni sektor. Za doseg urejenega

³⁴ Allen in Tomassi (2001, str. 29) npr. poudarjata pomen institucionalne pravne ureditve ravno zaradi uravnoteženja zakonodajne in izvršilne oblasti. Poudarjata, da mora parlament imeti možnost kritične presoje proračuna, razprave in sprememb fiskalne politike.

sistema javnih financ so bili pripravljene trije organski ali sistemski zakoni: Zakon o javnih financah, Zakon o računovodstvu in Zakon o javnih skladih, ki so med seboj usklajeni in tako predstavljajo ustrezno podlago za urejanje javnofinančnih institucij. Med navedenimi je zaradi širokega obsega vsebine, ki jo ureja, najpomembnejši prav ZJF. Kasneje sta na področju upravljanja z javnimi financami nastala še dva organska zakona: Zakon o računskem sodišču in Zakon o javnih naročilih, ki sta prispevala k nadgradnji pravnega sistema, saj urejata nadziranje porabe sredstev javnih financ in ravnanje pri oddaji javnih naročil.

V ZJF so formalizirane oblike večletnega načrtovanja (proračuna, investicijskih programov, državnih pomoči), podrobneje je opredeljen postopek načrtovanja in priprave predloga proračuna, ki se začneja že spomladi, predvideni sta nova ekonomska in funkcionalna klasifikacija, postavljena so temeljna načela sistema notranjega nadzora in revizije. Vse to so sestavni elementi novega oz. reformiranega proračunskega sistema, ki naj bi prispeval k večji kakovosti priprave predloga proračuna, boljši usklajenosti dokumentov dolgoročnega načrtovanja, preglednejšemu načrtovanju, izvrševanju, evidentiranju, poročanju in nadziranju porabe proračunskih sredstev, večji informiranosti za odločanje in v pomoč pri uveljavljanju odgovornosti pristojnih oseb, večji samostojnosti in fleksibilnosti proračunskih uporabnikov pri finančnem poslovanju. Načela zakona so dopolnjena klasična proračunska načela po vzoru ureditev razvitih držav: enotnost, popolnost in celovitost proračuna, bruto izkazovanje, načelo predhodne potrditve, ravnovesja, proračunske specializacije, načelo preglednosti, javnosti, točnosti in posebej načelo varčnosti (2. odstavek 2. člena) ter učinkovitosti in gospodarnosti (3. odstavek 2. člena). ZJF s tem vzpostavlja temelje za vpeljavo k rezultatom usmerjenega proračuna in z njim povezano spremembo načina upravljanja (ZJF, 2000).

Državni proračun je pomemben in vseobsegajoč formalni dokument, ki služi več funkcijam: preko njega so določeni in načrtovani bodoči državni programi, je sredstvo preko katerega se nadzira državne (vladne) aktivnosti, je tudi tehnika za pregled in analizo preteklih aktivnosti.

Med formalnimi pravili se v proračunu kot pomemben pogosto omenja instrument rezerv. Izkušnje držav, ki so prešle od tradicionalnega proračuna na nov, reformiran sistem, kažejo, da je instrument rezerv postal manj pomemben oz. so rezerve močno znižali ali celo ukinili. Rezerve so vnaprej nerazporejen znesek sredstev, namenjen za nepredvidene izdatke. Kadar so rezerve po obsegu velike, je načrtovanje proračunskih uporabnikov slabše ali namenoma nerealno (podcenjuje se stroške programov), saj vsak izmed njih pričakuje, da se bo morebitni primanjkljaj sredstev za posamezne programe pokrili iz sredstev rezerv. Takšno razmišljanje privede do tega, da sredstva rezerv nikdar niso zadostna, se zelo hitro porabijo in med izvrševanjem proračuna povzročijo dodatne konflikte in tekmovanje med proračunskimi porabniki. Zaradi tega so nekatere države rezerve v tem smislu ukinile

ali jih vnaprej razdelile po posameznih programih, predvsem pa se je njihov obseg močno zmanjšal.

V Republiki Sloveniji ločimo dve vrsti rezerv:

- Splošna proračunska rezervacija³⁵ je v proračunu posebej izkazana kot del prejemkov, ki se vnaprej ne razporedi. Je orodje Vlade, ki ga uporabi za nemoteno izvrševanje proračuna in upravljanje s proračunskimi izdatki. Uporablja se za nepredvidene namene, za katere v proračunu niso zagotovljena sredstva ali za katere ni bilo predvidenih dovolj sredstev, pod pogojem, da sredstev pri pripravi proračuna ni bilo mogoče načrtovati. Maksimalna višina rezervacije je 0,5% od predvidenih prihodkov bilance prihodkov in odhodkov v sprejetem proračunu.
- Proračunska rezerva³⁶, ki deluje kot proračunski sklad in se uporablja za financiranje izdatkov za odpravo posledic naravnih nesreč (potresi, poplave, plazovi, toča, pozeba, suša, epidemije nalezljivih bolezni, ekološke nesreče ipd.). Maksimalen obseg te rezerve je 1,5% prejemkov proračuna. O porabi sredstev v posameznem primeru do višine 2% načrtovane rezerve odloča vlada na predlog ministra za finance, v višjem obsegu pa odloča Državni zbor s posebnim zakonom.

V prejšnjem odstavku omenjena problematika rezerv velja za splošno proračunsko rezervacijo, kjer namen sredstev ni podrobneje opredeljen. Za pridobitev nerazporejenih pravic porabe v splošni proračunski rezervaciji lahko enakopravno zaprosijo vsi uporabniki proračuna, ker pa so želje ali potrebe velike in obseg sredstev omejen, je potrebno dosledno spoštovati pogoje. MF zbira vloge uporabnikov, ugotavlja njihovo utemeljenost, formalno oblikuje predloge sklepov vlade in zagotavlja zakonito razpolaganje s sredstvi rezervacije.

V praksi nam pogosto manjka informacija o tem, kakšen in kolikšen je dejanski učinek pravil na doseganje fiskalnega cilja države. Tudi če obstajajo enaka ali podobna pravila, se načini oz. poti posameznih držav razlikujejo. Predvsem v zadnjem času ugotavljamo pomanjkljivost ZJF, ki ne vsebuje nikakršnih pravil o tem, kako ravnati v primeru nepričakovanih šokov (npr. nižji prihodki od pričakovanih). Odločitev o tem je sicer možno prepustiti ministru za finance, vendar je takšna rešitev v primeru večjih gospodarskih nihanj zelo vprašljiva. Rezultati oz. dogodki iz prakse kažejo tudi na nezadovoljivo pravno ureditev glede izplačil že zapadlih obveznosti, saj vsako leto prihaja zamud pri izplačevanju ob koncu leta.

³⁵ Kot jo opredeljuje ZJF v 42. členu.

³⁶ Kot jo opredeljuje ZJF v 48. členu.

2.3 Vpliv priprave in izvajanja proračuna na doseganje fiskalnega cilja

V tem podpoglavju podrobneje analiziram vpliv načrtovanja in priprave proračuna na doseganje fiskalnega cilja, saj se načrtovanje in priprava proračuna smatrata kot srce dobrega upravljanja z javnimi izdatki. Seveda je potrebno zagotoviti tudi udejanjanje tistega, kar je bilo določeno v fazi priprave, to je izvrševanje načrtov v fazi izvedbe.

Kadar mednarodne institucije (MDS, odposlanci EU, rating agencije ipd.) ocenjujejo realno možnost doseganja zastavljenega fiskalnega cilja, ne ocenjujejo le zmožnosti države na podlagi formalnih pravil, dokumentov in strategij države, delovanja javno finančnega sistema in njegove povezave z ostalimi sistemi, potrebnih reformah in njihov vpliv na finančno stanje države. Poleg naštetega ugotavljajo realnost ocen za možnosti posamezne države tudi na podlagi neformalnih pravil, zunanjih in nepredvidenih vplivov okolja, nanazadnje tudi neformalnih odnosov in statusa MF ter zakonodajnega telesa.

MF igra ključno vlogo pri pripravi in izvajanju proračuna, zato lahko rečemo, da v večji ali manjši meri dejansko vpliva na razdelitev proračunskih sredstev, kljub temu, da je to v pretežni meri politična odločitev. Status MF oz. samega ministra za finance glede na ostala ministrstva lahko odraža, v kolikšni meri bo fiskalni cilj dejansko dosežen. Minister za finance je edini izmed ministrov, ki ne stremi k povečevanju proračunskih izdatkov, temveč je bolj zaskrbljen za fiskalno disciplino in s tem za splošno blaginjo v družbi. Kadar ima moč, pristojnosti in možnosti, bodisi formalno določene z zakonodajo, bodisi neformalne, lahko dejansko pospešuje in zagotovi doseganje fiskalnega cilja. Pri tem ni pomembna le nadrejena vloga MF nad ostalimi ministrstvi, temveč tudi določitev poteka proračunskega procesa, predlaganje proračunskih pravil in oblike proračuna, način pogajanj (multilateralno ali bilateralno med MF in posameznim proračunskim uporabnikom), možnost zadržanja izdatkov v fazi izvajanja proračuna, potrebnost odobravanja določenih izdatkov s strani MF, ipd. Hallerberg, Strauch in von Hagen (2001, str. 11-12) v svoji analizi npr. merijo moč ministra za finance v državah EU z indeksom, ki ga tvorijo naslednji dejavniki: ali minister za finance predlaga proračun vladi, kje se odvijajo pogajanja, ali lahko posamezni minister zahteva odločitev o svojem delu proračuna direktno na vladi, ali so pogajanja bilateralna ali multilateralna, ali ima minister za finance posebno moč (pogosta je npr. moč veta) in na kakšni osnovi, kje se rešujejo nesoglasja med ministrom za finance in ostalimi ministri, ali lahko vlada kot celota preglasuje ministra za finance. Na podlagi teh ugotavljajo v EU obstoj nekakšnega vzorca, da ima v državah, kjer minister za finance pripravlja večletne proračunske projekcije, le-ta tudi tradicionalno močno vlogo oz. položaj. Nekaterne analize (Willoughby, 1993, str. 107-113) vključujejo v mero moči ministra za finance tudi dejavnike, ki se na prvi pogled ne zdijo pomembni, npr. prostorska umeščenost ali oddaljenost MF od kabineta predsednika vlade, način imenovanja proračunskega direktorja, velikost proračunske enote in primarni cilj oz. strategija proračunske enote. Ponekod je pomembna tudi

verjetnost oz. nekakšna politična tradicija, da je minister za finance ob zamenjavi najverjetnejši kandidat za predsednika vlade, kot je značilno npr. za Švedsko (Interno gradivo SNFMA).

Pomemben dejavnik doseganja fiskalnega cilja je tudi status parlamenta in možnosti, ki jih le-ta ima. Na splošno se predpostavlja, da je verjetnost za večji proračunski primanjkljaj večja, kadar ima parlament veliko moč pri spreminjanju proračuna. Gre predvsem za možnosti in način amandmiranja – ali je amandmiranje dvostransko (povečanje posameznega izdatka je možno le ob hkratnem znižanju drugega izdatka), ali se sme povečevati zadolžitev nad mejo, ki jo določi vlada oz. MF. Nanaša se tudi na način glasovanja – ali se glasuje najprej o celotni višini proračuna, ali se izdatki potrdijo z enim glasovanjem oz. se glasuje o vsaki vrstici proračuna posebej. Do določene mere lahko moč parlamenta merimo tudi z možnostjo oz. dejansko razrešitvijo vlade v praksi, ki jo sproži obravnava proračuna v parlamentu. Ko govorimo o političnem vplivu na fiskalni cilj, se kot potencialni dejavnik lahko upošteva tudi splošna politična stabilnost, struktura in kohezija vlade (večinska, koalicijska) ali celo volilni sistem. Verjetnost fiskalne nediscipline se poveča, kadar obstajajo nestabilne politične razmere in v razmerah nekohezivne vlade. V državah EU ima parlament sorazmerno majhno moč, saj v večini držav spremembe proračuna (glede na predlog vlade) ne presegajo 1% BDP, edina izjema je Nemčija, kjer so spremembe nekoliko višje (Hallerberg et. al., 2001, str. 13).

Kot najpomembnejši dejavnik zagotavljanja fiskalnega cilja se v literaturi pogosto našteva obstoj zavezujočih fiskalnih ciljev (omejitev porabe) ter hkratna politična podpora pri uresničevanju srednje ali dolgoročnih omejitev v skladu z večletnimi načrti. V empiričnih analizah pogosto zasledimo tudi druge dejavnike proračunskega procesa: transparentnost proračuna, fleksibilnost proračuna med fazo izvrševanja (likvidnostne omejitve, prerazporeditve sredstev, možnost prenosa sredstev v naslednje proračunsko obdobje, možnost rebalansa, ipd.) in odnose med centralno državo in lokalnim nivojem oblasti. Ekonometrični modeli sicer ne potrjujejo vedno statistične značilnosti vseh naštetih dejavnikov, kar pa še ne pomeni, da nimajo vpliva na doseganje fiskalnega cilja. Posamezne dejavnike je namreč težko ocenjevati, poleg tega z različnimi vzorci dobimo različne rezultate. De Haan, et. al. (1999, str. 284) za 12 držav EU v letih 1980-1992 npr. ugotavljajo, da ima proračunski proces (institucionalne značilnosti) sicer statistično značilen vpliv na vzdrževanje fiskalne discipline³⁷, vendar je ta vpliv majhen. Največji pomen imajo naslednji dejavniki: status zakonodajnega telesa (možnosti amandmiranja, način glasovanja), obstoj zavezujočih fiskalnih ciljev (splošne omejitve in stopnja politične podpore) ter fleksibilnost med izvajanjem proračuna (likvidnostne omejitve, prerazporeditve sredstev in spremembe pravil med izvrševanjem proračuna, prenos neporabljenih sredstev v naslednje proračunsko obdobje).

³⁷ merjeno s spremembo deleža javnega dolga v BDP

2.3.1 Določitev proračunskih ciljev na višjem nivoju

Rast javnega sektorja, spremembe v strukturi izdatkov, ponekod spremenjena vloga države in zaskrbljenost zaradi rasti stroškov financiranja javnega dolga so v 1970-ih in 1980-ih privedle do drugačnega razmišljanja vlad večine držav. Priznati so morali potrebo po poznavanju finančnih posledic vseh vladnih aktivnosti in večjem zavedanju političnih ciljev. V sklopu razvoja novih instrumentov izdatkovne politike in upravljanja z javnimi viri se je razvila praksa določanja proračunskih ciljev za več let vnaprej. Vse države EU so morale v svojih programih stabilnosti ali konvergence (Stability/Convergence Programmes) oblikovati večletne proračunske cilje, s katerimi se zavezujejo k dolgoročni izravnosti proračuna. Tem ciljem bi se morali prilagajati letni načrti oz. proračuni, s čimer bi zavirali neomejene potrebe že na samem začetku letnega procesa priprave proračuna. Za zadnje desetletje je značilen proračunski proces z omejevanjem izdatkov od zgoraj navzdol. Tudi zaradi strukturne rigidnosti in avtomatskega ohranjanja strukture izdatkov iz preteklih let so se države začele resneje ukvarjati z večletnimi projekcijami proračuna oz. srednjeročnimi cilji in strategijami. Danes večina držav javno objavlja neke vrste globalnih ciljev fiskalne politike ali celo podrobnejše proračunske cilje, ki vsebujejo tudi ciljno raven izdatkov. Takšen začetek proračunskega procesa stimulira javno diskusijo in pogosto prispeva k javnemu konsenzu o ciljnih fiskalne politike in načinih, kako jih doseči (OECD, 1987, str. 21).

Srednjeročni cilji na višjem nivoju (navadno jih določi vlada) odsevajo prepričanje vlade o tem, kako javni sektor vpliva na gospodarstvo in o prioritetah glede obdavčenja, izdatkov in zadolževanja. Cilji naj bi bili izraženi specifično in kvantitativno, ne pa predstavljali le splošno izjavo o namerah, saj s tem vlada daje nedvoumen signal o fiskalnih zmožnostih oz. omejitvah vsem udeležencem v procesu priprave proračuna ter tudi javnosti. Oblikovanje ciljev na višjem nivoju lahko v grobem razdelimo v tri skupine (OECD, 1987, str. 22-25):

- delež v BDP (ali podoben indikator agregatne gospodarske rasti, pri čemer se delež nanaša na javni dolg, proračunski presežek/primanjkljaj, zadolževanje, izdatke, prihodke ali kombinacijo naštetih agregatov);
- stopnja rasti izdatkov (cilj je lahko določena realna rast oz. padec izdatkov ali alternativno izražena v nominalnem znesku s predhodno upoštevano inflacijo);
- absolutna vrednost oz. cilj izražen nominalno (npr. denarno izražena višina izdatkov, višina primanjkljaja ali željena absolutna sprememba od osnovne ravni).

Zmožnost vlade, da dejansko uresniči vnaprej določene srednjeročne cilje je poleg običajnih nepričakovanih kratkoročnih motenj v proračunu in v proračunskem procesu delno odvisna tudi od direktnega nadzora vlade nad posameznimi deli proračuna. Na primer nepričakovan porast obrestne mere med proračunskim letom verjetno zahteva intervencijo s strani vlade in sprejetje določene odločitve o znižanju drugih izdatkov.

2.3.2 Od srednjeročnih ciljev do priprave letnega proračuna

Izdatkovna stran proračuna za fiskalno leto je rezultat usklajevalnega procesa med vladnimi cilji na višjem nivoju in konkurenčnimi zahtevami po razpoložljivih sredstvih za programske potrebe in razvoj na različnih sektorskih področjih. Pri tem moramo upoštevati časovno dimenzijo in naravo sprejemanja odločitev, neposredno povezavo med srednjeročnimi cilji in sektorskimi proračuni, vlogo večletnih projekcij, začetno izhodišče za pogajanja o izdatkovnih spremembah, raven podrobnosti izdatkovne strani proračuna na pogajanjih.

Letna priprava proračuna poteka po naslednjih podrobneje opredeljenih korakih (Potter, Diamond, 1999, str. 2 in str. 17-18):

- Makroekonomske napovedi in kazalci, ki naj bi se v idealnih razmerah nanašali na proračunsko leto v pripravi in vsaj še naslednji dve leti. Posebej pomembno je sodelovanje in strinjanje glede makroekonomskih projekcij v vseh državnih institucijah, ki se z njimi ukvarjajo: MF, centralna banka, ministrstvo zadolženo za planiranje oz. pri nas Urad za makroekonomske analize in razvoj.
- Določitev skupnega nivoja izdatkov (in določitev limitov po področjih ali proračunskih uporabnikih), ki si ga država lahko privošči; zaželeno je potrditev strategije s strani vlade ali parlamenta. V nekaterih državah (npr. Velika Britanija) obstajajo posebna fiskalna pravila, ki omejujejo skupno raven izdatkov ali tekočih izdatkov s t.i. zlatim pravilom³⁸.
- Pošiljanje navodil in obrazcev za pripravo proračuna vsem proračunskim uporabnikom, kar je naloga centralne proračunske enote. Vključevati morajo navodilo, kako naj uporabniki pripravijo svoje finančne načrte, da bodo v skladu s sprejetimi makroekonomskimi izhodišči. Navodilo je ključni administrativni mehanizem, s katerim se začne proces proračunskega odločanja in ki določa tudi časovni potek priprave proračuna.
- Proračunski uporabniki predložijo svoje zahteve oz. predloge finančnih načrtov v pregled in stroškovno testiranje centralni proračunski enoti. Zato je zaželeno, da se stroškovno loči obstoječe politike in programe od novih predlogov.
- Pregled zahtev in pogajanja (običajno potekajo med MF in posameznim proračunskim uporabnikom) ter agregacija izdatkov v celoto izdatkovne strani proračuna (prikazano po različnih klasifikacijah). Pogajanja običajno potekajo v dveh stopnjah: najprej na nižji ravni med zaposlenimi v centralni finančni proračunski enoti z ustrezno ravniyo managementa ali finančno enoto posameznega proračunskega uporabnika, nato pa še na višji (ministrski) ravni (med dotičnim ministrom in ministrom za finance). V primeru, da ne pride do soglasja na tej ravni, se lahko končna pogajanja zaključijo šele na vladi s posredovanjem predsednika vlade oz. s kolektivnim odločanjem na ravni ministrov.

- Predložitev predloga proračuna in primerna predstavitev proračuna v parlamentu, sodelovanje v parlamentarni diskusiji.
- Amandmiranje in sprejem proračuna v parlamentu.

Skupna značilnost priprave letnega proračuna v vseh državah je, da se proces priprave sektorskih proračunov za določeno fiskalno leto začne do eno leto ali več preden se le-ti predložijo v obravnavo zakonodajni veji oblasti³⁹. To je na eni strani posledica velikosti in kompleksnosti javnega sektorja, na drugi strani pa kot pomembnejši dejavnik nastopa čas, ki je potreben za pretehtanje in analizo konkurenčnih programov in prioritet znotraj omejitev na višjem nivoju. Centralna proračunska enota in proračunski uporabniki potrebujejo dovolj časa, da uskladijo prioritete ter identificirajo in se strinjajo s potrebnimi prihranki ali znižanji izdatkov v skladu s skupnim fiskalnim ciljem. V vseh državah si centralna proračunska enota tudi prizadeva vključiti odločitve o novih programih z vsemi finančnimi posledicami v letno pripravo proračuna, saj v nasprotnem primeru le-ti povzročijo porušenje skupnih izdatkovnih ciljev. Le nekaj držav (npr. Kanada) dejansko predvideva rezerve, ki so specifično namenjene za prilagoditev stroškov še ne sprejetih novih iniciativ (OECD, 1987, str. 26).

Kot v večini razvitih držav tudi v Republiki Sloveniji postopek priprave proračuna poteka po zgoraj opisanem vrstnem redu. Bisvene novosti reformiranega sistema so že omenjene: razdelitev procesa v dve stopnji in določitev limitov porabe po posameznih področjih v prvi fazi; časovni pomik celotnega postopka v začetek leta (več časa za pripravo proračuna, a hkrati večja negotovost zaradi možnih sprememb makroekonomskih kazalcev); skrajšan in poenostavljen postopek amandmiranja in sprejemanja proračuna v Državnem zboru. Kljub naštetim ugodnim spremembam v praksi še vedno prihaja do problemov, bodisi zaradi pravno-formalnih pomanjkljivosti in nestriktnosti pri izvajanju, bodisi zaradi nezavedanja, neznanja ali nezainteresiranosti za reformiran način delovanja.

Če poskušamo identificirati ključne pomankljivosti priprave proračuna v Republiki Sloveniji, lahko povzamemo naslednje:

- Kljub temu, da je uvedeno večletno načrtovanje in obstajajo večletni makroekonomski in fiskalni okviri, ne moremo reči, da dovolj prispevajo k doseganju makroekonomskih in fiskalnih ciljev. Pogosto so namreč nerealni (preveč optimistični), kar sicer z vidika pričakovanj pozitivno vpliva na njihovo realizacijo v praksi, ni pa ugodno z vidika priprave letnega proračuna. Makroekonomske omejitve tudi niso v celoti upoštevane v vseh delih

³⁸ Angl. "golden rule" - zlato pravilo pomeni, da proračunski primanjkljaj ne sme presegati investicij oz. kapitalskih izdatkov, s čimer se zadosti logičnemu pravilu, da se sme država zadolževati le za kapitalne izdatke (dolgoročne investicije), ne pa tudi za tekoče izdatke.

³⁹ V Republiki Sloveniji proračun sprejema Državni Zbor kot najvišji organ zakonodajne veje oblasti. Praktično v vseh državah se proračun sprejema ali vsaj dokončno potrdi v parlamentu, razlike obstajajo le v načinu sprejemanja proračuna (po posameznih delih ali v celoti) in v stopnji podrobnosti do katere ravni so posamezni deli proračuna predstavljeni parlamentu in javnosti.

proračunskega procesa, ocene stroškov posameznih programov niso v skladu s predpostavkami. Ocene stroškov posameznih programov na enoto (formule, po katerih se pripravlja načrte) bi morale biti določene po različnih kriterijih in cenovnih dejavnikih, preden se začne sama priprava finančnih načrtov. Pomanjkanje ustreznega znanja na določenih ministrstvih in koncentracija na tekoči proračun je še vedno velika, kljub večletnemu načrtovanju in zahtevah po upoštevanju bodočih stroškov in okoliščin.

- Ko proračunski uporabniki pripravljajo svoje zahteve, pogosto le dodajajo določen odstotek (npr. stopnjo inflacije) na lanskoletni proračun, kar je tipični postopek od spodaj navzgor. Zato se soočajo s težavami, da bi njihove zahteve ostale v okviru dovoljenega limita in spodbujajo težnje oz. pritiske na povečevanje skupnih izdatkov. Ugotavljamo, da so odločitve o prioritetah znotraj posameznega področja ali proračunskega uporabnika prav tako težavne, ker niso na razpolago ustrezne informacije o porabi in rezultatih v preteklem letu in ker ni zadovoljivih projekcij o predvideni realizaciji v tekočem letu. Tako se napake in nerealnost preteklega načrtovanja še povečujejo vsako naslednje proračunsko leto. Največja pomanjkljivost je pomanjkanje ustreznih informacij in nekomunikacija le-teh med posameznimi proračunskimi uporabniki in centralno proračunsko enoto. Tudi podatki, ki so na razpolago, niso ustrezno analizirani, da bi dovoljevali pravilno odločanje. Postopki, ki bi dovoljevali revizijo preteklih rezultatov in s tem določitev prioritete, niso zadovoljivi. Pogosto se proračunski uporabniki lotevajo problema krčenja posameznih programov šele v zadnji fazi priprave finančnega načrta.
- S stališča proračunskih uporabnikov je največja pomanjkljivost neustrezen časovni termin priprave proračuna, kajti v dosednji praksi so navodila in obrazci za pripravo finančnih načrtov vedno zamujali. Tako je zaradi spoštovanja rokov oddaje predloga proračuna v parlament in pravočasnega sprejema proračuna čas namenjen pripravi finančnih načrtov proračunskih uporabnikov krajši, kot bi bilo potrebno. Ne le, da prihaja do nezadovoljstva in zamud, ker se ta faza zavleče v julij in avgust (čas letnih dopustov), temveč je zaradi pomanjkanja časa tudi kakovost načrtov temu ustrezna.
- Velika pomanjkljivost, ki jo občutijo predvsem proračunski uporabniki, je tudi spreminjanje proračuna (zmanjšanje pravic porabe) v zadnjih fazah priprave proračuna, kar deluje moteče, ovira izvedbo proračuna, hkrati pa je na dolgi rok nevzdržno. Enak problem se pojavlja zaradi nerealnega načrtovanja tudi v fazi izvedbe. Mnoge kratkoročne rešitve v smeri zniževanja porabe se namreč izkažejo kot pretirano ali povečano trošenje na dolgi rok oz. nastajajo zamude pri izplačilih. S tem ni le porušena kredibilnost države na finančnem trgu, temveč v veliki meri negativno vpliva tudi na delovanje privatnega sektorja (katerega računi ostajajo neplačani več mesecev).
- Optimizem pri ocenjevanju oz. načrtovanju prihodkovne strani je še vedno eden najšibkejših dejavnikov celotnega procesa priprave proračuna. Ker niso

predvidene rezerve za nove politike in programe ter za pokrivanje nastalih primanjkljajev po zaključku pogajanj MF s proračunskimi uporabniki, prihaja do neuravnoteženosti proračuna, ki se navadno konča oz. "uravnoteži" z bolj optimističnimi napovedmi prihodkov. Takšno stanje povzroča problem v fazi izvajanja proračuna, ko se dejansko potrdi, da prihodki ne bodo zadostovali za pokrivanje izdatkov, ki so bili sprejeti v proračunu (in v ekstremnih primerih privede do rebalansa proračuna). Tako so proračunski uporabniki ob koncu proračunskega leta izpostavljeni arbitrarnim, pogosto netransparentnim in nepravičnim krčenjem izdatkovne strani proračuna.

- Na političnem nivoju, ko vlada določa limite porabe po posameznih področjih, lahko ugotovimo pomanjkljivosti zaradi nejasnosti in neselektivnosti pri določanju prioritet. Na nek način "umetno" določene prioritete vlade ni moč vključiti v proračun kljub temu, da je z programsko-funkcionalno klasifikacijo omogočeno povezati prioritete in formalni proračunski okvir. Vlada se pri določanju prioritet izogiba neposredni določitvi neprioritet oz. izločanja starih, neproduktivnih, neprioritetnih programov. Zaradi potreb po vseobsegajočih reformah na vseh področjih porabe in ne dovolj specifične opredelitve prioritet, le-te prepogosto zajemajo večji del proračuna.
- Ob prenosu odgovornosti za znižanje proračunskih izdatkov z MF na posameznega proračunskega uporabnika prihaja tudi do izkoriščanja sistema s strani uporabnikov. Ker uporabniki ne želijo znižati svojih izdatkov, se vnaprej določenih limitov držijo tako, da na koncu zmanjšajo predvidena sredstva na tistih delih proračuna, ki so bodisi zakonsko določena ali nujna⁴⁰, bodisi na politično občutljivih programih, katerih znižanje je politično nesprejemljivo. Na področjih, kjer MF ne poseduje dovolj informacij in izkušenj, da bi identificiralo ne- ali manj-prioritetne programe, se problem nerealnega načrtovanja zopet prenese v fazo izvajanja proračuna.

Osnovni problem spreminjanja proračunskih načrtov je v tem, da so pogosto spremembe predlagane v zadnjem hipu oz. prepozno v procesu priprave proračuna. Ker naj bi proračun predstavljal realne ocene stroškov posameznih politik in programov, kakršnokoli zniževanje pravic porabe ni sprejemljivo, če ob tem ne pride tudi do sprememb na strani politike (strategij in usmeritev) oz. programov. Tisti, ki pripravlja proračun – MF oz. centralna proračunska enota, je vedno pod pritiskom uporabe hitrih rešitev, da bi proračun pripravil pravočasno in se izognil najtežjim pogajanjem oz. usklajevanjem v zadnji fazi. To je tudi razumljivo, saj je ves čas pod hudim časovnim pritiskom in pritiskom nepopustljivih in celo izsiljevalskih proračunskih uporabnikov. Ker bi v določenih primerih nadaljevanje pogajanj lahko privedlo do porušanja sistema in ponovnega začetka celotnega procesa priprave proračuna, ni čudno, da se praktično v vseh državah MF bolj ali manj poslužuje

⁴⁰ Največkrat gre za t.i. mandatorne izdatke, ki se zaradi zakonskih opredelitev smatrajo za neobvladljive.

takšnih hitrih rešitev oz. ukrepov. Pri tem je seveda najpomembneje, da se zaveda zavestno storjenih napak (ki jih mora v nadaljevanju na nek način popraviti), da se ne smejo pojavljati v prevelikem obsegu in da so negativne posledice takšnih ukrepov zanemarljive. Potter in Diamond (1999, str. 30) naštevata primere, ko so hitre rešitve z znižanjem pravic porabe neuspešne: kadar se pravice porabe znižajo brez ustrezne spremembe na strani političnih usmeritev, strategij in programov; kadar MF obljubi, da bodo morebitne primanjkljaje na programih pokrili iz rezerv in rezerve še pred začetkom izvajanja proračuna postanejo več kot v celoti obremenjene; kadar se znižanje utemeljuje s kasneje ugotovljenimi ugodnejšimi makroekonomskimi predpostavkami o npr. inflaciji, obrestni meri ipd.; kadar se znižanje utemeljuje s preveč optimističnimi predpostavkami o produktivnostnih in učinkovitostnih prihrankih (uporaba "učinkovitostne dividende"), predvsem kadar se ti nanašajo na število zaposlenih v javni upravi, manjšo nabavo opreme, nižjo porabo elektrike, vode in drugih tekočih stroškov; kadar se znižuje transfere nižjim ravnom oblasti (npr. občinam), s čimer se probleme ne rešuje, temveč le prenese naprej. Neuspešne so hitre rešitve tudi takrat, ko se zanašajo na administrativne in druge ukrepe v fazi izvajanja proračuna, predvsem kadar o njih odloča MF samo, brez sodelovanja s proračunskimi uporabniki, preko mesečnih likvidnostnih omejitev ali celo preko kreativnih računovodskih tehnik. Kljub temu, da ne obstajajo pravila o tem, kako je najbolje prilagoditi proračunske izdatke v skladu s skupno fiskalno omejitvijo, nam praksa narekuje naslednja priporočila (Potter, Diamond, 1999, str. 31-33):

- Optimalna rešitev, ki pa ni vedno izvedljiva⁴¹, je sočasno spremeniti politične usmeritve, strategije in programe. Za to je potrebna sposobnost vlade in/ali MF, da identificira najmanj produktivne in učinkovite programe, ter temu ustrezno prilagodi proračunske izdatke. Do takšnih ocen bi v principu morali priti z analizo stroškov in koristi na neprioritetnih programih.
- Kadar na razpolago ni ustreznih informacij (o produktivnosti in učinkovitosti programov), se spremembe izdatkovne strani lahko izvedejo na podlagi ekonomske klasifikacije. Takšna rešitev se zdi približno pravična (npr. vsa ministrstva morajo znižati izdatke za plače ali materialne stroške za vnaprej določen fiksni odstotek), vendar pomeni proporcionalno neenake skupne spremembe po posameznih ministrstvih. Spremembe na ekonomski podlagi se sicer upravičujejo z ekonomsko analizo posameznih izdatkovnih vzorcev in jih je lažje ciljati v okviru širše politične usmeritve (npr. znižanje števila zaposlenih, zmanjšanje stroškov potovanja). Vendar imajo veliko pomanjkljivost, ker ne vključujejo presoje prioritet med programi. S preveč poenostavljeno tehniko v zadnjem hipu na račun kratkoročnih prihrankov pogosto pride do dolgoročnih povečanj stroškov ali odloga plačil, brez dejanskih finančnih prilagoditev. Takšna rešitev je primerna takrat, ko se znižanje določene kategorije ekonomskih izdatkov smatra za primerno oz. jih ministrstva lahko prenesejo.

⁴¹ Npr. pomanjkanje časa nas pogosto prisili v uporabo drugačnih pristopov.

- Najmanj uspešna in najmanj priljubljena so seveda linearna znižanja⁴² po vseh ministrstvih. Rešitev deluje pravično, vendar ne upošteva prioritet in proračunske uporabnike pušča v negotovosti glede ekonomskih in socialnih vplivov. Dovoljevanje posameznim ministrstvom, da se sama odločijo, kje bodo upoštevala znižanje v višini fiksnega odstotka od vseh načrtovanih izdatkov, je potencialno tudi destruktiven dejavnik produktivnosti in učinkovitosti. Ministrstva znižanje pogosto upoštevajo na tistih postavkah, ki dovoljujejo nastanek zamikov plačil in tako rešitev smatrajo le kot začasno, brez dejanskih prilagoditev. Takšnim znižanjem naj bi se torej izogibali, boljša se smatra rešitev na podlagi ekonomske klasifikacije, četudi ima velike pomanjkljivosti.
- Vedno je potrebno spremembe oz. potrebna znižanja ugotoviti in udejaniti čimprej, brez nepotrebnih odlogov, ki še poslabšajo stanje. Iskati je potrebno spremembe, ki so v skladu s predhodno dogovorjenimi prioritetami/neprioritetami. Zagotoviti je potrebno realne in točne ocene stroškov vseh novih predlogov in se izogibati preveč enostavnim rešitvam (npr. zamrznitev plač ali določenih investicijskih projektov), ki bi utegnile povzročiti dolgoročno škodo.

Poudarek na letnem ciklu priprave proračuna kot mehanizmu za doseganje fiskalne discipline se z uvajanjem modernega upravljanja z javnimi izdatki zmanjšuje. Precej držav poudarek prenaša na pripravo finančnega okvirja ali t.i. blok proračunov za vsako ministrstvo oz. proračunskega uporabnika. Znotraj svojega finančnega okvirja ima odgovorni manager ali minister večjo svobodo glede preraščevanja sredstev in glede prilagajanja programskih prioritet. Takšna decentralizacija in hkrati deregulacija⁴³ je logično nadaljevanje procesa priprave proračuna od zgoraj navzdol. V zameno za večjo managersko fleksibilnost se od proračunskih uporabnikov pričakuje spoštovanje vnaprej dogovorjenih limitov. Primer t.i. blok proračuna je Danska, kjer je omejitev skupnih izdatkov razdeljena po posameznih ministrstvih že eno leto pred začetkom fiskalnega leta. Podobna primera sta Francija in Švedska, kjer vsak minister dobi "lettre de plafond" približno šest mesecev pred začetkom fiskalnega leta, izdatkovni cilji oz. limiti pa se nanašajo na posamezno področje, sektor ali večjo kategorijo izdatkov. V Kanadi, Nemčiji in Veliki Britaniji letno spreminjajo in prilagajajo obsežen srednjeročni načrt izdatkov in se vse spremembe obravnavajo kot novi zahtevki – govorimo o t.i. ZBB⁴⁴ metodi proračunskega načrtovanja z ničelno osnovo. Novi zahtevki, ki jih ni moč zavrniti se obravnavajo bodisi kot povečanje celotnih izdatkov, poraba razpoložljivih rezerv ali ustrezno znižanje znotraj istega ali drugih programov.

ZBB je tehnika proračunskega načrtovanja, pri kateri so sredstva na vsaki proračunski postavki razdeljena na osnovo plus morebitno povečanje; v obeh primerih se pred odobritvijo preverja upravičenost stroška. Nobena osnova ali

⁴² Angl. across-the-board reductions.

⁴³ Podrobnejša analiza sledi v četrtem poglavju.

⁴⁴ Angl. Zero Based Budgeting.

minimalna višina izdatkov ni vnaprej sprejemljiva. Tako sredstva niso razdeljena na podlagi vzorca iz preteklega(ih) leta, ampak se ponovno oceni vse izdatke vseh aktivnosti, kot da se začnejo iz nič. Poudarek je torej na preverjanju osnovnega namena oz. cilja vsake organizacije, kajti v javnem sektorju se pogosto zadrži neka funkcija ali organizacija kljub temu, da je izgubila svojo uporabno vrednost ali da zaradi spremenjenih okoliščin ni več potrebna. Ideja je teoretično zelo privlačna, njen bistveni problem pa je, da je časovno potratna in da je praktično nemogoče oceniti vse aktivnosti vsako leto. Tudi v primeru, ko se v praksi poskuša izvesti, obstaja nevarnost generiranja velike količine informacij, ki jih odločevalci ne morejo upoštevati v celoti. Dodatno se zaplete pri programih in aktivnostih, katerih obstoj je z zakonodajo zasidran na dolgi rok. Tehnika preverjanja osnove se uporablja v treh različicah: kot ad hoc analize produktivnosti in učinkovitosti preko notranje ali zunanje revizije, pri politiki prerazporeditev z iskanjem prihrankov in kot sistematično testiranje prioritet z določanjem variantnih/alternativnih proračunov (npr. ob predpostavki 10%, 5% in 1% znižanja ter 1% in 5% povečanja proračunskih sredstev) (Coombs, Jenkins, 1994, str. 95-97).

Druga pogosto omenjana je tehnika planiranja, programiranja in proračunskega načrtovanja (PPBS), ki je popolnoma racionalna in po svoji naravi tržno oz. privatno zasnovana. Gre za poskus sistematičnega povezovanja načrtov, ciljev in okolja v katerem organizacija deluje ter sočasno nadzor preko povratnih informacij. V ZDA je bila uvedena leta 1965 in je vključevala določitev ciljev in namenov vsake aktivnosti, analizo proizvodov in storitev programa glede na cilje, merjenje skupnih stroškov posameznega programa tudi v prihodnosti, povezovanje letnega proračuna z dolgoročnimi cilji, analizo alternativ v smeri večje produktivnosti in učinkovitosti ter razvoj analitičnih postopkov za spremljanje proračunskega procesa (Coombs, Jenkins, 1994, str.92). Če jo primerjamo z ZBB, ki je predvsem kratkoročna in taktična tehnika, je PPBS dolgoročno in strateško usmerjena. Njena prednost je v tem, da upošteva večletne okvire ter dovoljuje izbiro med sedanjimi in bodočimi aktivnostmi. Zahteva programsko strukturo proračuna, ki je večnivojska in temu ustrezno so določeni tudi cilji (glavni cilji ali strategije, specifični cilji in operativni cilji na najnižjem nivoju). Analiza programov, ki vključuje tudi merjenje doseženih rezultatov, naj bi zagotavljala informacije v pomoč političnemu odločanju. Povratne informacije in spremljanje dosežkov služi v naslednjem ciklu kot merilo produktivnosti in učinkovitosti porabe sredstev. Kljub vseobsežnosti in drugim pozitivnim lastnostim je tehnika zamrla. Vzroki za to so predvsem naslednji: tehnični problemi zaradi prepletanja aktivnosti in programov na različnih institucijah, kar ni bilo dosledno urejeno z odgovornostjo, problematično je bilo razdeljevanje skupnih stroškov na posamezne programe, stroški so se računovodsko spremljali po institucijah in ne po programih, tehnike in načini merjenja rezultatov so bile še povsem nedodelane, obstajali so različni pritiski na zaposlene, ni bilo zavedanja o nujnosti drugačnega odnosa in obnašanja pri zaposlenih, ki so povzročali odpor in zavračali interdisciplinarna dela. Predvsem človeški dejavnik in negotovost pri napovedovanju

vplivov političnih sprememb sta botrovala poenostavljanju realnosti in omejenosti sicer racionalne tehnike. Kljub zatonu PPBS vsebuje pomembne ideje, ki jih še danes uporabljamo za analizo prednosti in slabosti različnih proračunskih sistemov. Določanje ciljev in njihova povezava s programi se danes ponovno poudarja z uvajanjem k rezultatom usmerjenega proračuna in reformiranega načina upravljanja v javnem sektorju. Tako lahko PPBS tehniko smatramo kot začetnico k rezultatom usmerjenega proračuna, ki pa je zaradi nezrelosti in nedodelanosti takratnega proračunskega sistema in drugih vplivnih okoliščin ostala zaznamovana kot neprimerna v tedanji praksi.

2.3.3 Spremljanje in nadzor izdatkov tekom leta

Države poskušajo na različne načine oblikovati sistem nadzora izdatkov, ki bi bil na eni strani dovolj fleksibilen in na drugi strani dovolj robusten, da bi se uspešno spopadal z negotovostjo v prihodnosti in s spremembami, ki se pojavijo tekom leta. Zato imajo države na razpolago različne instrumente, ki jim dajejo manevrski prostor za prilagoditev izdatkov. Namen takšnih instrumentov je zagotoviti ciljne skupne izdatke, ne glede na to, ali je izdatkovna politika bolj ali manj restriktivna. Pomembno je, da jih je možno uporabiti hitro, učinkovito in da so s strani proračunskih uporabnikov sprejeti kot primerni glede na raven in kvaliteto njihovih storitev. Bistveno vprašanje spremljanja in nadzora izdatkov je, kako zagotoviti realizacijo načrtane poti in skupne fiskalne discipline s čim manj arbitrarnimi in negativnimi vplivi na delo proračunskih uporabnikov. Problematika je torej zelo podobna tisti v fazi priprave proračuna, ko se v zadnjem hipu spreminja načrtovani proračun. Trije tipični odgovori na to problematiko so (OECD, 1987, str. 33):

- a) uporaba vnaprej nerazdeljenih rezerv pri načrtovanju in izvrševanju proračuna;
 - b) instrumenti spremljanja in nadzora izdatkov tekom leta (preko denarnih tokov⁴⁵ oz. likvidnostnih omejitev);
 - c) spremljanje in nadzor sprejetih obveznosti proračunskih uporabnikov (npr. že sklenjene pogodbe).
- a) Večina držav pozna vsaj eno izmed oblik rezerv, ki so namenjene za pokrivanje nepredvidenih izdatkov tekom leta in s katerimi največkrat upravlja MF oz. centralna proračunska enota. Obstajajo pa tudi države, npr. Japonska in Nizozemska, ki sta se izognili takšni rešitvi problema negotovosti z alternativnimi rešitvami. Izkušnje držav kažejo, da imajo večletne srednjeročne projekcije izdatkov tendenco podcenjevanja bodočih stroškov; prvič, zaradi optimizma pri pripravi načrtov in drugič, zaradi želje vlade, da v svoje načrte vključi čim več novih iniciativ in idej. V tem primeru je rezerva nekakšen dejavnik negotovosti in je navadno večja za bolj oddaljene projekcije. Razlikovati jo moramo od tekoče ali letne rezerve, ki se smatra kot uravnavajoč instrument, ki ščiti letni skupni cilj v primeru povečevanja izdatkov za

⁴⁵ angl. cash-flow

posamezne programe ob njihovi izvedbi (nerealno planiranje) ali v primeru novih programov. Včasih rezervo smatramo celo kot zaščito posameznih realno načrtovanih programov, če je potrebno tekom leta znižati skupno raven izdatkov⁴⁶. V praksi je učinkovitost in kredibilnost rezerv zagotoviti težje, kot se zdi na prvi pogled. Pomembno je, kako se centralna rezerva v pogajanjih razdeli med proračunske uporabnike in kako upravljati z rezervo, da posamezni proračunski uporabniki nanjo ne gledajo kot na lahek izhod v primeru težav. Z uvedbo nove metode modernega upravljanja z javnimi sredstvi so se mnoge države odločile za t.i. ničelno rezervo⁴⁷, kar pomeni, da morajo managerji oz. ministri poiskati prihranke znotraj svojega proračuna. Le v skrajni sili se nov program financira iz centralne rezerve, ki je zaradi nevarnosti izkoriščanja znatno nižja kot v preteklosti. Veliko vlogo ima tudi spoštovanje strogih pravil, ki se nanašajo na uporabo rezerv.

- b) Vse države zajete v študiji OECD (1987, str. 55-188) imajo preko instrumenta rebalansa možnost povečevati ali zniževati izdatke tekom fiskalnega leta potem, ko je le-ta že bil sprejet v parlamentu. V nekaterih državah (mednje sodi tudi Republika Slovenija) lahko vlada celo brez odobritve s strani parlamenta blokira ali zadrži določene izdatke, da bi zagotovila finančno stabilnost ali fiskalni cilj. Ne glede na to, ali gre za rebalans ali ne, je spremljanje in nadzor izdatkov tekom leta postala nuja za praktično vse države. Coombs in Jenkins (1994, str. 86) posebej poudarjata, da letni nadzor nad porabo sredstev ni dovolj, nujna je razdelitev celotnega proračuna na posamezne sestavne dele in razdelitev po časovnih enotah (npr. mesečno), da je omogočen učinkovit nadzor in morebitno ukrepanje, še preden nastanejo obveznosti oz. izdatki. Predvsem v času recesije je potrebno posvečati večjo pozornost dejanskemu izvrševanju proračuna in biti hitro pripravljen na znižanje izdatkov. V takšnih razmerah se je pogosto zgodilo, da so načini zniževanja izdatkov bili bodisi arbitrarni in/ali kruti po svojih učinkih, povzročali so nesoglasja in napetost med proračunskimi uporabniki in centralno finančno enoto. Ne le, da je bilo potrebno prizadete proračunske uporabnike hitro prepričati v nujnost takšne intervencije, temveč zaradi novo nastale situacije tudi pospešiti spremembe v njihovem odnosu in obnašanju. V nujnih razmerah so narasle potrebe po podatkih, ki omogočajo primerjavo med dejansko in načrtovano porabo ter potrebe po informacijah o vzroku nastalih razlik. Danes države poleg teh sistematično zbirajo še druge informacije, saj so tudi v nekriznih situacijah potrebne za boljše finančno upravljanje.

Dva bistvena, vendar ločena namena spremljanja in nadzora izdatkov med letom sta (OECD, 1987, str. 35):

⁴⁶ Do takšne situacije navadno prihaja, kadar so nerealno načrtovani prihodki. Če so le-ti precenjeni, je potrebno tekom leta realiziranim prihodkom ustrezno znižati odhodkovno stran, da ohranimo agregatni cilj, ki je v Republiki Sloveniji določen z višino primanjkljaja.

⁴⁷ V EU je 6 držav, ki nimajo takšne vrste rezerv: Belgija, Finska, Francija, Nemčija, Irska in Švedska. Tri države: Luxemburg, Španija in Velika Britanija pa imajo rezerve, ki so strogo namenjene t.i. odprtim postavkam (open-ended expenditures) pri katerih je možno med letom povečanje pravic porabe; npr. izdatki za obresti, izdatki za socialno varnost (Hallerberg, Strauch, von Hagen, 2001, str. 17-18).

- centralno vodenje in odgovornost (običajno v pristojnosti MF) za likvidnost in zadolževanje, ki zahteva napovedovanje denarnih tokov in upravljanje z dolgom;
- upravljanje posameznih programov, ki zahteva podatke o dejanski porabi in primerjavo s proračunom - ali je dejanska poraba ustrezna oz. zakonita (ne presega proračuna) in ali je poraba učinkovita (korist/vrednost za davkoplačevalski denar).

Gre za vprašanje, koliko svobode in s tem tudi odgovornosti delegirati posameznim proračunskim uporabnikom, ob tem pa zadržati dovolj fleksibilnosti za morebitno intervencijo v primeru slabših gospodarskih razmer. Z izvedbo proračunskih reform so v Avstraliji, na Švedskem, Danskem, Finskem in Nizozemskem večjo odgovornost za porabo sredstev prenesli na posamezne proračunske uporabnike, bistveno zmanjšali število proračunskih vrstic potrebnih za sprejem v parlamentu in kontrolo s strani MF, kateremu je ostala bolj računovodska funkcija. Z informacijami o dnevni porabi sredstev, s kratkoročnim upravljanjem z denarnimi tokovi in s striktnimi likvidnostnimi omejitvami ter potrebnimi poročili o doseganju ali odstopanju od dogovorjenih limitov s strani proračunskih uporabnikov, so uspeli nadomestiti podroben nadzor in finančno inšpekcijo ter razbremeniti MF. Obstajajo pa tudi primeri držav (npr. Francija, Belgija, Japonska), ki so zadržali striktno in podrobno kontrolo posameznih proračunskih vrstic s strani MF. Tu je odgovornost za porabo sredstev še vedno razdeljena na dva dela, proračunski uporabnik je odgovoren za primernost porabe v računovodskem smislu, medtem ko je za samo izplačilo nujna finančna kontrola in odobritev s strani MF (OECD, 1987, str. 35-40). Prednost takšnega sistema je, da MF lahko vsak trenutek tekom fiskalnega leta intervenira in vpliva na hitrost ali celo višino trošenja. V zgoraj omenjenem reformiranem sistemu je intervencija prav tako možna, če je na razpolago dovolj potrebnih informacij, če so morebitne spremembe na strani izdatkov znane vnaprej (dobro načrtovanje proračuna in denarnih tokov) in se proračunski uporabniki zavedajo pomena ohranjanja skupne fiskalne discipline (dobro razvit in učinkovit sistem večletnega načrtovanja). V takšnih razmerah se uporabnikom dovoljuje večjo svobodo pri upravljanju z viri. Trend v državah OECD kaže na vedno več izjem od splošnih pravil v smislu dovoljene stopnje prenosa neporabljenih sredstev v naslednje proračunsko obdobje. Večina držav EU⁴⁸ prav tako dovoljuje prenos neporabljenih sredstev tekočega leta v naslednje leto, vendar so le-ti večinoma omejeni na določene kategorije izdatkov oz. z vrednostjo ali deležem posameznih pravic porabe.

⁴⁸ vse razen Finske, Grčije in Luxemburga (Hallerberg et. al., 2001, str. 15)

c) Proces trošenja proračunskih sredstev v večini primerov poteka preko faze administrativne odobritve, faze sprejemanja obveznosti (podpis pogodbe ali drugi dogovori, ki zavezujejo državo k plačilu), faze potrditve dobave, faze odobritve izplačila (izdaja plačilnega naloga), faze dejanskega izplačila in nazadnje računovodsko beleženje izplačil. Poleg likvidnostnega nadzora (denarnih tokov) se je v praksi kot posebej koristno izkazalo zbiranje informacij o že sprejetih obveznostih proračunskih uporabnikov⁴⁹. Gre torej za fazo, ko nastane bodoča obveznost; ko je izdan plačilni nalog ali ko je podpisana pogodba⁵⁰. Tovrstni podatki omogočajo: prvič, nadzor nad porabo sredstev v okviru odobrenih likvidnostnih limitov in drugič, kratkoročno fleksibilnost in možnost za morebitno znižanje sredstev ali nadomestitev sredstev za preseganja na drugih področjih. Možnost sprejemanja večletnih obveznosti je na eni strani zagotovilo managerjem o minimalni višini porabe v prihodnjih letih, na drugi strani pa pomembna informacija za realno načrtovanje proračuna ali večletne projekcije v prihodnjih letih. To še posebej velja za dolgoročne investicijske projekte (npr. gradnja cest), kjer se upravljanje z obveznostmi lahko uporabi tudi za optimiranje zaporedja posameznih projektov in s tem denarnih tokov. Sistem omejevanja obveznosti ni poskus načrtovanja vseh bodočih izdatkov, temveč poskus za ohranitev prostega deleža izdatkov v prihodnjih proračunskih letih. V Nemčiji ima npr. Minister za finance možnost, da omeji porabo že odobrenih obveznosti zaradi potrebnega znižanja porabe v prihodnosti.

Izvajanje proračuna je vedno bolj decentralizirano v smislu, da MF pogosto razdeli sredstva ključnim ministrstvom (pri nas direktnim proračunskim uporabnikom), le-ta pa jih v nadaljevanju razdelijo na ostale izvajalske organizacije, javne institucije in podjetja (pri nas posredne proračunske uporabnike). Navadno je še vedno centralizirano zbiranje informacij o izvajanju proračuna na MF, ki ima tudi ključno vlogo pri spreminjanju proračuna med proračunskim letom – gre za t.i. prerazporeditve. Nekatere izmed prerazporeditev so seveda nujne in zaželenje, toda pretirano prerazporejanje povzroča različne težave in kaže na pomanjkanje proračunske discipline. Pravila o tem, kdo lahko prerazporeja in do kolikšne mere, so v splošnem znana, določena so z zakonom ali drugimi finančnimi pravilniki in navodili. Običajno je dovoljeno, da znotraj posameznega programa in ekonomske kategorije proračunski uporabnik odloča o prerazporeditvah sam, medtem ko mora spremembe med programi in različnimi ekonomskimi kategorijami, četudi so v pristojnosti enega ministrstva, potrditi MF. Določene prerazporeditve so seveda striktno prepovedane, za prerazporeditve med različnimi uporabniki pa se lahko zahteva strinjanje vlade ali parlamenta.

⁴⁹ angl. commitments

⁵⁰ V praksi se zajemanje informacij o prevzetih obveznostih lahko močno razlikuje in ni vedno popolnoma jasno. Obstoje obveznosti (podpis pogodbe) še ne zagotavlja dejanske dobave, narava obveznosti je različna glede na ekonomsko kategorijo izdatka, obstajajo izjeme, ki dovoljujejo izplačilo brez predhodne obveznosti. Pogosta težava, ki je značilna tudi za sistem pri nas, je v tem, da se interpretacija prevzete obveznosti proračunskega uporabnika nanaša na neke vrste rezervacijo

Na enaki teoretični osnovi so po novem oblikovana tudi pravila prerazporejanja v Republiki Sloveniji, dodatno so prerazporeditve omejene še z določenim odstotkom od skupne višine programov, ki jih podrobneje določa Zakon o izvrševanju proračuna (ZIPRS) kot spremljajoči akt proračuna vsako leto. Pri nas neposredni proračunski uporabniki lahko neomejeno prerazporejajo sredstva med postavkami v okviru istega podprograma⁵¹, izjema so le postavke plač. Predlagatelj finančnega načrta v okviru neposrednih proračunskih uporabnikov iz njegove pristojnosti⁵² lahko prerazporeja med podprogrami znotraj glavnega programa z izjemo plač in z omejitvijo, da skupno povečanje ali zmanjšanje posameznega podprograma ne sme presegati 15% obsega sredstev v sprejetem proračunu. Vlada lahko prerazporeja sredstva tudi med različnimi glavnimi programi (pri čemer je omejena na 5% obsega v sprejetem proračunu) in med področji proračunske porabe (pri čemer je omejena na 3% obsega v sprejetem proračunu). Pomembna se zdi ugotovitev, da število prerazporeditev pri nas narašča predvsem po številu, manj po višini sredstev (glej Tabelo 5). Kljub temu, da so prerazporeditve v praksi dovoljene, mora MF zagotoviti, da ne prihaja do izkoriščanja in oviranja proračunskih omejitev in nespoštovanja pravil. Finančna pravila se morajo izvrševati striktno in strogo ter ves čas slediti osnovnemu konceptu, da ne bi prihajalo do različnih izvenproračunskih transakcij ali da bi se proračunski uporabniki zanašali na gotovost rebalansa proračuna. Pretirano prerazporejanje pri nas je v pretežni meri posledica nepravilnosti in nenatančnosti v fazi priprave proračuna. Ponekod lahko zaradi ponavljajočega se enakega enosmernega pretoka sredstev na določene namene predpostavljamo, da gre za neznanje in slabo poznavanje proračunskih klasifikacij. Takšne prerazporeditve bi morali v bodoče bistveno znižati, saj povzročajo stroške (predvsem administrativne narave) in destimulativno vplivajo na učinkovito planiranje izdatkov. Najbolj problematični so seveda primeri, ko se prerazporeja sredstva med različnimi programi, pri čemer se ne upošteva prioritet, še manj pa uspešnost programov (običajno niti ni primerljivih podatkov o produktivnosti in učinkovitosti).

sredstev pri centralni proračunski enoti, ker nekateri zaposleni napačno enačijo obveznosti s pravico do porabe sredstev.

⁵¹ Do lanskega leta je bil znesek omejen na 20% obsega podprograma v sprejetem proračunu.

⁵² Predlagatelj finančnega načrta je (po 19.členu ZJF): posamezno ministrstvo za svoje organe in organizacije v sestavi; Urad predsednika vlade RS za vladne službe; ministrstvo, pristojno za upravo za upravne enote; Vrhovno sodišče RS za sodišča; Državno tožilstvo RS za tožilstva; Senat za prekrške RS za vse samostojne državne organe za postopek o prekrških.

Tabela 5: Vrednost vseh prerazporeditev v RS v letu 2002 pred in po sprejetju rebalansa (v SIT)

Tip proračuna	Vrsta prerazporeditve	Zakonska podlaga	Med postavkami znotraj podprograma	Med podprogrami znotraj glavnega programa (15%)	Med glavnimi programi znotraj področja (5%)	Med področji porabe (3%)
Proračun	PFN	ZIPRS10.čl	89.581.506	88.936.483	1.012.685.763	113.333.937
Proračun	Vlada	ZIPRS11.čl	143.338.622	2.269.803.459	197.581.261	8.374.660.602
Proračun	Vlada	ZJF47.čl	605.977.155	0	0	0
Proračun	PU	ZIPRS 9.čl	2.997.343.909	0	0	0
Proračun	Ukrep	ZJF42.čl3o	0	0	0	420.632.937
Proračun	Ukrep	ZJF47.čl	8.625.503	0	0	0
Rebalans	PFN	ZIPRS10.čl	290.224.027	301.914.141	137.451.418	55.265.124
Rebalans	Vlada	ZIPRS11.čl	4.128.137.943	3.040.565.697	5.640.729.705	11.729.123.798
Rebalans	PU	ZIPRS 9.čl	4.839.096.242	0	0	0
Rebalans	PU	ZIPRS12.čl	933.109.966	2.804.626.588	0	268.338.452
Rebalans	PU	ZJF39.čl2o	238.572.260	850.050.062	0	0
Rebalans	Ukrep	ZJF39.čl1o	0	0	0	3.016.661.548
Rebalans	Ukrep	ZJF42.čl3o	0	0	0	1.703.362.123
Rebalans	Ukrep	ZJF-ZiP18č	0	0	0	119.804.000

Opomba: Ukrepi so izvzeti iz deleža omejitev, ki velja za posamezne prerazporeditve

Legenda: PU=proračunski uporabnik; PFN=predlagatelj finančnega načrta; ZIPRS=Zakon o izvrševanju proračuna

Vir: Interno gradivo MF

Bistvenega pomena za doseganje ciljnih izdatkov med letom je zmožnost spremljanja in nadziranja skupnih izdatkov. Za to je potreben učinkovit informacijski sistem, ki MF omogoča, da prilagaja izdatke tekočim makroekonomskim in fiskalnim spremembam. Osnova za to je računovodski sistem, v katerem se beležijo podatki o vseh transakcijah. Običajno je največja težava v tem (tudi pri nas), da računovodski sistem ne daje hitrih in zanesljivih informacij o izdatkih in/ali prevzetih obveznostih, zaradi česar se lahko akumulirajo tudi zamude izplačil (zmanjša se računovodsko beleženje obveznosti in izdatkov v zadnji fazi in se prikrije njihovo dejansko stanje). Stanje se seveda še poslabša, kadar se že prejete obveznosti (računi) ne zavedejo v sistemu ali pa se jih datira na kasnejši datum. Takšne in podobne tehnike "kreativnega" računovodstva kažejo na fiskalno nedisciplino, saj se ne upošteva likvidnostnih in finančnih omejitev (limitov) ter povzročajo le prenos obveznosti v naslednje leto. Ne le, da je proračun naslednjega leta s tem že predobremenjen, njegova rigidnost se dodatno poveča, hkrati pa obstaja tudi nevarnost vsakoletnega akumuliranja in vedno večjih zamud pri plačilih. Zavedati se moramo, da omejevanje izplačil ni prava rešitev za prilagajanje izdatkov tekom leta, kajti to rezultira v zamudah izplačil in finančni škodi privatnemu sektorju, izvenproračunsko beleženje nekaterih izdatkov, zapoznelo predložitev računov in druge računovodske tehnike, ki napačno predstavljajo in podcenjujejo ekonomski vpliv javnega sektorja. Ciljati je potrebno na višino novo sprejetih obveznosti oz. sprejeti odločitve o spremembah, ukinitvi ali preoblikovanju nekaterih programov (običajno gre za investicijske in kapitalske izdatke, ki se smatrajo za fleksibilne), včasih zadostuje tudi odločitev o njihovem odlogu. Potrebna pa je previdnost, kajti z odlogi so pogosto povezani dodatni stroški v prihodnosti in negativni širši družbeni vplivi. Izogibati se moramo odlogom in znižanjem transferov na druge ravni, kajti s tem le prenesemo probleme naprej.

V proračunskem in računovodskem smislu moramo razlikovati tri različne prakse držav (Schiavo-Campo, Tommasi, 2001, str. 77-83):

- “cash” ali denarni način, ki je značilen tudi za Republiko Slovenijo, kjer se v proračunu sprejete pravice porabe in dejanska poraba v zaključnih (računovodskih) poročilih nanašajo na denarna izplačila in vplačila v fiskalnem letu
- “commitment” ali obligacijski - pogodbeni način, kjer se evidentira tako denarna vplačila in izplačila, kot tudi prevzete obveznosti, vendar brez časovne omejitve za plačilo. Prevzete obveznosti se razlikujejo od dejanskih izplačil glede na njihovo zapadlost.
- “accrual” ali stroškovni - obračunski način, kjer se računovodsko evidentira celotne stroške oz. obračuna realizacija ob nastanku dogodka in se v proračunu določene pravice porabe nanašajo na dovoljeno višino stroškov v fiskalnem letu.

Nekatere države se poslužujejo bodisi formalnega ali neformalnega omejevanja tako denarnih tokov, kot sprejetih obveznosti, s čimer si pridržujejo določeno fleksibilnost pri izvajanju proračuna, vendar to še ne pomeni, da vodijo proračun po stroškovnem načinu. Za proračun EU in Islandije je npr. značilno, da se v proračunu hkrati sprejema in nadzira dva zneska, prvi se nanaša na denarni tok, drugi pa na sprejete obveznosti. V svetu večina držav še vedno računovodsko beleži izdatke po denarnem načinu. Le nekaj držav vodi javno računovodstvo po čistem stroškovnem načinu⁵³ – knjiženje celotnih oz. polnih stroškov, ko nastane obveznost (Avstralija, Nova Zelandija). Takšen sistem se je v javnem sektorju začel uveljavljati ravno z reformo in novim javnim managementom zaradi prednosti pri ugotavljanju uspešnosti in učinkovitosti (ugotavljanja celovitih stroškov na enoto in njihovo primerjavo v času in med različnimi izvajalci). V javnem sektorju je zelo težko slediti čistemu stroškovnemu načinu, kot je značilen za privatni sektor. Pomeni namreč, da se odhodki in obveznosti knjižijo ob dobavi, četudi do izplačila še ni prišlo in da se prihodki knjižijo po obračunu, čeprav prejemka še nismo prejeli (ali ga celo nikdar ne bomo prejeli). Največja težava je vključevanje stroškov amortizacije in t.i. imputirane najemnine, kar zahteva oceno realnega in finančnega državnega premoženja. Težave povzroča tudi časovni razkorak med prejemom neke dobrine in njenim plačilom.

Bistvene so tri prednosti stroškovnega pristopa (Potter, Diamond, 1999, str. 39):

- Stroškovni sistem zahteva večjo orientiranost na realno in finančno premoženje države (npr. opredelitev amortizacije), ki sta v denarnem sistemu v veliki meri

⁵³ Čisti stroškovni način računovodskega evidentiranja je predpogoj za prav takšno proračunsko načrtovanje. Ker je v praksi težko izvedljiv, Schiavo-Campo in Tommasi (2001, str. 83) svetujeta, da se država postopno privaja na uvedbo takšnega sistema s predhodno uvedbo prilagojenega (ne čistega) denarnega načina, prilagojenega stroškovnega načina in šele v zadnji fazi preide na čisti stroškovni način.

zapostavljena. Tako je omogočeno zbiranje celovitih informacij o stroških zagotavljanja posameznih storitev.

- Določenih javnih aktivnosti ni mogoče privatizirati in so s stroškovnim sistemom do določene mere soočene s prakso privatnega sektorja (npr. zaračunavanje taks in pristojbin za storitve sorazmerno s stroški, iskanje konkurenčnejših zunanjih dobaviteljev). S tem je olajšano tudi merjenje produktivnosti in učinkovitosti.
- Ugodna posledica je večja statistična primerljivost med fiskalnimi računi in nacionalnimi računi, ki so vođeni po stroškovnem načinu.

Zaradi zgoraj omenjenih prednosti države stremijo k stroškovnem načinu. Kar nekaj držav je danes v vmesni fazi razvoja in računovodsko spremljajo izdatke po prilagojenem denarnem ali prilagojenem stroškovnem načinu. Tudi standardna mednarodna javno finančna statistika (GFS) se spreminja v tej smeri, vendar se moramo zavedati kompleksnosti in težav pri merjenju v takšnem sistemu, ki še ni primeren za uvajanje v večini držav v razvoju in v tranzicijskih državah. Za te države je v prvi fazi pomembno, da poskrbijo za učinkovitost denarnega sistema in postopno uvajanje nekaterih elementov stroškovnega načina, ki ne pomeni takojšnje spremembe v čisti stroškovni način. Ta namreč zahteva razvoj dodatnih mehanizmov za nadzor nad denarnimi tokovi tako v fazi priprave kot v fazi izvrševanja proračuna. Če namreč opustimo denarni način pred uvedbo drugih nadzornih mehanizmov, s tem ponovno odpremo vrata fiskalni nedisciplini. Možno je tudi kombinirati oba sistema tako, kot so to storili v ZDA: obdržali so denarni način pri pripravi in izvrševanju proračuna, medtem ko so v računovodskem delu prešli na stroškovni oz. prilagojen stroškovni način. Takšna rešitev bo verjetno s časom nastala tudi pri nas, saj s tem pridobimo bistvene prednosti stroškovnega načina (ex post računovodske informacije o stroških in pravilno beleženje obveznosti), obenem pa ni potrebno menjavanje sistema za nadzor nad denarnimi tokovi v proračunu. Velika previdnost je potrebna pri vpeljavi stroškovnega sistema na strani prihodkov. Stroškovni način namreč ne pomeni nujno beleženja vseh obračunanih davkov, temveč le tistih, za katere predvidevamo, da bodo tudi dejansko pobrani. Ocenjevanje verjetnosti, ali bomo nek davek dejansko izterjali ali ne, je seveda lahko varljivo. Zato se državam v razvoju in tranzicijskim državam svetuje, da prihodke beležijo po denarnem principu⁵⁴ (Schiavo-Campo, Tommasi, 2001).

2.4 Povezava z ostalimi reformami in podpornimi storitvami

Proračunske reforme so le redko od okolja izolirani dogodki, običajno zahtevajo še vrsto dodatnih storitev in zunanje podpore. V magistrskem delu se primarno osredotočam na proračunski proces, vendar se moramo zavedati, da je le-ta vključen in odvisen od širšega sistema upravljanja, finančnega managementa in političnega odločanja. Že manjše tehnično administrativne spremembe v poračunskem sistemu

⁵⁴ Seveda mora obstajati tudi sistem beleženja neporavnanih davkov in zamud pri plačilih, vendar je ta ločen od prikazovanja državnih in javnofinančnih računov.

lahko kmalu zahtevajo velike organizacijske spremembe in/ali splošno reformo managementa na vseh ravneh, vključujoč tudi spremembe politike zaposlovanja v javnem sektorju.

Ker proračun ni zaprt sistem, temveč integralni del organizacij, zapletenih vzorcev komuniciranja, obnašanja in medsebojnih vplivov, imajo spremembe proračunskega sistema učinke na zaposlene v javnem sektorju, predvsem na nivo managerjev⁵⁵. Uspešnost proračunske reforme je močno odvisna od tega, ali in kako je sprejeta s strani zaposlenih. Le-ti so namreč bolj obremenjeni z zbiranjem novih informacij, z dodatnimi analizami, z učenjem novih metod, ki pogosto niso dodelane in zahtevajo določeno mero kreativnosti. Ključnega pomena za uspešnost novega sistema finančnega upravljanja je zato izobraževanje zaposlenih in druge aktivnosti povezane z razvojem kadrov (SNAO, 1998, str. 49-50).

Informacijski sistem in predvsem njegova uporabnost z dostopom do kvalitetnih informacij na enostaven način je eden izmed elementov nadgradnje vsake proračunske reforme. Če želimo dober in učinkovit proračunski sistem, potrebujemo točne, zanesljive in hitre informacije v vseh fazah proračunskega cikla. Tako je v fazi priprave proračuna potrebno razpolagati s podatki o makroekonomskih kazalcih, o realizaciji v preteklem letu po posameznih komponentah, večletnih projekcijah in občutljivosti posameznih komponent na makroekonomske spremembe itd. Med letom so za spremljanje izvrševanja potrebne informacije o tekoči porabi sredstev, o prevzetih obveznostih (mesečno ali v ožji časovni enoti), o vzorcih porabe v preteklosti, o izjemah in odstopanjih posameznih izdatkov itd. Nujne so tudi druge informacije, npr. o finančnih učinkih nove zakonodaje, institucionalnih spremembah, o produktivnosti in učinkovitosti posameznih programov v preteklih obdobjih itd. Najbolj kompleksen informacijski sistem je seveda povezan z nadzorom in revizijo rezultatov, tako v fazi izvedbe kot v fazi revizije. Če želimo uspešen management, morajo managerji čim prej razpolagati z zelo različnimi in podrobnimi informacijami o ciljih, rezultatih, indikatorjih ipd., da lahko sprejemajo ustrezne odločitve. V končni fazi pa so te informacije tudi podlaga za revizijo oz. zunanji nadzor. Zaradi velike kompleksnosti in različnih potreb po informacijah navadno ne moremo vseh združiti v enem informacijskem sistemu⁵⁶. Ker pa so faze proračunskega cikla med seboj tesno povezane in soodvisne, je za učinkovit proračunski sistem potrebna prilagoditev različnih sistemov tako, da so med seboj kompatibilni oz. da je omogočeno različne informacije med seboj tudi povezati. Tu pa se običajno srečamo s celo vrsto problemov, vedno so prisotni vsaj tehnični problemi pri praktični izvedbi informacijskega sistema, saj je skoraj nemogoče ustreči vsem željam po tako različnih in obsežnih informacijah. Tudi z ekonomskega vidika to ni vedno smiselno, saj bi v nekaterih primerih stroški zbiranja in posredovanja informacij presegli njihovo koristnost oz. uporabno vrednost.

⁵⁵ Podrobna analiza sledi v četrtem poglavju.

⁵⁶ Tudi z vidika enostavnega in hitrega dostopa do informacij je bolje, da ne gre za en sam sistem.

Proračunski sistem tudi ni nevtralen s političnega vidika. Običajno so za spremembo proračunskega sistema potrebna navodila in direktive ali pa vsaj podpora s politične strani (parlament in/ali vlada). Vpliv ne poteka le v eno smer, saj imajo proračunske spremembe pogosto povraten vpliv na proces političnega odločanja. Razpoložljive informacije o rezultatih posameznih javnih programov lahko vplivajo na politične razprave in v končni fazi spremenijo odločitve o prioritetah. Visoka stopnja transparentnosti na političnem nivoju na eni strani pozitivno pospešuje popravke ciljev v smeri večje učinkovitosti, lahko pa prihaja tudi do nezaželenih nasprotovanj in negativnih posledic (npr. politična opozicija izkorišča informacije za kritiko delovanja vlade, zaradi česar je lahko večinska politična stranka nenaklonjena spremembam v smeri večje transparentnosti).

Kljub temu, da se analiza v tem magistrskem delu osredotoča na proračunsko reformo, moramo upoštevati celovitost in potrebo po nadgradnji ostalih segmentov javnih financ: pravnoformalni in institucionalni okvir, nove klasifikacije javnofinančnih prihodkov in odhodkov, sistem enotnega zakladniškega računa (Treasury single account), enotni računovodski sistem z glavno knjigo (Treasury general ledger), izvajanje, evidentiranje in nadzorovanje javnofinančnih tokov, informacijska podpora, notranji nadzor, revizija in makroekonomske statistike.

2.5 Struktura proračuna

Struktura proračuna je eden izmed pomembnih dejavnikov preglednosti in transparentnosti javno finančnih transakcij. Slediti mora razvoju oz. spremembam proračunskega sistema. V začetnih fazah razvoja so bili proračuni kratki in enostavni, zato je zadostovalo prikazati pravice porabe po posameznih postavkah brez urejenosti, vedno je bil določen le uporabnik sredstev oz. institucionalna struktura proračuna. Vedno nove ideje in naloge, ki jih je prevzemala država so sčasoma rezultirale v tem, da je proračun postal obsežen in nepregleden dokument. V prvi fazi razvoja je bilo potrebno oblikovati ekonomsko klasifikacijo zaradi naslednjih razlogov:

- podrobno računovodsko spremljanje in evidentiranje javno finančnih transakcij (podatek o tem, kdo je porabil določeno količino sredstev ne zadostuje, pomembno je kaj plačujemo iz posameznih proračunskih postavk);
- poročanje o porabi sredstev po ekonomski klasifikaciji je pomemben korak k transparentnosti (gre za standardizirano prikazovanje proračunske porabe);
- priprava proračuna je bistveno lažja, če se načrtuje na enak način kot se računovodsko spremlja in poroča o porabi v preteklosti (hkrati je možno ugotoviti, kolikšen delež proračuna je vnaprej znan oz. fiksen);
- olajšano je tudi spremljanje in nadzor nad porabo sredstev (možno je postaviti enotna pravila in omejitve pri izvrševanju proračuna in na tej podlagi tudi ex post kontrola oz. revizija);
- enotnost računovodske in proračunske ekonomske klasifikacije za vse segmente javnega financiranja daje možnost enotnega izkazovanja in primerjavo

- javnofinančnih tokov vseh blagajn javnega financiranja in podlago za pripravo konsolidirane bilance javnega sektorja;
- omogočene so mednarodne primerjave.

Kljub navedenim prednostim je vpeljava ekonomske klasifikacije povzročila povečanje števila vrstic v proračunu, saj je vsako proračunsko postavko razdelila na več kontov oz. podkontov ekonomske klasifikacije. Zaradi razdrobljenosti je logična naslednja faza razvoja v smeri združevanja postavk po funkcijah in/ali zaokroženih programih.

Tudi MDS v svojih smernicah oz. priporočilih za upravljanje z javnimi izdatki (Potter, Diamond, 1999, str. 10) predvideva štiri osnovne klasifikacije, po katerih bi bilo idealno razdeliti vse transakcije na odhodkovni oz. izdatkovni strani:

1. Institucionalno klasifikacijo – razdelitev po administrativni odgovornosti – institucijah, pri katerih nastanejo odhodki ali izdatki
2. Ekonomsko klasifikacijo – razdelitev po ekonomskih kategorijah oz. standardnih javno finančnih statistikah (GFS)
3. Funkcionalno klasifikacijo – razdelitev po funkcijah kot jih opredeljuje COFOG⁵⁷ (npr. zdravstvo, izobraževanje)
4. Programsko klasifikacijo – razdelitev po programih v odvisnosti od političnih ciljev in namenov.

2.5.1 Institucionalna klasifikacija

Institucionalna klasifikacija je klasifikacija uporabnikov (državnega) proračuna in sicer gre za neposredne uporabnike proračuna po državni funkciji, ki jo opravljajo: **zakonodajni organi** (Državni zbor, Državni svet), **pravosodni organi** (sodišča, organi za prekrške, državno tožilstvo, državno pravobranilstvo in družbeni pravobranilec, sodni svet), **izvršilni organi** (predsednik republike, vlada in vladne službe, ministrstva z organi in organizacijami v njihovi sestavi); ter **drugi organi**, ki ne izvajajo klasične funkcije državnih organov (ustavno sodišče, računsko sodišče, varuh človekovih pravic, državna revizijska komisija, ipd.). Za vse te organe je značilno, da so samostojni nosilci proračunskih postavk in imajo v proračunu zagotovljena sredstva za izvajanje svojih funkcij in nalog. Poleg neposrednih uporabnikov proračuna imamo tudi posredne uporabnike, to so javni skladi, podjetja, zavodi in agencije, katerih ustanovitelj je država in se običajno prav tako financirajo iz proračuna, vendar praviloma preko pogodbe z neposrednim uporabnikom. Institucionalna klasifikacija nam pove, kdo je prejemnik sredstev oz. komu se plačuje iz proračuna.

⁵⁷ angl. Classification of Functions of Government

2.5.2 Ekonomska klasifikacija

V Republiki Sloveniji je ekonomska klasifikacija v prvi vrsti podlaga za enotno proračunsko in računovodsko spremljanje, evidentiranje in načrtovanje javnofinančnih prihodkov in odhodkov. Ekonomska klasifikacija na izdatkovni strani nam pove, kaj smo plačali iz državnega proračuna in je osnova za nadzor nad viri (input control).

Po ekonomski klasifikaciji delimo prihodke na **davčne** (davki na dohodek in dobiček, prispevki za socialno varnost, davki na plačilno listo, davki na premoženje, domači davki na blago in storitve oz. davek na dodano vrednost, davki na mednarodno trgovino in transakcije ter drugi davki), **nedavčne** (udeležba na dobičku, prihodki od obresti, takse in pristojbine, denarne kazni, prihodki od prodaje blaga in storitev ipd.), **kapitalske** (prodaja premoženja), **prejete donacije** (domače in tuje) in **transfere**. Na strani odhodkov imamo štiri temeljne skupine: **tekoči odhodki** (plače in drugi izdatki zaposlenim, prispevki delodajalcev za socialno varnost, izdatki za blago in storitve, plačila obresti za servisiranje dolga, rezerve), **tekoči transferi** (subvencije, tekoči transferi posameznikom in gospodinjstvom, neprofitnim organizacijam in ustanovam, drugim ravnam države in tekoči transferi v javne zavode in druge izvajalce javnih služb, tekoči transferi v tujino), **investicijski odhodki** (povečevanje stvarnega premoženja države) in **investicijski transferi** (nepovratna sredstva za investicije). Poleg naštetih prihodkov in odhodkov, ki jih izkazujemo v bilanci prihodkov in odhodkov, so ekonomsko klasificirani tudi prejemki in izdatki računa finančnih terjatev in naložb (dana posojila, finančne in kapitalske vloge, zapadla jamstva države ipd.) in računa financiranja (zadolževanje in odplačila dolga).

Takšna ekonomska klasifikacija je bila pripravljena na podlagi standardne javno finančne statistike (GFS) iz leta 1986, ki temelji na izkazovanju tokov po denarnem oz. "cash" načelu. Nekatere metodološke rešitve so pri nas sicer drugačne, saj se po nepotrebnem ločuje tekoče transfere v posebno kategorijo in ne kot podkategorija tekočih odhodkov. GFS je v letu 2001 pripravila novo metodologijo izkazovanja bilanc širšega sektorja države, katere bistvena sprememba je postopen prehod na stroškovni način izkazovanja vseh tokov in stanj v bilancah. Z novo metodologijo bo ekonomska klasifikacija spremenjena tako, da bodo v **bilanci prihodkov in odhodkov** prikazani le tekoči prihodki in odhodki, ki bodo tudi ustrezno razdeljeni po posameznih kategorijah. Bistvena novost je obračunana amortizacija kot nova podkategorija odhodkov. Investicije oz. nefinančne naložbe, ki so bile dosedaj del prve bilance, bodo po novem izkazane posebej v **bilanci investicij oz. naložb**. Tretja bilanca pa bo **izkaz vseh finančnih aktivnosti**, ki bo združeval kategorije dosedanjega računa finančnih terjatev in naložb (dana posojila, vračila posojil, povečanje in prodaja kapitalskih deležev) ter dosedanjega računa financiranja (zadolževanje in odplačila dolga). Poleg tega je obvezen **izkaz začetne in končne bilance stanja sredstev in virov sredstev** ter izkaz drugih ekonomskih tokov, ki vplivajo samo na spremembe v bilanci stanja (glej Sliko 4).

Slika 4: Novi bilančni izkazi tokov in stanj sektorja države – ekonomska klasifikacija - po metodologiji MDS (GFS 2001), ki uvaja (prilagojeni) stroškovni princip prikazovanja javnofinančnih bilanc

IZKAZ PRIHODKOV IN ODHODKOV	
TEKOČI PRIHODKI	TEKOČI ODHODKI
1. Davki 2. Prispevki za socialno varnost 3. Transferni prihodki (grants) 4. Drugi prihodki (iz premoženja, od prodaje blaga, kazni, takse, ipd.)	1. Za zaposlene 2. Za blago in storitve 3. Obračunana amortizacija 4. Obračunane obresti 5. Subvencije 6. Transferi posameznikom 7. Transferni odhodki (grants) 8. Drugi tekoči odhodki
NETO PRESEŽEK/PRIMANJKLJAJ TEKOČIH PRIHODKOV IN ODHODKOV	

IZKAZ INVESTICIJ (NEFINANČNIH NALOŽB)	
PRODAJE NEFINANČNIH NALOŽB	NABAVE NEFINANČNIH NALOŽB
1. Prodaje opredmetenih osnovnih sredstev 2. Prodaje zalog in strateških rezerv 3. Prodaje neopredmetenih osnovnih sredstev	1. Nakupi in gradnja opredmetenih osn. sredstev 2. Nakupi zalog in strateških rezerv 3. Nakupi neopredmetenih osnovnih sredstev
NETO INVESTICIJE OZ. NEFINANČNE NALOŽBE	

IZKAZ FINANČNIH TRANSAKCIJ	
1. Prodaje finančnih naložb in kapitalskih deležev 2. Prejeta vračila danih posojil 3. Najeti krediti 4. Izdani vrednostni papirji	1. Nakupi finančnih naložb in kapitalskih deležev 2. Dana posojila 3. Odplačila glavnice najetih kreditov 4. Odplačila glavnice vrednostnih papirjev
NETO ZADOLŽEVANJE/POSOJANJE	

IZKAZ BILANCE STANJA	
SREDSTVA	VIRI SREDSTEV
1. Nefinančna sredstva - osnovna sredstva - zaloge - neproizvedena dolgoročna sredstva 2. Finančna sredstva (denar, terjatve, kratkoroč. fin. naložbe, ipd.)	1. Izdani vrednostni papirji 2. Najeti krediti 3. Obveznosti do dobaviteljev 4. Lastni viri sredstev

IZKAZ DRUGIH EKONOMSKIH TOKOV, KI VPLIVAJO NA BILANCO STANJA	
1. Spremembe vrednosti realne aktive (revalorizacije, odpisi, prevrednotenja) 2. Spremembe vrednosti finančnih naložb	1. Spremembe vrednosti pasive (revalorizacije kreditov, odpisi obveznosti, spremembe tržne vrednosti izdanih vrednostnih papirjev, ipd.)

Vir: Interno gradivo MF in Government finance statistics manual, 2001.

2.5.3 Funkcionalna klasifikacija

Funkcionalna klasifikacija je mednarodno primerljiv prikaz razčlenitve odhodkov po posameznih namenih porabe in daje odgovor na vprašanje, zakaj država financira določene odhodke. Pove nam torej, kaj je vloga države oz. na katerih področjih je navzoča država s svojimi ukrepi in finančnimi sredstvi. Leta 1999 so OECD, IMF in Statistična komisija OZN dokončno oblikovali in dopolnili t.i. standardno klasifikacijo funkcij držav – COFOG, ki je podlaga za statistične analize, mednarodne primerjave in prikaz proračuna po funkcijah države. Vključuje naslednjih 10 področij funkcionalnih dejavnosti, (ki se nadalje podrobneje razčlenjujejo na skupine in podskupine izdatkov):

- javna uprava (splošni izdatki za delovanje državnih organov, zunanje zadeve, splošne upravne zadeve, servisiranje javnega dolga ipd.);
- obramba (vojaška, civilna zaščita, vojaška pomoč, ipd.);
- javni red in varnost (policija, protipožarna varnost, dejavnost pravosodnih organov, zapori, ipd.);
- gospodarske dejavnosti (splošne gospodarske zadeve, zaposlovanje, kmetijstvo, gozdarstvo, energetika, rudarstvo, industrija, gradbeništvo, promet in komunikacije, ipd.);
- varstvo okolja (zbiranje in ravnanje z odpadki, odpadno vodo, zmanjševanje onesnaževanje, varstvo biološke raznovrstnosti in krajine, ipd.);
- stanovanjska dejavnost in prostorski razvoj (stanovanjska dejavnost, prostorsko načrtovanje in razvoj, oskrba z vodo, cestna razsvetljava ipd.);
- zdravstvo (oskrba z zdravili, farmacevtskimi izdelki in ortopedskimi pripomočki, splošne, specialistične, zobozdravstvene in druge izvenbolnišnične storitve, posamezne vrste bolnišničnih storitev: splošne, zdravstveni centri, porodnišnice, ipd.);
- rekreacija, kultura, dejavnost nevladnih organizacij in institucij (športna dejavnost in rekreacija, kulturne dejavnosti, radio, televizija, založništvo, dejavnosti verskih institucij in drugih nevladnih organizacij in institucij);
- izobraževanje (predšolska vzgoja, osnovnošolsko izobraževanje, srednješolsko izobraževanje, višje in visokošolsko izobraževanje, podporne storitve pri izobraževanju, ipd.);
- socialna zaščita brez zdravstvenega varstva⁵⁸ (varstvo obolelih in invalidnih oseb, pokojninsko zavarovanje, varstvo preživelih družinskih članov, varstvo otrok in družine, varstvo brezposelnih, zagotavljanje socialne varnosti ogroženih kategorij prebivalstva, ipd.).

⁵⁸ V uradno objavljeni klasifikaciji se sicer uporablja napačen pojem "socialno varstvo". Socialni izdatki kot najširši pojem namreč vključujejo izdatke za izobraževanje, zdravstvo, stanovanjsko oskrbo, pokojnine, nadomestila za brezposelne in druga nadomestila (za poškodbe pri delu, za invalidnost, porodniška, družinski dodatki ipd.). Ožji pojem so izdatki za socialno zaščito oz. "social protection", ki ne vključujejo izdatkov za izobraževanje in stanovanjsko oskrbo. Najozžji pa je pojem socialna varnost

V Republiki Sloveniji smo izdatke proračuna prvič prikazali po funkcionalni klasifikaciji v predlogu proračuna za leto 2000. Ta korak proračunske reforme je prvič omogočil predstavitev proračuna tako, da je bilo možno ugotoviti in v nadaljni fazi preprečiti podvajanje ukrepov in nalog posameznih proračunskih uporabnikov. V dotedanji strukturi proračuna je namreč vladala nepreglednost zaradi velikega števila proračunskih uporabnikov in njihovih postavk. Z združevanjem⁵⁹ razdrobljene strukture proračuna v podskupine, skupine in področja z istim namenom oz. funkcijo, je bil narejen pomemben korak k večji transparentnosti proračuna. Hkrati je bilo v proračunu prvič možno povezati politično opredeljene prioritete z dejanskimi zneski po posamezni funkciji oz. namenu.

2.5.4 Programska klasifikacija

Programska klasifikacija je osnova za začetek uvajanja k rezultatom usmerjenega proračuna, saj ravno programski pristop pri proračunskem načrtovanju omogoča vnaprejšnjo opredelitev rezultatov, ciljev in namenov posameznih projektov in aktivnosti. Glavna prednost programske klasifikacije je preglednost pri določanju razvojnih prioritet države na smiselno in vsebinsko povezanih delih proračuna, hkrati pa programsko načrtovanje izboljša notranje upravljanje proračunskih uporabnikov, saj omogoča upravljalcem proračuna, da boljše razumejo svojo vlogo in naloge. Programska struktura proračuna je odvisna tudi od zgodovinskega razvoja funkcij, ki jih je država izvajala in od problematike, s katero se preko proračuna trenutno ukvarja, zato se spreminja in je specifična za vsako državo.

V Republiki Sloveniji je MF oblikovalo t.i. programsko-funkcionalno klasifikacijo, ki je bila pripravljena na podlagi mednarodne funkcionalne klasifikacije COFOG ter glede na smiselno in zgodovinsko povezanost funkcij in programov, ki jih izvaja naša država. Struktura klasifikacije je po zasnovi programska, hkrati pa oblikovana tako, da jo je moč enolično pretvoriti v COFOG funkcionalno klasifikacijo. Tako je ta struktura tudi podlaga za uvajanje k rezultatom usmerjenega proračuna. Po tej strukturi na najnižjem nivoju namreč proračunski uporabniki pripravljajo svoje finančne načrte, jih spremljajo pri njihovem izvrševanju in o njih poročajo v zaključnem računu. V tem delu je struktura bistvenega pomena za spremljanje, ocenjevanje ter primerjavo rezultatov z vnaprej določenimi cilji, za analizo učinkovitosti in uspešnosti pri doseganju ciljev preko merljivih kazalcev imenovanih indikatorji.

oz. "social security", ki ne vključuje ukrepov aktivne politike zaposlovanja in izdatkov za stanovanjsko oskrbo (Stanovnik, 1998, str. 131).

⁵⁹ Navadno je šlo za združitev več postavk, ki so predstavljale isto funkcijo ali namen znotraj podskupine funkcionalne klasifikacije. V le redkih primerih je bilo potrebno obsežne postavke razdeliti na dve ali več, kadar so obsegale dejavnost več podskupin funkcionalne klasifikacije.

2.5.5 Programsko-funkcionalna klasifikacija v Republiki Sloveniji

Programsko-funkcionalna klasifikacija obsega štiri nivoje: področja proračunske porabe, glavne programe, podprograme in aktivnosti/projekte. Na nivoju glavnih programov in podprogramov je potrebno določiti jasne cilje in indikatorje uspešnosti, ki služijo za ugotavljanje uspešnosti (produktivnosti, učinkovitosti) in primerjanje rezultatov ter kvalitete izvajanja javnih storitev.

Področja proračunske porabe so področja delovanja države, za katera je bila izoblikovana določena politika oz. strategija z Ustavo, zakonom ali drugo odločitvijo Državnega zbora. Trenutno imamo 23 področij porabe, ki so zelo podobna področjem po COFOG⁶⁰ (Uradni list RS, 56/2000). Ker je programsko-funkcionalna klasifikacija ena izmed ključnih v procesu političnega odločanja, je pomembno oblikovanje področij porabe tudi z relacijo do parlamentarnih in vladnih odborov, ki podrobneje obravnavajo posamezno področno politiko.

Glavni programi so splošni, širše definirani programi za izvajanje strateških (navadno srednje in dolgoročnih) ciljev posameznega področja. Sprejme jih Vlada RS ob sprejemu proračuna, pripravlja in izvršuje pa se preko enega ali več podprogramov. V primeru, ko je priprava in izvrševanje glavnega programa razdeljena med več ministrstev, vlada določi vodilno ministrstvo za koordinacijo tega glavnega programa (Uradni list RS, 56/2000). S tem se zagotavlja tudi povezovanje in tesnejše sodelovanje ministrstev, kadar le ta izvajajo podprograme z istimi cilji oz. željenimi rezultati.

Podprogrami so sestavni deli glavnega programa, ki imajo jasno določene specifične cilje in kazalce učinkovitosti (indikatorje). Podprogram je lahko sestavni del le enega glavnega programa, njegovo izvajanje je v pristojnosti samo enega ministrstva oz. proračunskega uporabnika. Vsak podprogram je enolično določen enemu uporabniku, kar pomeni, da je jasno razmejena tudi odgovornost za doseganje ciljev podprograma (Uradni list RS, 56/2000). Priporočljivo je, da proračunski uporabniki za vsak podprogram določijo vodjo podprograma, ki prevzema odgovornost za izvedbo in ima hkrati pooblastila, da spreminja strukturo na nižjem nivoju ter prerazporeja proračunska sredstva znotraj svojega podprograma. Večja fleksibilnost in identifikacija s cilji in izvedbo podprograma naj bi tako prispevala k učinkovitejši in smotrnejši rabi sredstev za doseganje ciljev.

⁶⁰ Pri oblikovanju programsko-funkcionalne strukture je bila poleg COFOG upoštevana tudi specifičnost in razvojna usmerjenost funkcij, ki jih (je) izvaja naša država, izkušnje drugih držav in predvsem primer programske klasifikacije v Kraljevini Švedski.

Projekt in aktivnost sta določena na nivoju ene ali več obstoječih proračunskih postavk. Projekt ima omejeno življenjsko dobo, medtem ko je aktivnost v času neomejena. Vsaka aktivnost ali projekt mora biti utemeljen z načeli učinkovitosti in produktivnosti in prispevati k rezultatom podprograma, v katerega spada. Zato morajo ravno tako imeti indikatorje ter določene specifične cilje in naloge na izvedbenem nivoju. Vodja podprograma bi moral skrbno spremljati usmerjenost k rezultatom in upravičenost vseh projektov in aktivnosti, jih v primeru neuspešnosti ukiniti, zamenjati ali preoblikovati. Za to je potrebna določena fleksibilnost, podjetniška načela presoje, analize stroškov in koristi in nasploh nov upravljalški način razmišljanja (Uradni list RS, 56/2000).

Programsko-funkcionalna struktura proračuna na nivoju področij in glavnih programov je trajnejšega značaja in naj se ne bi spreminjala, saj vključuje vse bistvene funkcije države. Na najnižji ravni aktivnosti in predvsem projektov pa je spremenljive narave in naj bi jih določila pristojna ministrstva oz. izvajalski organi. Trenutna struktura do nivoja podprogramov je bila oblikovana na MF, vendar se vsako leto še dograjuje in spreminja glede na vsebinsko skladnost postavk in njihove povezanosti z vidika določanja rezultatov in doseganja skupnega cilja. Sčasoma naj bi tudi ta nivo strukture postal bolj stabilen. Najnižji nivo še ni dodelan in ga zaenkrat nadomeščajo obstoječe proračunske postavke. Ko bodo podprogrami v celoti smiselno in relevantno razdelani na aktivnosti in projekte, bodo ti postali osnovni element proračuna in bo omogočena postopna opustitev postavk⁶¹. To bi pomenilo bistveno večjo preglednost in obvladljivost proračuna z manjšim številom vrstic in več informacijami o vsebini. S tem bi bila zagotovljena tudi skladnost strukture proračuna pri finančnem načrtovanju s strukturo pri spremljanju, izvajanju in poročanju o ciljih in rezultatih.

Programsko-funkcionalna klasifikacija je pomembna z več vidikov (Hitij, Pogačar, 2001, str. 42):

1. Daje možnost opredeljevanja političnih prioritet in usmeritev države v povezavi s proračunom, ne ozirajoč se na institucionalne in druge omejitve. S tem je dana podlaga za ustreznejše politične odločitve o proračunu na višjem nivoju. Parlamentarna in vladna diskusija o prioritetah in razdelitvi proračunskih sredstev mora sloneti na programih, njihovih strategijah, ciljih in rezultatih. S tega vidika je programsko-funkcionalna struktura tudi podlaga za večletno načrtovanje proračuna. Pod pogojem, da je smiselno in relevantno določena, je takšna struktura tudi bolj pregledna in primernejša za politično odločanje.

⁶¹ Obstoječe proračunske postavke imajo namreč več slabosti. Prvič, v preteklosti so se odpirale številne nove postavke z nejasnimi imeni, okrajšavami ipd., ki ne govorijo o vsebini. Drugič, odpiranje postavk je bilo nepregledno, npr. obstaja več postavk s podobno ali celo enako vsebino. Tretjič, kodni sistem postavk nima nikakršne vsebine in je problematičen tudi zaradi omejenosti v okviru informacijskega sistema. Četrto, proračunski uporabniki so zahtevali odpiranje novih postavk zaradi domnevne večje možnosti pri odobranju dodatnih sredstev v proračunu.

2. Služi kot osnova za obvladovanje javno finančnih izdatkov že pri določanju proračunskih okvirjev oz. limitov v prvi fazi proračunskega postopka. Hkrati omogoča ugotavljanje in preprečevanje podvajanja ukrepov in nalog posameznih proračunskih uporabnikov. V primerih, ko dejansko ne gre za podvajanje ukrepov, temveč za sodelovanje več uporabnikov pri istih programih, se v takšnem sistemu zahteva večja stopnja medsebojne koordinacije.
3. Spremeni se koncept delovanja in odločanja, saj programsko načrtovanje managerjem daje natančnejše osnove za uravnavanje in pregled proračunskih izdatkov, jih sili k razumevanju in usmerjenosti na strategije, cilje in vlogo svojih projektov/aktivnosti v okviru širših ciljev podprograma, glavnega programa ali celo področja. Programsko-funkcionalna struktura lahko služi tudi kot sredstvo prenosa pooblastil in odgovornosti na vseh ravneh odločanja. V praksi to pomeni, da so vodje podprogramov odgovorni za nadzor, sprotno spremljanje in poročanje o izvajanju projektov in aktivnosti v okviru podprograma. Pri izvajanju proračuna za leto 2001 je takšen koncept delovanja in fleksibilnost odločanja prvič zaživela tudi v praksi – vodje podprogramov so imeli pooblastilo za (pre)razporejanje sredstev med aktivnostmi in projekti znotraj svojega podprograma.
4. Omogoča še druge prednosti predvsem analitičnega značaja: širše možnosti za makroekonomske analize proračunskih izdatkov, njihovo primerjavo z istonamenskimi izdatki v preteklosti in v drugih državah; večji pomen notranje in zunanje revizije, spremljanje in nadzor nad rezultati dela; možnost tesnejše povezave med fazo poročanja o rezultatih, uspešnosti, učinkovitosti ter fazo načrtovanja oz. odločanja o dodelitvi proračunskih sredstev v prihodnje; možnost analiziranja stroškov in koristi ob ustrezni prilagoditvi računovodskega sistema. Na podlagi takšnih in podobnih analiz upravičenosti porabe javno finančnih sredstev je možna tudi selekcija nacionalnih programov v skladu s prioritetaми v procesu političnega odločanja.

3. K REZULTATOM USMERJEN PRORAČUN KOT METODA ZAGOTAVLJANJA UČINKOVITEJŠE JAVNE PORABE

Vsaka država si prizadeva, da bi spodbujala produktivnost, učinkovitost in s tem uspešnost pri porabi javno finančnih sredstev. Takšni cilji niso novo odkritje, vendar so posebej pomembni v razmerah, ko je potrebno omejevati izdatkovno stran proračuna. V zadnjem času se o njih ponovno pogosteje govori, saj se navezujejo na aktualno debato o vlogi države in obsegu javnega sektorja⁶² ter na debato o prioritetnih programih ob načrtovanju proračuna. Države poskušajo izboljšati finančno upravljanje pri proračunskih uporabnikih, povečati fleksibilnost in vpeljati programski oz. k rezultatom usmerjen management. Pri tem se poslužujejo različnih taktik, kot na primer:

⁶² Spremembe v deležu in vlogi države imajo direktne posledice za njeno delovanje. Splošni trend po zniževanju državne intervencije sili vlado v ožjo osredotočenost na ključne naloge. "Nova pravila, hitro

- znižanje celotnih izdatkov proračuna vsako leto kot odraz pričakovanega porasta produktivnosti (t.i. učinkovitostna dividenda⁶³);
- različne analize in revizije s strani zunanjih (tudi privatnih) institucij z namenom odstranitve ali preoblikovanja neproduktivnih in neučinkovitih programov;
- izdatkovne omejitve usmerjene na končne učinke in rezultate z iniciativo managerjem za varčevanje znotraj svojih proračunov, kar posledično pomeni decentralizirano sprejemanje odločitev in hkrati večjo odgovornost.

K rezultatom usmerjen proračun pomeni več kot proračun v finančnem smislu: v fazi načrtovanja zajema poleg določanja pravic porabe proračunskih sredstev tudi določitev ciljev in indikatorjev, v fazi izvajanja in poročanja pa poleg dejanske porabe sredstev vsebuje tudi informacije o doseganju rezultatov. Nekateri mu pravijo tudi orodje za izvajanje javno financiranih programov, ker je hkrati managerski koncept upravljanja in v praksi zaživi šele s spremenjenim načinom razmišljanja in delovanja. K rezultatom usmerjen proračun je tesno povezan s podjetniškim načinom upravljanja, ki vodi k večji informiranosti, transparentnosti, večji disciplini in odgovornosti pri odločitvah in aktivnostih. Upravljanje (management) temelji na ciljih in rezultatih, na delegiranju nalog in odgovornosti od višjega na nižjo raven vladne hierarhije. Gre za nekakšno sklepanje pogodb med obema ravnema, ki vključuje oblikovanje ciljev, namenov in zahtevanih rezultatov v okviru proračunske omejitve. Zaradi potrebe po merjenju in primerjavi rezultatov so potrebni novi tehnični in administrativni sistemi kot npr. sistemi za merjenje stroškov (stroškovno računovodstvo, merjenje stroškov po stroškovnih centrih) in managerski informacijski sistemi (merjenje aktivnosti, programov, proizvodov/storitev, učinkov, vplivov in kvalitete). Za ugotavljanje in preverjanje rezultatov kot posledice trošenja proračunskih sredstev je potrebna tudi programom prilagojena struktura proračuna. Osredotočenost na spremljanje in preverjanje rezultatov je eden ključnih elementov k rezultatom usmerjenega proračuna.

Pomembna je torej večja usmerjenost na rezultate in zavedanje stroškov. Gre za težnjo po takšnem delovanju države, ki je konkurenčno privatnemu sektorju in/ali delovanju drugih držav (tržno testiranje in tekmovanje). Nov način delovanja stremi k nenehnemu izboljšanju - večji varčnosti, produktivnosti in učinkovitosti (vključujoč tudi kvaliteto storitev). Nove interakcije in sodelovanje med različnimi partnerji (tudi privatnimi) zahtevajo izboljšanje notranjih - managerskih mehanizmov, odgovornosti in nadzora. Namen vsega naštetega je doseči proračunske prihranke, bodisi s krčenjem aktivnosti in projektov, bodisi preko produktivnostnih prihrankov. Študija OECD (1997) ugotavlja, da so ti elementi reforme prisotni v vseh desetih proučevanih

spreminjajoče se okolje, nove interakcije in sodelovanje sektorjev (javni-javni, javni-privatni, javni-neprofitni) zahtevajo nove kapacitete, strukturo in metode delovanja" (OECD, 1997a, str. 8).

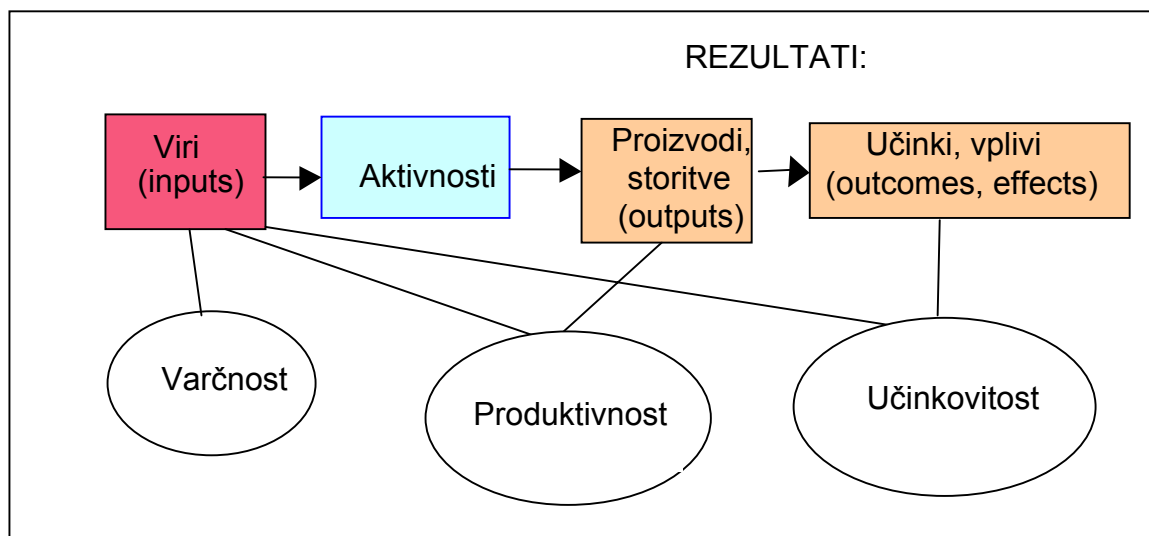
⁶³ angl. Efficiency dividend – gre za vnaprejšnjo določitev "normalnega" pričakovanega prihranka pri posameznih programih. 2% učinkovitostna dividenda npr. pomeni, da se predpostavlja dejansko porabo sredstev le v višini 98% načrtovanih zaradi produktivnostnega prihranka (večje produktivnosti dela, manjše porabe virov).

državah, vendar z različnimi poudarki: v Avstraliji, na Danskem, Finskem, Švedskem, v Nizozemski in ZDA je reforma osredotočena na management in izboljšanje notranjih mehanizmov, večja odgovornost in nadzor so poudarjeni predvsem v Franciji, Novi Zelandiji in Veliki Britaniji, bistvo reforme v Kanadi je doseganje produktivnostnih in učinkovitostnih prihrankov, predvsem za Novo Zelandijo je značilna tudi visoka stopnja uporabe metod tržnega tipa. Študija ugotavlja, da je v vseh državah prisoten splošen trend v smeri večje decentralizacije, večjega pooblaščenja oz. delegiranja, značilna je podrejenost ciljev (kratkoročni k dolgoročnim, z nižje ravni ciljem na višji ravni) in razdvajanje v fazi izvedbe (težnja k homogenim aktivnostim znotraj ene organizacije). Na splošno se države iz birokratizma usmerjajo k trgu, javni administratorji postajajo managerji, tradicionalni nadzor preko virov in administrativnih zakonov se zamenja s tehnikami nadzora rezultatov. K rezultatom usmerjen proračun z vseobsegajočo reformo, ki narekuje simultane vzporedne spremembe sistema managementa, računovodskega sistema in sistema poročanja (revizije), ni več samo tradicionalno orodje za trošenje proračunskih sredstev, temveč postane orodje za upravljanje.

3.1 *Od virov do rezultatov*

Vsaka smiselna dejavnost naj bi pretvarjala vire (inpute) v rezultate (outpute) z določenim namenom oz. ciljem. Končni cilj večine vladnih programov je neke vrste socialni prispevek, t.j. učinek oz. vpliv na družbo (outcome, impact, effect). Pri ugotavljanju produktivnosti in učinkovitosti gre za stopnjo poglobljenosti analize v smislu, kot ga prikazuje naslednja slika:

Slika 5: Veriga virov, aktivnosti, proizvodov/storitev in učinkov/vplivov ter njihova analiza preko produktivnosti in učinkovitosti



Vir: SNAO, 1998, str. 44

Pri konceptu varčnosti gre za usmerjenost izključno na vire, kako dobro so razpoložljivi viri uporabljeni, brez kakršnekoli povezave z rezultati. V javno finančnem smislu gre za to, da se izogibamo nepotrebnim izdatkom, z viri se razpolaga ekonomično, poskuša se dobro upravljati z dolgom ipd. Dejanska poraba virov se primerja z načrtovano, rečemo lahko, da smo varčni (economy), če dejansko porabimo manj kot smo načrtovali.

Koncept produktivnosti povezuje oz. primerja proizvode in storitve (outputs) z viri (inputs). Gre za merjenje, na kakšen način smo uporabili vire (potrošili proračunska sredstva), da smo dosegli želene rezultate. Rezultati so navadno opredeljeni s količinsko mero oz. s številom proizvodov ali storitev, torej gre za merjenje stroškov na enoto proizvoda ali storitve, vendar brez povezave s končnim ciljem programa (družbenim vplivom). Produktivna razdelitev sredstev je takšna, kjer se z danimi viri doseže maksimalen možen proizvod/storitev. Ali drugače, kjer dani proizvod/storitev ni možno narediti z manj viri. Takšen koncept je sicer pomemben, vendar ni zadosten, ker ne odgovarja na ključno vprašanje – ali smo proizvedli/dobavili prave proizvode in storitve, ki učinkovito prispevajo k doseganju družbenih in socialnih ciljev.

Kadar govorimo o učinkovitosti, pa se vprašamo, ali smo dosegli želeni socialno-ekonomski učinek oz. vpliv na družbo. Koncept analize učinkov/vplivov sam po sebi ne daje informacij o stroških programa, temveč daje le informacijo o doseganju oz. nedoseganju vnaprej opredeljenih ciljev posameznega programa. Zato je potrebna primerjava učinkov z viri oz. stroški, t.j. koncept stroškovne učinkovitosti oz. analiza stroškov in koristi. Merjenje učinkov oz. vplivov je pogosto težavno, kadar jih poskušamo izraziti z določeno vrednostjo. Za presojo, ali smo dosegli končni cilj večjega blagostanja v družbi, uporabljamo mere ali indikatorje rezultatov, ki sami po

sebi niso nujno mera učinkovitosti, pomagajo pa npr. izločiti programe, ki zagotovo niso učinkoviti. Pomembni so tudi z vidika komuniciranja in s tem večjega zavedanja ciljev, rezultatov in stroškov med zaposlenimi v javni upravi.

Za uspešnost programa v smislu doseganja vnaprej zastavljenih ciljev (vplivov/učinkov) na pravi način (preko aktivnosti in proizvodov/storitev), je torej potrebno oboje: produktivnost in učinkovitost. Preverjanje uspešnosti pomeni preverjanje doseganja rezultatov v obliki proizvodov/storitev (preverjanje produktivnosti) in vnaprej zastavljenih, želenih ciljev (preverjanje učinkovitosti). Tudi metodologija EU (EC, 1997, str. 17-20) predvideva podobno metodologijo ocenjevanja uspešnosti programov. Do neke mere je celo podrobnejša, saj v zgoraj predstavljeni verigi pri doseganju programskih vplivov oz. učinkov (impacts) ločuje med kratkoročnimi rezultati (initial impacts/results) in dolgoročnimi vplivi (long-term impacts/outcomes). Temu ustrezno so prilagojeni tudi pričakovani/zaželeni cilji, ki jih je potrebno opredeliti:

- operativne cilje programa se določa na nivoju proizvodov in storitev (outputs);
- specifične cilje programa se določa na nivoju kratkoročnih učinkov (initial impacts);
- splošne cilje programa se določa na nivoju dolgoročnih učinkov (outcomes).

Tradicionalen proračun je zasnovan na podrobnem načrtovanju virov (sredstva, zaposleni, oprema, itd.) ter osredotočen na posamezne aktivnosti (npr. organizacijska struktura). V takšnih okoliščinah je običajen strog in podroben finančni nadzor med izvajanjem aktivnosti in projektov. Zakoni, pravilniki, navodila in druga regulativa je usmerjena na vire. V primeru Republike Slovenije je bila regulativa vezana predvsem na ekonomske namene: koliko sredstev se sme uporabiti za plače, materialne stroške, transfere, investicije ipd. Le izjemoma se je ugotavljala namenskost porabe sredstev v skladu s cilji⁶⁴ ali vizijo razvoja in doseganjem rezultatov. Zato je pogosto prihajalo do problemov rigidnosti proračunskega sistema, velikih neskladnosti in motenj v delovanju sistema, še posebej v razmerah vedno bolj omejenih virov. Tradicionalen proračun je tako dajal večji poudarek varčnosti in deloma produktivnosti, ne pa tudi učinkovitosti in s tem uspešnosti. Težave so se pojavljale tudi pri določanju prioritet in ustrezno povezavo le-teh s proračunskimi sredstvi (Interno gradivo MF).

K rezultatom usmerjen proračun daje poudarek na rezultate (proizvode/storitve ter učinke/vplive) in s tem na doseganje zaželenih ciljev. Takšen model proračuna namreč vključuje vnaprejšnje obikovanje ciljev, spremljanje in ocenjevanje rezultatov ter na podlagi teh boljše odločanje o bodočih aktivnostih in projektih. K rezultatom usmerjen proračun naj bi zato dajal osnovo za dobro in pravilno kontrolo državnih financ, primerno razdelitev proračunskih sredstev v skladu s prioritetami ter večjo produktivnost in učinkovitost pri porabi sredstev. Finančna kontrola se od stroge kontrole virov preusmeri v kontrolo uspešnosti pri doseganju vnaprej zastavljenih

ciljev in rezultatov. Poleg sprememb v funkciji nadzora in poročanja so za uspešnost takšnega modela vzporedno potrebne tudi spremembe v konceptu upravljanja (managementa).

3.2 Oblikovanje podprogramov, projektov in aktivnosti ter določanje njihovih ciljev

Pri oblikovanju programsko-funkcionalne strukture proračuna je zaželeno slediti nekaterim priporočilom in zahtevam, da bi le-ta čim bolje služila svojemu namenu. Predvsem to velja za nižji nivo strukture, v našem primeru podprograme, projekte in aktivnosti, ki so v fazi razvoja, bodisi še niso določeni ali pa je potrebno njihovo preoblikovanje.

Podprogrami so sicer že določeni, vendar jih je potrebno dodelati ali spremeniti predvsem pri tistih proračunskih uporabnikih, ki v prvi fazi niso tesneje sodelovali z MF in se udeleževali izobraževalnih seminarjev. V prvi fazi razvoja programsko-funkcionalne klasifikacije je projekt vključeval pilotna ministrstva, ki so tesno sodelovala z MF pri določanju glavnih programov in podprogramov⁶⁴. Za vsa ostala ministrstva so bili v prvi fazi podprogrami določeni na MF, kasneje (ob predlogu novega proračuna) pa so jih posamezni proračunski uporabniki imeli možnost spreminjati. Upoštevati je potrebno, da so se nekateri uporabniki čutili omejene oz. vključene v obstoječo strukturo, poleg tega so bili v času predloga novega proračuna zelo obremenjeni s podrobnim načrtovanjem sredstev in niso posvečali dovolj pozornosti oblikovanju nove strukture.

Določitev podprograma mora slediti načelu smiselnosti, tako da nakazuje in vsebinsko razdeljuje glavne programe, saj je pomembno za politično diskusijo in odločitve. Imena podprogramov morajo omogočati nosilec političnih odločitev njihovo razumevanje ter s tem možnost določanja nacionalnih prioritet in usmeritev. Če želimo, da so proračunska sredstva razdeljena v skladu s prioritetami, mora biti struktura proračuna takšna, da jo je moč sistematično povezati z razdelitvijo proračunskih sredstev že v fazi načrtovanja. Poimenovanje podprogramov oz. najnižje ravni strukture, ki je objavljena v Poročevalcu Državnega zbora, bi morala biti razumljiva ne le nosilec odločitev, temveč tudi širši javnosti. Različne mednarodne institucije, ki ocenjujejo finančno stanje države in njen proračun, v zadnjem času poleg transparentnosti vedno bolj poudarjajo tudi pomen javnosti proračuna.

Za vsak podprogram naj bi veljalo pravilo jasne razmejitve odgovornosti, zaželejno je hkrati določiti tudi odgovorno osebo ali vodjo podprograma. MF je predlagalo, da naj bo odgovorna oseba določena poimensko in vsaj na nivoju državnega podsekretarja,

⁶⁴ Kadar so rezultati oz. cilji sploh bili vnaprej določeni.

⁶⁵ To so bila: Ministrstvo za okolje in prostor, Ministrstvo za finance, Ministrstvo za kmetijstvo, gozdarstvo in prehrano, Ministrstvo za šolstvo in šport ter takrat še združeno Ministrstvo za promet in zveze, ki je danes razdeljeno na Ministrstvo za promet in Ministrstvo za informacijsko družbo.

ki je zadolžen za določeno funkcijo. S tem bi se struktura podprogramov vsaj do neke mere ujemala z organizacijsko shemo, ob predpostavki, da bi ta bila optimalna. V praksi se je izkazalo, da organizacijska struktura ministrstev in drugih organov ni skladna s funkcijami, ki jih opravljajo zaposleni. Pogosto se namreč dogaja, predvsem kjer je narava dela projektnega tipa, da določeni zaposleni hkrati opravljajo po funkcijah različno delo. Torej bi bilo potrebno najprej smiselno določiti programsko-funkcionalno strukturo in šele nato njej ustrezno prilagoditi organizacijsko strukturo. Ta je seveda v sistemu državne birokracije preveč toga, njeno spreminjanje pa časovno zahtevno. Svetovalci s Švedske so nam po njihovih izkušnjah svetovali, da takšne primere rešujemo po načelu večine, torej zaposlene uvrstimo v tisto funkcijo, ki jo pretežno opravljajo. Tega problema se niti niso zavedali vsi proračunski uporabniki, nekateri so raje poskušali programsko-funkcionalno strukturo spremeniti ali poistovetiti z organizacijsko oz. institucionalno.

Določitev projektov in aktivnosti je v pristojnosti ministrstev oz. izvajalskih organov, ki naj bi se pri tem delu opirala predvsem na managersko vlogo. Aktivnost je metoda ali sredstvo za doseg cilja, ki pojasnjuje kako bodo managerji dosegli opredeljene cilje. Managerji programov morajo zato v procesu odločanja upoštevati več možnih aktivnosti, da bi lahko zagotovili, da je izbrana aktivnost najbolj produktivna in učinkovita za doseganje posameznega rezultata. Določitev neke aktivnosti samo zato, ker se je vedno postopalo na takšen način, ni zadosten kriterij. Potrebno je izvajati stroškovne analize, analize koristnosti, primerjati stroške s podobnimi aktivnostmi drugod ipd. Aktivnost mora v idealnih razmerah biti merljiva, realna, razumljiva, legalna in praktična, nakazovati mora dosežke v okviru proračunskega leta in povzemati podrobnejše načrte. Aktivnost naj bi bila opredeljena aktivno in ne proceduralno. V nekaterih primerih je cilj lahko kompleksne narave in je potrebna več kot ena aktivnost za doseg le-tega. V takšnih primerih je priporočljivo aktivnosti prioriteto rangirati (Draft Budget Manual, 1998, str. 57-58).

Pri nas struktura na tem najnižjem nivoju še ni določena oz. je v večji meri nepopolna. Izjema so le tisti proračunski uporabniki, ki so že pred časom začeli z reformo v smeri t.i. novega javnega managementa. Pri njih so se že pojavili pozitivni učinki, saj so si s prilagoditvijo programske klasifikacije svojim notranjim managerskim potrebam racionalizirali delo. Npr. poenotenje strukture pri načrtovanju proračunskih sredstev, poročilih in analizah daje možnost njihove uporabe za več namenov (za poročanje v fazi nadzora in za upravljanje). Če želimo, da projekti in aktivnosti ne ostanejo le na papirju, temveč zaživijo v praksi, je nujno sočasno opredeliti operativne cilje in naloge ter spremljati njihovo realizacijo. Tu se kaže možnost ustreznega nagrajevanja in/ali sankcioniranja za doseženo (ne)učinkovitost in (ne)uspešnost. Dodatna spodbuda za usmerjenost k rezultatom naj bi bila konkurenčnost med posameznimi projekti, medsebojne primerjave (benchmarking) in iskanje cenejših zunanjih virov in izvajalcev (outsourcing).

Kot opora pri razvoju in spremembah obstoječe programsko-funkcionalne klasifikacije nam lahko služijo naslednja vprašanja:

- Ali podprogram (aktivnost/projekt) služi javnemu interesu?
- Ali predstavlja zakonito in potrebno funkcijo države?
- Ali je podprogram ustrezen, primeren, dovolj širok, da dovoljuje nove iniciative, ipd.?
- Ali podprogram predstavlja zaokroženo celoto, kateri lahko določimo specifične, merljive, dosegljive, relevantne in časovno ustrezne cilje in indikatorje?
- Ali je možno pri izvajanju podprograma (aktivnosti/projekta) vključiti tudi druge partnerje (ali je možno sofinanciranje privatnega sektorja, drugih ravni države), ali se lahko primerjamo z drugimi izvajalci podobnih proizvodov/storitev oz. privatnim sektorjem?
- Ali je vzpostavljena potrebna koordinacija z vsemi interesnimi skupinami in sodelujočimi v podprogramu?
- Ali smo lahko pri izvedbi podprograma (aktivnosti/projekta) učinkoviti?
- Ali je podprogram (aktivnost/projekt) in so cilji dovolj enostavni, jasni, razumljivi in pomembni za širšo javnost?
- Ali se več/manj dodeljenih proračunskih sredstev odrazi v drugačnem rezultatu oz. končnem učinku?

Na nivoju področij proračunske porabe in glavnih programov so določena poslanstva oz. smotri (širši cilji) delovanja posameznih ministrstev, njihove pristojnosti in odgovornost v skladu z zakonodajo. Številna ministrstva so pripravila nacionalne programe in strategije s srednjeročnimi načrti, v katerih so bili podrobneje zapisani tudi cilji in rezultati, ki naj bi jih dosegli⁶⁶. Vednar so bili ti strateški dokumenti razdrobljeni in med seboj nepovezani, v njih opredeljene cilje pa je bilo težko povezati z obstoječo strukturo proračuna. Zato jih je bilo potrebno na novo opredeliti, med seboj povezati in upoštevati medsebojne učinke. Delno je bilo to storjeno s Strategijo gospodarskega razvoja RS, ki je osredotočena predvsem na višji nivo (najdemo lahko povezavo s smotri področij in glavnih programov), medtem ko je najnižji nivo ostal neopredeljen.

Vsak podprogram ter znotraj njega aktivnosti in projekti mora imeti določen(e) cilj(e), ki prispevajo k širšim ciljem glavnega programa in k opredeljenim strateškim usmeritvam področja proračunske porabe. Cilji morajo biti relevantni, realni, jasni in na nižjih ravneh bolj specifični. Izražati morajo rezultate in učinke, ki so količinsko in/ali kakovostno merljivi, da je možno preveriti produktivnost in učinkovitost izvedbe. Pravilno in primerno oblikovanje ciljev ni enostavno, saj je programska struktura le poenostavljen opis zapletene in prepletene realnosti. Včasih je težko ali celo nemogoče izločiti in pripisati nek učinek samo enemu podprogramu, projektu ali aktivnosti. V praksi se neredko zgodi, da so opredelitve ciljev nezadostne za njihovo

⁶⁶ Vsako ministrstvo je pripravilo svoj nacionalni program s svojimi cilji brez upoštevanja drugih, zato ni bilo moč zagotoviti, da se cilji ne podvajajo ali si niso celo nasprotujoči.

preverjanje v fazi nadzora, bodisi zaradi preširoko definiranih učinkov posameznega programa ali zaradi multiplega učinka več programov.

3.3 Mere in indikatorji rezultatov

Proizvodnjo javnih dobrin lahko opišemo kot proces, ki se začne z nabavo virov (delo, kapital, ipd.) v podporo določenim aktivnostim (sprejem pacientov, izplačila socialnih transferov, učenje otrok v šolah, ipd.). Proces se konča z rezultati, pri čemer moramo ločevati rezultat v obliki proizvodov/storitev (npr. število sprejetih pacientov v zdravstvenem sistemu, število uspešnih učencev v šolah ali vrednost izplačanih socialnih transferov) od končnega rezultata v obliki vpliva ali socialnih posledic (boljše zdravje, večja izobraženost, manjša revščina). V literaturi v tem smislu zasledimo ločevanje t.i. vmesnega rezultata (intermediate output) in končnega rezultata (final output – outcome, impact).

K rezultatom usmerjen proračun naj bi pripomogel k večji produktivnosti in učinkovitosti v javnem sektorju z ustvarjanjem direktne povezave med viri v proračunu in dejanskim doseganjem rezultatov (proizvodov/storitev in učinkov oz. vplivov). Gre za primerjavo rezultata (npr. število uspešnih učencev) z viri (npr. številom vseh učencev, število ali delovne ure učiteljev) ter ugotavljanje stroškov na enoto rezultata (npr. strošek na enega učenca, delež uspešnih učencev) in učinkovitosti (npr. večja pismenost). Uvedba takšnega sistema proračuna zahteva mnogo sprememb, med drugim tudi poudarjeno vlogo mer oz. indikatorjev, s pomočjo katerih lahko preverimo, ali in v kolikšni meri smo dosegli rezultate. Gre za razvoj količinsko izraženih mer, ki so primeren kazalec doseganja vnaprej zastavljenih rezultatov in ciljev. Pri tem je potrebno upoštevati tudi stroške, merjenje ne sme biti pretirano drago. Indikatorji morajo nasplošno biti zanesljivi, preverljivi in razumljivi, moramo jih spremljati in o njih poročati.

Obstaja vsaj šest različnih kategorij indikatorjev (Draft Budget Manual, 1998, str. 59):

- indikator porabe virov
- indikator količine dela/nalog ali vloženega napora
- indikator količine proizvedenih proizvodov in opravljenih storitev
- indikator produktivnosti (količina dela ali proizvoda/storitve v primerjavi z viri) - mera operative učinkovitosti
- indikator učinkovitosti (v kolikšni meri rezultat vpliva na opredeljene potrebe, probleme, okoliščine ali možnosti)
- indikator širše (dolgoročne) družbene koristnosti ali vrednosti.

Indikatorji produktivnosti in učinkovitosti naj bi managerjem zagotavljali možnost naslednjih primerjav:

- v času oz. s preteklimi leti;
- dejanske produktivnosti in učinkovitosti z načrtovanimi;
- z drugimi organizacijami, ki proizvajajo enake ali podobne proizvode/storitve;

- z eventuelno produktivnostjo in učinkovitostjo, ki bi jo lahko dosegli z izvajanjem alternativnih programov ali aktivnosti.

Schiavo-Campo in Tommasi (2001) naštevata 5 ključnih značilnosti, ki jih mora imeti vsak indikator, če ga želimo uporabiti kot mero uspešnosti nekega programa ali aktivnosti. Indikator mora biti:

- jasen, to je natančno in nedvoumno opredeljen;
- relevanten, primeren za merjenje doseganja določenega rezultata ali cilja;
- pridobljen po ekonomskem načelu glede stroškov - informacije so na razpolago po sprejemljivi ceni;
- zadosten za merjenje uspešnosti (lahko tudi v kombinaciji z drugimi indikatorji);
- možno ga je spremljati, nadzorovati in preverjati.

Če indikator ne zadosti vsem naštetim kriterijem, potem je bolje ocenjevati produktivnost in učinkovitost na drugačen način. Vendar ni zadosti, da izberemo pravi indikator, potrebno je določiti tudi njegovo specifično vrednost, ki jo želimo doseči. Zanj velja pravilo, da mora biti realno dosegljiva in hkrati predstavljati izziv za proračunskega uporabnika. Tako previsoki kot prenizko zastavljeni cilji so lahko vzrok za slabo delovanje. V ta namen se uveljavlja notranja in zunanja primerjava (benchmarking) delovanja organizacij kot tehnika, ki omogoča ugotavljanje možnosti za izboljšave varčnosti, produktivnosti in učinkovitosti v posamezni organizaciji. Druga logična dopolnitev k rezultatom usmerjenega proračuna pa je večja tržna orientiranost preko najemanja privatnega sektorja (contracting-out) za izvrševanje določene javne funkcije oz. za uporabo javnih naročil.

Do ponovnih poskusov merjenja rezultatov, razvoja indikatorjev, ocenjevanja produktivnosti/učinkovitosti in izboljšanja javnega managementa v zadnjem času je prišlo predvsem zaradi naslednjih dveh razlogov (Diamond, 1990, str. 142-143):

- Centralna proračunska enota je bila zainteresirana za večjo produktivnost v razmerah fiskalnih omejitev. Postala pa je zaskrbljena, da bo fiskalna kontrakcija povzročila predvsem znižanje ravni storitev in ne pričakovane večje produktivnosti. Zaradi preverjanja, kakšen je rezultat finančnih omejitev, so se obnovili poskusi merjenja produktivnosti in učinkovitosti.
- V razmerah krčenja proračunskih izdatkov je učinek relativnih cen in širjenje relativne velikosti javnega sektorja postalo zaskrbljujoče. Vladalo je prepričanje, da javni sektor več kot proporcionalno zaostaja po produktivnosti za privatnim sektorjem⁶⁷, zaradi česar prihaja do neuravnotežene rasti (Ott, 1993, str. 228-229).

⁶⁷ Gre za t.i. Baumolovo bolezen: če predpostavljamo, da je produktivnost v javnem sektorju konstantna in da produktivnost v privatnem sektorju raste po eksponentni krivulji, potem morajo javni izdatki kot delež vseh izdatkov naraščati, če želimo, da ostaja realni delež javnih proizvodov in storitev nespremenjen. Javni sektor z nizko produktivnostjo ima višje stroške na enoto, ki vodijo do sprememb relativnih cen. Cenovna neelastičnost povpraševanja po javnih dobrinah nato zahteva povečevanje javnih izdatkov v času.

Merjenje produktivnosti se je izkazalo kot manj problematično z institucionalnega vidika kot merjenje učinkovitosti v smislu doseganja končnih ciljev. Pretekli pristopi niso vključevali vprašanja o tem, ali so aktivnosti dejansko učinkovite in vodijo k zaželenim vplivom, temveč so bili popolnoma osredotočeni na nadzor virov. Z novim načinom nadzora se je povečala potreba po določenih informacijah, ki so kritični dejavnik pri vpeljavi kvantitativnih tehnik merjenja in k rezultatom usmerjenega proračuna. Gre za količinsko izražanje pričakovanih rezultatov v povezavi s stroški in ugotavljanje možnosti za izboljšanje produktivnosti (Diamond, 1990, str. 144-145).

3.4 Problematika merjenja produktivnosti in učinkovitosti v javnem sektorju

Medtem, ko je merjenje virov v praksi zelo direktno in nedvoumno, navadno izraženo s stroški, je merjenje končnega rezultata zelo problematično. Pogosto se zaradi nenatančno določenega rezultata sprijaznimo z merami ali indikatorji, ki opisujejo javne aktivnosti. Gre za poskus merjenja rezultata preko nekega vmesnega stanja ali za mero, ki opisuje način prehoda h končnemu cilju (npr. število pacientov na zdravnika, število učencev na učitelja), ni pa s tem zagotovljeno dejansko doseganje cilja in učinkovitosti (npr. boljše zdravje, boljša izobrazba).

V praksi se izkaže, da je tudi povezava med viri in rezultati daleč od tega, da bi bila neposredna, kaj šele eksplisitna. Proizvodnjo javnih dobrin ne moremo opredeliti z enostavno tehnično proizvodno funkcijo in povezati vire z rezultati (kot prikazuje slika 5, str. 69). Rezultati v javnem sektorju so pogosto socialne posledice, ki jih je težko natančno definirati, saj težijo k multidimenzionalnosti in so medsebojno prepleteni. Učinek javnih aktivnosti je dodatno zamegljen, ker so sočano na delu eksterni socialni vplivi ali celo vplivi privatnega sektorja. Kot posledica vseh naštetih dejavnikov se moramo sprijazniti, da mere rezultatov v javnem sektorju ne bodo idealne, indikatorji bodo nepopolni ali le približki zaradi multiplikativnih učinkov. Verjetno je takšno razmišljanje tudi vzrok, da se javni sektor avtomatično izogiba merjenju rezultatov in le-te raje poskuša meriti preko njihove korelacije z obsegom ali cenami porabljenih virov. Takšno početje je vse prej kot zadovoljivo, saj ne najdemo nobene zanesljive potrditve, da bi se viri in rezultati spreminjali proporcionalno oz., da bi v javnem sektorju predpostavljali ničelne donose produktivnosti in konstantne donose obsega (Diamond, 1990, str. 145).

Ker je končni rezultat in/ali učinek pogosto nemogoče pripisati le enemu podprogramu, je potrebno rezultate opredeliti čim bolj specifično in relevantno, pomembni so tako proizvodi oz. storitve (outputs) kot učinki in vplivi (outcomes, impacts). Pri merljivosti ne smemo na račun količine zanemariti vidika kakovosti in pravočasnosti. Npr. večje število zgrajenih kilometrov avtoceste ni nujno bolj zaželeno, če je zato njihova kvaliteta slabša. Da je vidik kakovosti zelo pomemben, kaže predvsem primer Švedske in njihovega zdravstvenega sektorja. Produktivnost, ki so jo merili s številom opravljenih storitev (pregledanih pacientov) na zdravnika, je

izgledala več kot zadovoljiva, kasneje pa so ugotovili, da je šla na škodo kakovosti in potemtakem ni bil končni učinek nič boljši (večja produktivnost ni prispevala k večji učinkovitosti – to je boljšemu zdravstvenemu stanju ljudi).

Problematika indikatorjev učinkovitosti je v praksi največja pri socialnih in drugih programih, kjer se končni učinek ali vpliv pričakuje šele na dolgi rok oz. s precejšnjim časovnim odlogom. V takšnih razmerah poskušajo na eni strani proračunski uporabniki, na drugi strani pa tudi ocenjevalci, analitiki in revizorji spremljati spremembe produktivnosti in učinkovitosti na krajši rok. Tako se pogosto zgodi, da kratkoročni indikatorji prevladajo nad dolgoročnimi. Konflikt med kratkoročno pripravo proračuna (običajno za eno leto) in dolgoročnimi cilji proračunskih uporabnikov se še zaostri v razmerah fiskalnega krčenja, pri čemer se pogosto prisiljuje uporabnike k večji produktivnosti z znižanjem števila zaposlenih oz. povečanjem obsega del na zaposlenega. Takšna kratkoročna izboljšava v produktivnosti ima neredko negativne dolgoročne posledice, zaradi preobremenitve je npr. kvaliteta dela slabša. Negativne posledice na dolgoročno produktivnost in učinkovitost lahko povzročajo tudi omejitve na strani kapitala, saj vodijo npr. k zastareli opremljenosti javnega sektorja.

Dodatne komplikacije lahko pričakujemo tudi zaradi nepričakovanih učinkov, ki jih povzročijo javni programi. Npr. ugodno posojilo države nekemu podjetju v težavah lahko povzroči še večjo zadolženost, s čimer še poglobi krizo podjetja. Velika previdnost je potrebna pri ocenah produktivnosti in učinkovitosti, kadar rezultat programa vključuje tudi vpliv zunanjih dejavnikov. Pojavljajo se tako sistematični kot slučajni vplivi, na katere posamezni proračunski uporabnik ne more vplivati.

Na vseh področjih je problematično najti sprejemljiv indikator in način/tehniko merjenja rezultata. Vsi proračunski uporabniki se soočajo z vsaj dvema omejitvama: problemom razpoložljivosti potrebnih podatkov in problemom nematerialnih/neotipljivih socialnih vplivov. Nekateri so zaskrbljeni tudi zaradi prikritih stroškov v primeru praktične uporabe te tehnike, saj se v birokratskem javnem sektorju hitro povečajo administrativni stroški predvsem zaradi potrebe po novih strokovnih kadrih, ki bodo obvladali kvantitativne tehnike in pripravljali ustrezne analize. Če analize pripravlja obstoječ kader, je ravno tako potrebno dodatno usposabljanje, izobraževanje in nagrajevanje.

Primerjave produktivnosti in učinkovitosti na različnih področjih so onemogočene zaradi specifičnosti posameznih področij. Tako je potrebna posebna obravnava vsakega izmed njih, kar ni v pomoč proračunskemu procesu, ki razdeljuje sredstva med različnimi področji. Četudi je ponekod možna, se primerjava zaplete zaradi multiplih rezultatov in ciljev. Kadar poskušamo ugotoviti, kateri proračunski uporabniki so bolj ali manj produktivni in učinkoviti, ugotovimo, da po določenih indikatorjih presegajo povprečje, po drugih indikatorjih pa zaostajajo za povprečjem. Tako bi bilo moč reči, da je nek uporabnik boljši od drugega le, če bi bil uspešnejši v vseh pogledih oz. pri vseh indikatorjih. Ker takšnega dominantnega uporabnika v praksi ni, bi si pomagali kvečjemu z določitvijo pomembnosti posameznega indikatorja preko

uteži, torej z izračunavanjem tehtanega povprečja indikatorjev (Diamond, 1990, str. 148).

Z uvajanjem k rezultatom usmerjenega proračuna, ki zahteva določanje ciljev in indikatorjev uspešnosti, se običajno pojavijo številni konflikti med centralno finančno enoto in proračunskimi uporabniki. Nov pristop daje proračunskim uporabnikom določeno svobodo pri izbiri virov, zato je logično pričakovati večjo decentralizacijo pri odločanju in pri nadzoru. Centralna proračunska enota mora najti način, da uravnoteži potrebe po decentraliziranem odločanju in ustrezni odgovornosti proračunskih uporabnikov za njihova dejanja in odločitve. Če je managerjem dana svoboda, morajo biti ustrezno delegirane tudi delovne obveznosti in odgovornost. Postavlja pa se vprašanje, kako naj centralna finančna enota zagotovi in preverja odgovornost managerjev, če sami niso zainteresirani za to ali če nočejo dajati podatkov o doseganju rezultatov. Teoretično je odgovor povezava rezultatov z razdelitvijo sredstev:

- zahteve po več sredstvih morajo biti utemeljene z uspešnejšim delovanjem preko indikatorjev produktivnosti in učinkovitosti
- obtoječa raven dodeljenih sredstev mora temeljiti na doseženih ciljih, nedoseganje rezultatov mora rezultirati v znižanju sredstev.

V praksi je takšen sistem težko izvedljiv. V veliki meri je odvisen od obnašanja managerjev in od tega, ali je produktivnost in učinkovitost zanje visoka prioriteta. Če so namreč interesi in politični cilji managementa drugačni, obstaja velika nevarnost, da bodo kvantitativne tehnike zanje le dodatna ovira, ki jo morajo preseči z "olepšanjem" njihovih proračunskih zahtev in nepotrebnimi "lažnimi" analizami.

Zbiranje potrebnih informacij za merjenje učinkovitosti je veliko bolj zapleteno in drago kot zbiranje informacij o produktivnosti. Slednje je navadno možno zbirati in spremljati v javnem sektorju, medtem ko je za merjenje učinkovitosti običajno potrebna zunanja strokovna in tehnična pomoč (npr. statistika). Prav tako je učinkovitost težje preverjati, centralna proračunska enota lahko dvomi v poročila o učinkih/vplivih, ki jih pripravijo proračunski uporabniki sami. Zaradi tega je verjetneje, da bodo proračunski uporabniki na nižjih ravneh bolj razvijali indikatorje produktivnosti in izvajali analize produktivnosti (Lee, 1993, str. 171).

Zaradi vseh naštetih problemov je nevarno pospeševati produktivnost in učinkovitost kot samostojni cilj proračunskih uporabnikov. Že tako zapleten proračunski proces je lahko preobremenjen z ocenjevanjem produktivnosti in učinkovitosti vseh programov. Zato lahko v prvi fazi predlagamo strategijo na dveh ravneh. Na sektorski ravni (znotraj posameznega področja ali glavnega programa) se spodbuja kvantifikacija ciljev in določitev ustreznih indikatorjev produktivnosti, ki naj služijo boljši razdelitvi virov med programi (podprogrami, aktivnosti in projekti). Na tej ravni je merjenje preko aktivnosti in vmesnih rezultatov bolj uporabno. Uporabijo se lahko različne tehnike merjenja, tudi v kombinaciji, tako da se čim bolj približamo potrebam in specifičnosti posameznega sektorja. Na ravni centralne proračunske enote pa je

potrebno razviti indikatorje učinkovitosti (vplivov) različnih področij in glavnih programov, da služijo kot osnova za medsektorsko primerjavo in razdelitev sredstev med različnimi sektorji. Na tej ravni je potrebno tudi preverjati in zagotoviti, da si aktivnosti in cilji različnih uporabnikov niso nasprotujoči. Neizogibno je, da so ti indikatorji vsaj do določene mere kvantificirani, vendar se zaradi nezmožnosti ocene dolgoročnih in zunanjih vplivov uporabljajo največkrat le indikativno v naslednji fazi priprave proračuna (ne pa kot primarni dejavnik razdelitve sredstev). To seveda ne pomeni, da se informacije o končnih rezultatih programov ne analizirajo in ne vključijo v obrazložitve proračuna. Nasprotno, potrebno je te informacije spremljati in revidirati tudi v fazi priprave proračuna, saj se pogosto opredelitve rezultatov ne spremenijo ob spremembi dodeljenih pravic porabe v proračunu. Odgovornost za to nalogo morajo prevzeti tako proračunski uporabniki kot centralna proračunska enota.

3.5 Managersko odločanje in odgovornost

Vzporedno z novim proračunskim sistemom se v državni upravi in nasploh javnem sektorju uveljavljajo razne iniciative v smeri boljšega finančnega upravljanja. Njihov namen je vzpostaviti spremenjen stil načrtovanja, upravljanja in vodenja, privzet iz sodobnega stila značilnega za privatni sektor. V vseh primerih gre za oblike večje decentralizacije procesov odločanja in večjo delegacijo pooblastil in odgovornosti za te odločitve. Da bi takšen sistem bil učinkovit, mora vsak manager (bodisi kot minister na višji ravni, bodisi na nižji ravni) imeti jasno določene cilje, glede na cilje določeno odgovornost za porabo sredstev in svoj delegiran delež proračunskih sredstev. Potrebuje pa tudi dobre informacije, ustrezna znanja in strokovno podporo. Nadzor je v prvi vrsti odvisen od jasno določene odgovornosti managerja (kdo) za delo in rezultate (za kaj) nadrejenemu (komu).

Vsak imetnik proračunskih sredstev na kateremkoli nivoju želi fleksibilnost in predvidljivost⁶⁸ za znesek, določen v letnem (ali srednjeročnem) proračunu, za katerega prevzema odgovornost in ga razdeljuje med svoje podrejene. To dejstvo vpliva na način predstavitve oz. podrobnost pri dodeljevanju pravic porabe; bodisi gre za zelo podrobno razdelan proračun ali pa le za t.i. enkratni znesek (block budget) uporabniku. Če je proračunskemu uporabniku zaupana večja stopnja avtonomnosti, potem ima MF oz. proračunska enota manjši vpliv na to, kako je celota razdeljena na podrejene dele. Večina uporabnikov si zato želi čim večjo avtonomnost, spregledajo pa dejstvo, da proračunska enota posledično dobi manj informacij in se temu sorazmerno zmanjša njena zmožnost uravnotežene razdelitve med vsemi področji oz. uporabniki. Po drugi strani bodo zaposleni v proračunski enoti imeli na razpolago več časa, ker se ne bodo ukvarjali s podrobnostmi. Predpostavimo lahko, da se bodo zato usmerili k reševanju bistvenih vprašanj in problemov, več pozornosti namenili doseganju končnih ciljev in rezultatov.

⁶⁸ Premajhna gotovost oz. predvidljivost dodeljenih pravic porabe v proračunu je lahek in pogost izgovor managerjev za nedoseganje rezultatov.

Za večjo avtonomnost proračunskih uporabnikov in dodeljevanje pravic porabe v enkratnem znesku (blok proračun) so se odločili v Avstraliji, Kanadi, na Danskem, Irskem, v Veliki Britaniji in na Švedskem. Vzporedno z javno finančno reformo so vpeljali tudi reformo managerskega koncepta. Vsebinsko gre za enake ali zelo podobne usmeritve, poimenovali pa so jih različno, kot npr. program izboljšanja finančnega managementa (FMIP⁶⁹), sistem upravljanja področnih politik in izdatkov (PEMS⁷⁰), pobuda finančnega managementa (FMI⁷¹) in podobno (OECD, 1987, str. 46-49). Za vse je značilno, da povezujejo proračunsko in administrativno reformo (pri nas reformo javne uprave) z namenom, da:

- razvijejo boljše orodje za identifikacijo in določitev proračunskih prioritet;
- posvečajo večjo pozornost jasnosti ciljev programov in njim ustrezno porabo virov;
- razvijejo in v praksi uvedejo tehnike programskega managementa, ki izboljšujejo produktivnost in učinkovitost;
- vzpostavijo sistem rednega spremljanja, poročanja, analiziranja in revizije produktivnosti in učinkovitosti programov.

Primer Avstralije jasno kaže na dva vidika takšne managerske reforme. Prvi se nanaša na zanesljivejše doseganje programskih ciljev in s tem povezano manjšo regulativo preko nadzora virov. V tem oziru se spodbuja razvoj podjetniškega koncepta managementa (identifikacija strategij, ciljev, določitev prioritet), razvoj programskega managementa (razdelana programska struktura proračuna z določenimi rezultati in indikatorji), vzpostavitev sistematičnega ocenjevanja produktivnosti in učinkovitosti programov, vzpostavitev programsko orientirane organizacijske strukture (z ustrezno delegacijo nalog in odgovornosti), razvoj informacijskih sistemov (zagotavljanje relevantnih in pravočasnih informacij managerjem na vseh ravneh), razvoj kadrov in izobraževanje zaposlenih. Drugi vidik se nanaša na razvoj institucionalnega okolja in sprejemanja proračunskih odločitev, ki spodbuja usmerjenost k rezultatom vse javne administracije. Vključuje uveljavljanje programskega ali k rezultatom usmerjenega proračuna, ukinjanje velikega števila podrobno razdelanih vrstic proračuna, decentralizacija avtoritete v smislu prerazdelitev sredstev in nadzora, zahteve po novi vsebini predlogov proračunov (vključujoč izjave o ciljih in namenih, opredelitev indikatorjev, poročanje o učinkovitosti), povezava s parlamentarnimi odbori (zaradi usmerjanja diskusije na rezultate in ne izključno na vire), zahteve po nadgradnji informacij za odločanje na vseh ravneh, izgradnja centralnega računovodskega sistema in sistema nadzora zaposlenih, ki sta kompatibilna z managerskim informacijskim sistemom (OECD, 1987, str. 46-47).

⁶⁹ angl. Financial Management Improvement Programme

⁷⁰ angl. Policy and Expenditure Management System

⁷¹ angl. Financial Management Initiative.

Primeri Kanade in Švedske pa kažeta na to, da je za ohranjanje fiskalne discipline njuno vzpostaviti sistem srednjeročnih okvirov in omejiti rast izdatkov z limiti na posameznih področjih. Široko opredeljena področja se delijo na aktivnosti oz. storitve na najnižji ravni. Ne le, da se olajša delegiranje nalog na čim nižji nivo, temveč se s tem odpira možnost za prenos čim večjega dela stroškov pod vpliv in odgovornost managerjev. PEMS zagotavlja tudi sistematično povezavo vseh managerskih funkcij: podrobno (bottom-up) načrtovanje na operativni ravni je združeno s (top-down) nadzorom nad celotnimi izdatki proračuna na makro ravni. PEMS dovoljuje analizo povezav med razdelitvijo virov in merjenjem rezultatov. Ker temelji na programskih elementih načrtovanja za vsakega proračunskega uporabnika, so s tem določeni tudi centri odgovornosti za preverjanje učinkovitosti porabe dodeljenih sredstev. Striktnejši nadzor nad odgovornimi se izvaja tudi zaradi sočasnega uveljavljanja ali izboljšanja sistemov notranje revizije.

V preteklosti se je predvsem v izvajalskih organizacijah izvajal strog nadzor nad številom zaposlenih ali celo številom posameznih mest v organizacijski strukturi, ki ga v zadnjem času opuščajo. Tako je managerju prepuščena odločitev, ali bo imel več zaposlenih z nizkimi plačami (in temu ustrezno delovno spodbudo) ali manj z višjimi plačami, vse dokler se giblje v okviru svojega limita. Ravno tako je praksa pokazala zmanjšanje potrebe po rezervah, saj vsak minister postane finančni minister v okviru svojega proračuna; velja pravilo, da je financiranje novih programov možno le ob sočasni ukinitvi ali zmanjšanem obsegu financiranja obstoječih programov. Drugačen je tudi odnos do omejevanja dodatnih aktivnosti, ki niso določene z zakoni in so tržnega značaja (pri nas lastna dejavnost). V preteklosti so bile te aktivnosti močno regulirane in omejevale, danes pa velja le preprosto pravilo, da se lahko izvajajo v tolikšnem obsegu, da ne škodujejo zdravi konkurenci privatnega sektorja. Ker se spodbuja varčnost in gospodarnost, so proračunski uporabniki nagrajeni z izjemami od pravila letnosti proračuna⁷². Nепorabljena sredstva ne zapadejo, kadar so investicijskega značaja in se do določene mere smejo prenašati v prihodnje leto, če je seveda njihova uporaba smiselna in vnaprej specifično določena. Tako je destimulirana pretirana in neučinkovita poraba sredstev ali pa njihov prenos na druge namene ob koncu proračunskega leta. Na Švedskem so uvedli npr. sistem fleksibilnih pravic porabe. Le-te dovoljujejo možnost izposojanja (kredita) in pogojnega prenašanja obveznosti v prihodnje leto. Seveda je odstotek takšnih transakcij omejen na 3% za administrativne izdatke in 5% za transfere, v izjemnih primerih pa lahko parlament odobri do 10% kredit. Naslednje leto se le-ta avtomatično odšteje od odobrenih proračunskih pravic porabe (Molander, 2000, str. 207). Za uvedbo takšnega sistema je seveda potrebna določena zrelost proračunskih uporabnikov in striktnost pravil (pogojev), sicer lahko nasprotno ogrozi zdrav in učinkovit sistem upravljanja z javnimi sredstvi.

⁷² V tradicionalnem proračunu po preprosti logiki prihaja do največjega neproduktivnega in neučinkovitega trošenja sredstev ravno ob koncu leta. Proračunski uporabniki namreč po izteku proračunskega leta sredstev ne morejo več trošiti. Zaradi manjše porabe oz. morebitnih prihrankov so

Na podlagi teh izkušenj je jasno, da tradicionalni proračunski principi in pravila do določene mere sami povzročajo neučinkovitost pri porabi sredstev. Eno takšnih je že omenjeno osnovno pravilo letnosti proračuna. MF oz. znotraj njega proračunska enota mora poiskati pravo razmerje med kratkoročno fleksibilnostjo, ki ji je zagotovljena preko strogih pravil in med potrebo po dolgoročni gotovosti financiranja s strani managerjev, ki prispeva tudi k večji stroškovni učinkovitosti. Večja gotovost na dolgi rok je pomembna predvsem pri investicijskih programih, npr. izgradnja avtocest in kontinuiranih aktivnostih, npr. izobraževanje. Iz tega razloga so v različnih državah nastala zelo podobna proračunska "orodja", ki jih lahko imenujemo večletni managerski dogovori za prenos neporabljenih sredstev v prihodnja leta. Z njimi prihaja do stabilnejših razmer, na dolgi rok je olajšano upravljanje in so hkrati spodbuda managerjem k večji učinkovitosti.

Osnovi elementi nadzora preko managerske odgovornosti še niso standardizirani, kajti sistem je v fazi razvoja, kljub temu pa lahko identificiramo nekatere ključne elemente (Schick, 1998, str. 123-127):

- managerji prosto upravljajo s sredstvi v okviru svojega limita, stimulirani so k učinkovitosti, saj lahko trošijo več za ene namene, če trošijo manj za druge;
- managerski nadzor je delegiran na operativni nivo in ne le na višjem nivoju;
- stroški so razdeljeni na posamezne rezultate (aktivnosti ali outpute), potreben je ustrezen računovodski sistem, ki omogoča takšno stroškovno razdelitev;
- pričakovani rezultati (outputi) so vnaprej opredeljeni, zato so tudi merljivi ali izraženi z ciljnimi indikatorji, ki omogočajo merjenje ali primerjavo rezultatov;
- razdeljena je funkcija med naročnikom in izvajalcem storitev (politične odločitve so ločene od operativnih odločitev in dobave storitev, s čimer je omogočena izbira med notranjimi in zunanjimi dobavitelji);
- obstaja močan in vseobsežen sistem poročanja in revidiranja (rezultati se sistematično primerjajo z vnaprej določenimi cilji, podatki o rezultatih so ustrezno revidirani);
- managerji so osebno odgovorni za stroške in rezultate (na njihovo uspešnost je vezano tudi plačilo in nagrajevanje).

Instrumenti izboljšanja managerske odgovornosti so (Schick, 1998, str. 124):

- managerju je odobren enkraten znesek sredstev s katerim lahko upravlja učinkovito, po lastni presoji izbira mešanico virov⁷³;
- enako velja tudi za managerje na nižjem (operativnem) nivoju, saj se le ti lahko identificirajo z lokalnimi potrebami in najboljše poznajo specifična področja v njihovi pristojnosti;

pogosto še "kaznovani" z nižjim izhodiščem pri dodeljevanju sredstev prihodnje leto (če lani niste potrošili vsega, tudi letos ne boste oz. ne potrebujete toliko).

⁷³ V praksi se ta instrument običajno izvaja le delno in obstaja vsaj ena omejitev na strani virov – to je glede števila zaposlenih. Le v Avstraliji in Novi Zelandiji je bila managerjem zaupana popolna svoboda in fleksibilnost pri izbiri virov (Premchand, 1993, str. 97).

- učinkovitostna dividenda se aplicira kot odstotno znižanje vseh operativnih izdatkov (v višini pričakovanega porasta letne produktivnosti) in je spodbuda managerjem za izboljšave in inovacije;
- rezultati (outputi) so opredeljeni vnaprej in izražajo pričakovano uspešnost poslovanja, hkrati pa omogočajo primerjavo ciljev z dejanskimi rezultati;
- razmejitev vloge kupca in dobavitelja omogoča kupcu izbiro med alternativnimi ponudniki in ustvarja notranji trg;
- tržna testiranja omogočajo primerjavo stroškov za storitve, če so proizvedene znotraj ali zunaj javnega sistema, vlada lahko izbere najučinkovitejši način pridobitve določene storitve (zunanji dobavitelji);
- dogovori oz. pogodbe med vlado in glavnimi managerji (direktorji) agencij glede virov sredstev in rezultatov, s tem je omogočeno tudi ocenjevanje dela posameznikov in organizacij;
- letna poročila in revizija se razširi s finančnega dela tudi na rezultate.

Rezultat slabega managerskega sistema v javnem sektorju je predvsem počasno reagiranje in nazainteresiranost za produktivnost in učinkovitost⁷⁴. Ne moremo reči, da je to posledica slabega managementa, saj praksa kaže, da gre za inteligen in predan kader, ki pa svoje sposobnosti pogosto uporablja "proti" sistemu. Torej moramo vzroke iskati predvsem v okolju in sistemu, v katerem management deluje. Dye (1990, str. 168) na podlagi revizije dela managerjev v Kanadi ugotavlja tri osnovne vzroke za slabo delovanje managementa v javnem sektorju:

- politične prioritete imajo močan vpliv na delo managerjev in pogosto prevladajo nad njihovimi predlogi (npr. odločitev managementa, da se ukine neproduktiven program se zavrne, ker določeni poslanci v parlamentu strogo nasprotujejo njegovi ukinitvi);
- mnoga administrativna pravila in omejitve predstavljajo nepotrebno breme za management, pogosto niso učinkovita v posameznih primerih, včasih so si pravila celo medsebojno nasprotujoča;
- v javnem sektorju obstaja malo spodbud za večjo produktivnost in učinkovitost, obstaja pa veliko zaviralnih dejavnikov.

Na prevlado političnih odločitev nad managerskimi pogosto ne moremo vplivati. Obstaja pa seveda možnost, da jih omilimo oz. zmanjšamo preko proračunskega sistema, kadar resnično presegajo mejo zmožnosti racionalnega odločanja. Parlament naj bi odločal na najvišji ravni o političnih usmeritvah in strategijah, zagotovo lahko zelo podrobne odločitve prepusti managementu, ki tehnično in operativno bolje obvlada svoje področje. Predvsem je ta problem prisoten v razmerah zelo podrobno razčlenjenega proračuna, ko je le-ta predložen v amandmiranje in sprejem v parlament. Precej držav je zato v zadnjem času

⁷⁴ Glede na to, da obstaja splošen konsenz o tem, da so informacije o produktivnosti in učinkovitosti programov nujne in potrebne, je njihova dejanska uporaba pri sprejemanju managerskih odločitev skromna (Lee, 1993, str. 170).

spremenilo ali preoblikovalo strukturo proračuna tako, da so zmanjšali število vrstic proračuna za predstavitev parlamentu. V vseh državah se pojavlja tudi problem projektov in programov regionalnega značaja, pogosto gre za programe izgradnje infrastrukture (cest, železniških povezav), saj poslanci iz dotičnih območij vedno usmerjajo pozornost ravno na programe v njihovi regiji. Za vsako področje ali sektor je seveda potrebno določiti neko mejo podrobnosti, do katere je odločanje v parlamentu še smiselno. To je potrebno upoštevati tudi pri oblikovanju programske strukture proračuna (pri nas glavnih programov in podprogramov, saj odločanje o posameznih aktivnostih in projektih na nižjem nivoju v Državnem zboru najverjetneje ni smiselno).

Kadar analiziramo administrativna pravila, je potrebno upoštevati specifičnost posameznih primerov. Strogo držanje enosmernih pravil lahko pomeni nepotrebno trošenje proračunskih sredstev in omejevanje managementa pri njihovih odločitvah. V določenih situacijah je potrebno večje zaupanje in več pooblastil managementu, da sam pretehta različne možnosti in izbere stroškovno najugodnejšo.

Ko govorimo o spodbudah, se pogosto omenja plače in druge ugodnosti, ki jih imajo managerji in drugi zaposleni v javni upravi. Vendar se večina ugodnosti nanaša na čas, ko niso na delovnem mestu (npr. regres za letni dopust, ugodnejše pokojninsko in zdravstveno zavarovanje, ipd.). Na delovnem mestu pa so še posebej izpostavljeni spoštovanju pravil, ne smejo delovati negotovo in prevzemati rizika, se jim ne zaupa, pogosto so kritizirani in kaznovani za morebitne napake. Tako ni čudno, da so kljub spodbudam nestimulirani za delo. Največji zaviralni dejavnik za managerje v javnem sektorju je že omenjeno pravilo o zapadlosti proračunskih pravic porabe po izteku fiskalnega leta. Običajno velja manager za nesposobnega, češ da ne zna načrtovati, kadar ne potroši vseh dodeljenih sredstev. Dodatno je destimuliran za varčevanje, ker obstaja velika verjetnost, da mu bodo tudi v prihodnjem obdobju zaradi tega dodelili manj sredstev. Zato si managerji prizadevajo potrošiti vse, ne glede na to, ali trošijo v koristne namene ali ne (ne prispevajo k večji koristnosti davkoplačevalcem za njihov denar). Managerji se tudi hitro učijo, kako "prelisičiti" kakršnakoli pravila in "zavajati" sistem, kadar gre za njihovo osebno korist. Za učinkovito delovanje sistema je potrebno vzpostaviti ustrezno nagrajevanje in/ali sankcioniranje tako managerjev, kot ostalih zaposlenih. Informacije o uresničevanju zastavljenih ciljev posameznega sektorja, oddelka in celo zaposlenega omogočajo nagrajevanje zaposlenih po uspešnosti in s tem izboljšujejo motivacijo javnih uslužbencev za večjo produktivnost, učinkovitost in kvaliteto izvajanja storitev. Kjer je mogoče, bi bilo potrebno povečati usmerjenost k uporabniku na najnižjem nivoju (npr. ankete o zadovoljstvu potrošnikov), na managerskem nivoju pa striktno upoštevati odgovornost za delovanje (npr. upoštevanje kriterija učinkovitosti pri ponovnem imenovanju direktorjev izvajalskih organizacij).

Kljub zaviralnim dejavnikom nekateri managerji in nekatere organizacije poslujejo boljše od ostalih oz. dosegajo nadpovprečno produktivnost in učinkovitost. Posebej

pomembno se zdi ugotoviti, zakaj je temu tako. Z identifikacijo ključnih elementov bi namreč lahko svetovali in naučili tudi ostale, da bi delovali uspešneje. V teoriji najdemo najrazličnejše razlage: da je potrebno močno vodstvo, da je nujno definirati jasne cilje in rezultate, da je ključni dejavnik povpraševanje potrošnikov in možnost njihovega vpliva, da je potrebna politična podpora, da je najpomembneje zagotoviti zadosten obseg virov, da je ključno znanje in sposobnosti managerjev, da je odvisno od specifičnosti posameznega področja oz. sektorja ipd. Vsi naštetih dejavniki gotovo vplivajo na uspešnost, vendar se v praksi zelo redko izvaja konkretne analize posameznih primerov, še teže pa najdemo potrditev katerekoli od naštetih teorij. Analiza, ki so jo izvedli v Kanadi in ki je vključevala zelo različna področja delovanja javne uprave (Dye, 1990, str.173-176) je pokazala, da je v vseh uspešnih organizacijah kot najpomembnejši element izstopal način upravljanja in vodenja teh organizacij. Tradicionalna vloga managementa, ki naj določa dela in naloge, postavlja standarde, spremlja in nadzira zaposlene da sledijo navodilom, se je v veliki meri spremenila. Takšen način upravljanja in vodenja je namreč uspešen le, kadar gre za rutinska, ponavljajoča se dela z visoko stopnjo predvidljivosti. V razmerah negotovosti, zapletenosti, hitrih sprememb in medsebojne odvisnosti pa je potreben nov nebirokratski način upravljanja in vodenja. Ne gre le za spremembo načina delovanja, temveč tudi za spremembo v načinu razmišljanja in vrednotah. Omenjena analiza našteva štiri skupine elementov novega managementa:

1. Poudarek je na ljudeh – zaposlenih (pomemben je razvoj, izobraževanje in spodbujanje zaposlenih, zaposleni se trudijo za potrošnike, so predani delu in delujejo timsko; uspeh in uspešnost postane del kulture v organizaciji).
2. Vodenje ni avtoritativno, temveč gre za kreativno vodenje s soodločanjem in sodelovanjem (zaposleni aktivno sodelujejo pri načrtovanju in sprejemanju odločitev; skuša se približati idealu, obstaja želja po uspehu; namesto ukazovanja se spodbuja komunikacija, sodelovanje, nagrajevanje).
3. Značilen je inovativen način dela (samokontrola, merjenje, standardi in revizije delovanja z namenom učenja; reševanje problemov ni težava temveč izziv ali priložnost za iskanje novih rešitev, vsi zaposleni razumejo cilje in namene organizacije, sisteme nadzora uporabljajo kot orodje za svoje delo).
4. Uspešne organizacije uživajo podporo njihovega nadrejenega⁷⁵ ali krovne organizacije in so odzivne na zahteve/potrebe potrošnikov (enotnost ciljev managementa s političnimi cilji; oziranje na potrošnike in njihove potrebe; konkretizacija nagrajevanja, misije in vrednot organizacije z enostavno in realno terminologijo, četudi gre za neotipljive stvari).

⁷⁵ Ministrstvo, če gre za izvajalsko organizacijo ali organ.

S to analizo pa ne dobimo odgovora o načinu razmišljanja in o tem, katere so vrednote oz. t.i. gonilni elementi⁷⁶, ki spodbujajo managerje in zaposlene k izboljšanju njihovega delovanja. Premchand (1993, str. 87) v svoji mednarodni analizi posebej poudarja pomen vrednot, ki so neoprijemljivega značaja in pogosto nadvladajo formalnim instrumentom v sistemu finančnega upravljanja.

Na omenjeno problematiko se nanaša tudi ena izmed popularnih metod v zadnjem času - uporaba t.i. "balanced scorecards"⁷⁷, ki se je razvila v privatnem sektorju, uporabna pa je tudi v javnem sektorju. Odgovarja na vprašanje, kako poiskati ravnotežje med finančno izraženimi cilji in dolgoročno strateško vizijo oziroma kako uravnotežiti različne ali prepletajoče se cilje, kako izboljšati strateško usmerjenost in nadzor, odkriti kako so povezani rezultati v preteklosti s sedanjostjo in prihodnostjo. Prvotni finančni nadzor, ki ne vključuje vedno vseh pomembnih informacij, se razširi v nadzor celotnega delovanja, pomembni so potrošniki, notranji procesi in upravljanje, učenje, izkušnje, rast in razvoj. Proces se dejansko začne na nižjih ravneh organizacije (zaposleni morajo deliti vizijo z direktorji), osrednjega pomena je komuniciranje celotne slike vsem članom organizacije, dolgoročna vizija in priprava na prihodnost, koristna uporaba znanj pridobljenih iz izkušenj in fleksibilnost v reagiranju na hitro spreminjajoče se okolje (podrobneje o tem glej v Olve et. al., 1999).

Kritična ocena delovanja javnega managementa se seveda nanaša na vprašanje ali je kopiranje tržnih načel in obnašanja v javnem sektorju lahko tako uspešno kot pri originalu? Kljub temu, da z dobrimi nameni v javni sektor poskušamo vpeljati tržne tehnike in metode, managerji v državni ali širše javni upravi ne delujejo pod pritiskom trga in nevarnostjo propada. Medtem ko manager v privatnem sektorju odgovarja enemu šefu, manager v javnem sektorju odgovarja vsem in hkrati nikomur. Javni sektor je navadno poln različnih pravil in nemogočih predpisov, ki se jim javni managerji morajo podrediti (npr. zniževanje zaposlenosti je drago ali neproduktivno, saj je po zakonodaji možno odpuščati le z izplačilom odpravnine, poleg tega pa najprej odidejo najboljši delavci). Novi sistemi upravljanja so tudi izjemno dragi, povzročajo dodatno delo, proizvodnjo dodatnih dokumentov, informatizacijo, najem dragih svetovalcev ipd. Drug kritičen moment pa se nanaša na to, ali je nov managerski sistem, kljub številnim izboljšavam v zadnjem času, sposoben preživeti kot učinkovit v razmerah vedno večjega razkoraka med prihodki in izdatki.

3.6 Poročanje o rezultatih in ustrezen nadzor

Pri vpeljavi k rezultatom usmerjenega proračuna, kot pove že samo ime, so bistvenega pomena rezultati, bodisi v obliki proizvodov/storitev (outputs), bodisi v obliki končnih učinkov/vplivov (outcomes, effects). Rezultate podprogramov (ter

⁷⁶ Angl. performance drivers

⁷⁷ prevajali bi jo lahko npr. tehnika uravnoteženih rezultatnih ali točkovalnih kartic, vendar tehnika nima praktično nič skupnega s karticami, temveč gre za merjenje rezultatov z različnimi indikatorji.

znotraj njih projektov in aktivnosti) je potrebno spremljati, o njih poročati na višjem nivoju, jih preverjati/nadzirati in jih ocenjevati oz. primerjati z vidika vključitve podprogramov v nov proračunski cikel. V ta namen se izvajajo t.i. analize produktivnosti in učinkovitosti, katerih cilj je iskanje večje koristi oz. vrednosti za denar in s čimer naj bi omejevanje izdatkovne strani proračuna postalo manj razdiralno in bolj pravično. Najpomembnejša naloga analiz je torej pridobiti uporabne informacije o tem, kako se uporabljajo viri v posameznih podprogramih in še pomembneje, kaj se s temi viri doseže v smislu učinkov oz. vplivov. Pri določanju potrebnih informacij v poročilih se moramo zavedati nevarnosti, da zahteve ne bi povzročile nepotrebnega podvajanja in preveč birokratskega poročanja.

Iz analiz in poročil naj bi bila v splošnem razvidna vsaj naslednja priporočila (po možnosti z različnimi alternativami):

- proračunski uporabniki naj bi pojasnili in rangirali prednostne naloge (prioritete)
- kako z inovacijami in konstruktivnim razmišljanjem delovati v razmerah zniževanja razpoložljivih proračunskih sredstev.

V nekaterih državah prakticirajo analiziranje z direktnim vključevanjem privatnega sektorja (podjetniki, zunanji svetovalci, ipd.) ali celo izmenjujejo zaposlene s privatnim sektorjem, da bi vključili čim širše znanje in izkušnje. S takšnimi dejanji se v javnem sektorju uveljavljajo metode upravljanja in ocenjevanja uspešnosti, ki so tipične za privatni sektor.

Ocena in analiza produktivnosti se nanaša na nižjo operativno raven državne administracije, zato jo najverjetneje izvaja proračunski uporabnik sam. Pobuda ali sama potreba po njej pa lahko nastane na višjem nivoju, npr. v sektorju za proračun, ki se ukvarja z dotičnim proračunskim uporabnikom. Proračunska enota je tudi pobudnik za predloge specifičnih izboljšav posameznih področij, lahko spodbuja inovativnost in/ali selekcijo boljših programov preko enostavnega znižanja odobrenih proračunskih sredstev (t.i. učinkovitostna dividenda). V prvi vrsti bi morali proračunski uporabniki upoštevati, da so informacije o rezultatih potrebne njim samim: da lažje sprejemajo managerske odločitve in da si olajšajo nadzor nad podrejenimi – izvajalskimi organizacijami.

MF na Švedskem tako že vrsto let predpostavlja letno rast produktivnosti za 2%, ko pripravlja proračun za posamezne izvajalske organizacije (agencije). Pravice porabe določene v proračunu se najprej prilagodijo za porast cen ali plač, nato pa znižajo za 2% vsako leto⁷⁸, in sicer na način, kot ga predlaga sama agencija. S tem so odpravili tudi večino podrobnih predpisov, največ navodil in pravil o tem, kako se sme trošiti dodeljene pravice porabe. Posebej je omejen le znesek, ki ga smejo agencije porabiti za plače (Interno gradivo švedskega Ministrstva za finance, 2000). Podobna rešitev se je po vzoru Švedske uveljavila tudi pri nas pod imenom učinkovitostna dividenda. Pri pripravi proračuna se po končanih pogajanjih MF s proračunskimi uporabniki, posamezne administrativne postavke zniža za vnaprej določen odstotek, ki naj bi prisilil uporabnike, da ustrezno povečajo produktivnost ali poiščejo prihranke znotraj svojih administrativnih postavk. V praksi se je ponekod takšna rešitev izkazala za problematično. Ko se je učinkovitostna dividenda nanašala na postavke plač, je bilo v nekaterih primerih predpostavljeno produktivnost povečati z zmanjšanjem števila zaposlenih ali zniževanjem plač, do česar pa v realnosti zaradi rigidnosti plačnega sistema in sistema zaposlovanja ni prišlo. V končni fazi se je s primanjkljajem sredstev pri izvrševanju zopet ukvarjalo MF, ki je iskalo prihranke sredstev na drugih postavkah. Kljub temu lahko rečemo, da je do določene mere prišlo do napredka, saj so posamezni proračunski uporabniki v prvi vrsti za svoje primanjkljaje morali poiskati prihranke znotraj svojega finančnega načrta.

Če poročila in analize produktivnosti niso sistematično spremljane in nadzorovane, ne vemo, ali je porast produktivnosti posledica nižje kakovosti opravljenih storitev oz. so prihranki morda nastali zaradi manjšega obsega del. Države, ki so že pred časom uvedle k rezultatom usmerjen proračun, so spoznale, da je nujno aktivno spremljati rezultate in s tem zagotavljati dejansko izvajanje priporočil in iskanje ustreznih prihrankov. Tudi če niso direktno vključeni v odločitve in izbiro proračunskih uporabnikov, morajo zaposleni v proračunski enoti, ki skrbijo za posamezne proračunske uporabnike, spremljati rezultate preko poročil. Razumevanje le-teh jim namreč daje osnovne informacije za delo in nadzor, nenazadnje so pomembne tudi v naslednji fazi proračunskih pogajanj (OECD, 1987, str. 43).

⁷⁸ To velja le za administrativne stroške.

Analize in poročila o učinkovitosti so namenjena ugotavljanju, ali je bil dosežen cilj politike na posameznem področju. Zato v nasprotju z analizami in poročili o produktivnosti vključujejo ne samo proračunskega uporabnika, temveč zahtevajo aktivno sodelovanje proračunske enote, političnega vodstva in tudi drugih vpletenih uporabnikov. Časovna in vsebinska zahtevnost analiz⁷⁹ je v veliki meri odvisna od področja na katerega se nanaša in od problematike oz. vprašanj, ki narekujejo njihovo uporabno vrednost. Zaradi velikih razlik na posameznih področjih je praktično nemogoče vse analize in poročila o učinkovitosti tesno povezati s postopki in časovnimi roki srednjeročnega planiranja in letnega proračunskega postopka, čeprav se potreba po njih kaže ravno tekom izvajanja slednjih. Zaželeno pa je v čim večji meri zagotoviti rezultate analiz učinkovitosti v kontekstu oblikovanja proračuna, tako da je možno na njihovi podlagi oceniti relativne proračunske prioritete (OECD, 1987, str. 43).

Pogosto se analize produktivnosti in učinkovitosti izvajajo v okviru vladne institucije za zunanjo revizijo⁸⁰. Pri nas jo izvaja Računsko sodišče, ki po zgledu razvitih držav daje vedno večji pomen celoviti reviziji⁸¹. To pomeni, da se prvotna funkcija revizije, ki se je nanašala samo na finančno revizijo, razširi tudi na revizijo rezultatov⁸². Poleg nadzora in ocene zakonitosti, administrativne in finančne ustreznosti, takšna revizija preverja tudi produktivnost in učinkovitost delovanja proračunskega uporabnika. Element revizije učinkovitosti je tudi ocena managerskih odločitev in delovanja pri doseganju programskih ciljev. V končni fazi se revidira tudi procese in metode, ocenjuje se administrativne in druge kapacitete ter nasploh zmožnost institucije, da servisira in ustrezno poroča Vladi oz. Državnemu zboru. Upoštevati pa je potrebno, da je vseobsežna analiza zahtevnejša, tudi časovno potratnejša. Zato je smiselno, da se usmerja na politično aktualna področja, prioriteta področja, področja z relativno visoko porabo proračunskih sredstev in področja z naglimi spremembami okoliščin in ciljev. Tekom več let pa naj bi zajela vsa področja delovanja države, s čimer bi zagotovili določitev jasnih ciljev in primerno osnovo za ponovno določanje prioritet.

Revizija naj bi dala informacije in priporočila o tem:

- kateri programi so učinkoviti v smislu, da so koristni in prispevajo k skupnemu cilju ter kateri programi bi lahko bili z ukinitvijo/preoblikovanjem možnost za prihranke (vsak program se preverja z vidika ciljev, prioritet, izvedbe, koristi, finančnih učinkov ipd.)

⁷⁹ Vedno je potrebno pretehtati specifične pogoje in zagotoviti, da analize in poročila ne zavzamejo po nepotrebnem preveč časa.

⁸⁰ Na Švedskem pa je npr. že dolgoletna ustaljena praksa, da revizijo področnih politik izvajajo posebni parlamentarni odbori. V preteklosti so bile te revizije preveč splošne in so pogosto vodile k zelo potratnim predlogom reform. Danes so zelo specifične, pogosto vključujejo t.i. skrženo alternativo ("tight" alternative) znižanja obsega aktivnosti in programov za 15-30% (Interno gradivo švedskega Ministrstva za finance, 2000).

⁸¹ Angl. comprehensive auditing

⁸² Angl. performance audit ali "value for money" audit

- ali bi izvedba programa lahko bila bolj produktivna v smislu nastalih stroškov za državo
- ali so obstoječe strukture in organizacija takšne, da omogočajo najboljši izkoristek virov
- ali obstajajo priložnosti za privatizacijo, delno vključevanje privatnega sektorja, deregulacijo, decentralizacijo, zaračunavanje višjih cen ipd.

Primer uspešne uvedbe takšnih analiz je Velika Britanija, kjer produktivnost in učinkovitost skrbno pregledujejo posebej za to ustanovljene enote znotraj tamkajšnjega Računskega sodišča. Zgodovina analiz sega v leto 1979, ko so omenjene enote začele s pregledi predvsem na tehnični ravni in so bile usmerjene na iskanje prihrankov z izboljšanjem delovnih metod. Ker so se takšne analize nanašale izključno na posamezno organizacijo, priporočil ni bilo možno aplicirati na širši sektor države. V tej fazi razvoja so bile analize zelo ozko osredotočene predvsem na vidik produktivnosti, bile so tudi kratkoročnega značaja (dokončane v 90 dneh). Kasneje so večjo pozornost usmerili tudi na vidik učinkovitosti in doseganja ciljev, zajemati so začeli tudi širše in težavnejše sklope vladnih aktivnosti z namenom doseganja večje koristnosti za denar, višje kakovosti storitev, boljšega delovanja javnega managementa. V zadnjih 17 letih so izvedli več kot 350 posameznih analiz, ki so vključevale tudi priporočila in možnosti za izboljšanje produktivnosti in učinkovitosti, odpravo ozkih grl, boljših struktur in sistemov. Danes imajo takšne analize širši doseg na več področij oz. ministrstev; nekatere izmed njih so povzročile celo institucionalne (poleg običajnih proceduralnih) spremembe (OECD, 1997b, str. 115-116).

Predpogoj za revizijo rezultatov je seveda ustrezen proračunski sistem, saj rezultatov ni moč preverjati, če le-ti niso vnaprej določeni kot nameni oz. zaželeni cilji. Vzpostavitev k rezultatom usmerjenega proračuna je torej osnova za revizijo rezultatov.

Med dejavniki, ki omejujejo uporabo analiz za odločanje v naslednji fazi proračunskega postopka, so bili v literaturi preverjani predvsem naslednji (Lee, 1993, str. 176):

- nekredibilnost analiz zaradi njihove nejasnosti, nepopolnosti, zapletenosti ipd.;
- organizacijske oz. administrativne ovire med analitiki in sprejemniki odločitev;
- analize temeljijo na predpostavkah, ki jih sprejemniki odločitev ne podpirajo ali pa imajo sprejemniki odločitev svoje mnenje o tem, kaj je javni interes in zato ne upoštevajo rezultatov analiz.

4. IZKUŠNJE Z MERJENJEM PRODUKTIVNOSTI IN UČINKOVITOSTI V REPUBLIKI SLOVENIJI TER MOŽNOSTI ZA ZNIŽEVANJE NEPRODUKTIVNIH IN NEUČINKOVITIH IZDATKOV

V Republiki Sloveniji so proračunski upravniki prvič poskušali opredeliti cilje, pričakovane rezultate, indikatorje rezultatov, produktivnosti in učinkovitosti leta 2001. Zato so mere še v zelo zgodnji fazi razvoja in je njihova kakovost ter uporabnost v praksi temu ustrezna⁸³. V večjem delu javnega sektorja so strategije, širši cilji področij in glavnih programov ter njihovi nameni sicer opredeljeni, vendar je zanje značilno naslednje:

- pogosto so preveč obsežni in splošni (ne dovolj specifični);
- izraženi so z neekonomskimi vidiki in opisno (niso kvantificirani);
- v večjem delu se nanašajo na vire ali aktivnosti, le v manjši meri na rezultate.

Zaradi dopolnjevanja, spreminjanja in izboljševanja ciljev, rezultatov in indikatorjev vsako leto, pogosto ni zagotovljena primerljivost niti med tekočim in preteklim letom, zato je njihova uporabna vrednost zelo majhna.

Do podobnih ugotovitev je prišlo tudi Računsko sodišče RS, ki je v letu 2002 prvič poskušalo revidirati tudi rezultate oz. opredelitev indikatorjev za proračunsko leto 2001. Vendar ta revizija ni vključevala vseh potrebnih elementov celovite revizije, temveč so ugotavljali le ustreznost poročil z vidika vsebnosti vseh potrebnih elementov, ki jih določa Navodilo o pripravi zaključnega računa državnega in občinskega proračuna ter metodologije za pripravo poročila o doseženih ciljih in rezultatih neposrednih in posrednih uporabnikov proračuna.

Mere oz. indikatorji rezultatov, produktivnosti in učinkovitosti so s strani uporabnikov sprejete kot pomembne le, če se jih upošteva v naslednjem proračunskem ciklu oz. kadar obstajajo posledice (nagrade ali sankcije) za presežno ali nezadostno doseganje vnaprej določenih ciljev. Kljub temu, da v večini držav indikatorji uspešnosti delovanja ne vplivajo direktno na proračun (glej npr. študijo OECD, 1997a, str. 23), jim uspe takšne informacije uspešno uporabiti za druge namene vendar z istim ciljem. Na organizacijski ravni te informacije lahko služijo za večjo finančno fleksibilnost, pogosta je tudi uporaba za določanje elementov pri izvedbi proračuna, npr. določanje fleksibilnega dela plač posameznikom ali skupini glede na uspešnost.

Da večina proračunskih uporabnikov pri nas še ni zrela za uvedbo popolnoma decentraliziranega sistema z managerskim nadzorom, nam kaže že podatek, da

⁸³ Na eni strani smo lahko zadovoljni že s tem, da so proračunski uporabniki sploh začeli razmišljati o njihovih ciljih in namerah. Izkušnje držav kažejo, da vpeljava k rezultatom usmerjenega proračuna lahko zahteva tudi 30 let in več (primer Švedske). Še vedno se sistem dopolnjuje in spreminja, vsako leto poskušajo oblikovati boljše indikatorje. Omejeni so le s tem, da morajo zagotoviti njihovo primerljivost v času (Interno gradivo švedske Nacionalne agencije za finančni management, 2000).

uporabniki novega proračunskega sistema ne sprejemajo pozitivno, zavračajo posredovanje celovitih in realnih informacij o rezultatih, produktivnosti in učinkovitosti, tudi v primeru ko s temi podatki razpolagajo, v letnih poročilih in zaključnih računih dajejo kolikor se da skope vsebinske informacije ali pa zasipajo centralno proračunsko enoto in Državni zbor z ogromno nepotrebnih informacij brez prave vrednosti, bojijo se zunanjega nadzora in revizije, ugotavljajo nesmiselnost notranjega nadzora ipd. V tej prvi, vendar ključni fazi, je seveda prisoten problem, da proračunski uporabniki ne vedo, kaj bi merili oz. izračunavali preko indikatorjev (t.i. problem relevantnosti informacij). Sprašujejo se o stroških in uporabni vrednosti analiz in poročil, saj so se z novim sistemom precej povečale zahteve glede obsega in vsebine poročanja (glej npr. Navodilo o pripravi zaključnega računa državnega in občinskega proračuna ter metodologije za pripravo poročila o doseženih ciljih in rezultatih neposrednih in posrednih uporabnikov proračuna, UL RS, št. 12/01). Zavedajo se, da je za ta način nadzora potrebna odzivnost in eksplicitna politična reakcija na letna poročila oz. zaključni račun, čemur do sedaj ni bilo tako. Nekateri proračunski uporabniki kot pomanjkljivost naštevajo preslabo komunikacijo med ministrstvi/vlado in izvajalskimi organizacijami v smislu nekontinuitete in različnih kompetenc (ni sistematičnih kontaktov, ponekod je problematično menjavanje kadrov). Kljub številnim navodilom in pravilnikom, se nekaterim uporabnikom zdi, da dokumenti, njihov potek in vsebina niso vedno jasno določeni.

Ugotovimo lahko, da so se nekateri proračunski uporabniki zmožni dokaj hitro prilagoditi zmanjšanemu obsegu pravic porabe, dodeljenih s proračunom oz. proračunskimi okviri. Zaradi nedavne uvedbe takšnega sistema je težko reči, da so prilagoditve primerne tudi z dolgoročnega stališča. To namreč zahteva zelo poglobljeno analizo in revizijo stroškov in koristi posameznih programov, ki med seboj konkurirajo za omejena sredstva. V prvi vrsti je potreben pregled vseh aktivnosti in programov, analiza strukture stroškov, možni načini zagotavljanja javnih storitev itd. Pogosto tovrstne strukturne prilagoditve ni moč izvesti na kratek rok. Kratkoročne rešitve so uspešne takrat, kadar proračunski uporabnik zmore pravilno identificirati programe, ki jih je potrebno ukiniti, preoblikovati ali zamenjati v skladu s prioritetami.

Podrobnejša analiza produktivnosti in učinkovitosti seveda ni možna brez proučitve in upoštevanja posebnosti posameznega področja proračunske porabe, saj se med seboj močno razlikujejo možnosti za zniževanje stroškov v vsakem izmed njih. Določena področja imajo že po vsebini in večji tržni orientiranosti širše možnosti za zniževanje stroškov, na nekaterih področjih pa je to težje izvedljivo. Ravno tako je potrebno upoštevati ekonomsko strukturo izdatkov in različne možnosti produktivnostnih in učinkovitostnih prihrankov na tej osnovi.

V prvih fazah reforme največji prihranki navadno izhajajo iz cele vrste kratkoročnih ukrepov: izločitev nekaterih najbolj očitno neučinkovitih programov, povečanje deleža privatnih sredstev v kombiniranih programih, prihranki na ekonomskih kategorijah

plač (npr. zamrznitev plač ali znižanje raznih ugodnosti), odložitev investicijskih in kapitalskih programov, ki se še niso pričeli itd. Na dolgi rok postane doseganje določene višine prihrankov težje. Do določene mere je to posledica neprimernih zniževanj stroškov na kratek rok, ki povzroči dodatne stroške na dolgi rok. Po drugi strani se je v praksi izkazalo, da je doseganje dolgoročnih prihrankov težje. Zahteva se namreč dolgoročno zavezanost reformi, izboljšanje upravljanja in vodenja, objektivne analize produktivnosti in učinkovitosti, analize dolgoročnih posledic posameznih programov, uvajanje tehnik in metod iz privatnega sektorja (konkuriranje pri javnih naročilih, najemanje privatnega sektorja za opravljanje določenih storitev, računovodske tehnike merjenja stroškov po stroškovnih centrih ipd.), simuliranje tržne discipline⁸⁴, nenazadnje tudi drugačen način delovanja in razmišljanja managerjev in zaposlenih v javnem sektorju. Vse to sicer na dolgi rok deluje v smeri zniževanja stroškov, prepogosto pa vzpostavitev novih sistemov, metod in tehnik zahteva dodatne stroške ob njihovi uvedbi. Dolgoročna zavezanost k reformi je lahko vprašljiva tudi zaradi političnih sprememb.

Tudi študije IMF (1995a) opozarjajo na možne negativne učinke oz. povečanje stroškov na dolgi rok. Kadar se odločamo za zniževanje proračuna na kratek rok, se pogosto zdi primerna rešitev odložiti nove investicijske programe (do tega pogosto prihaja tudi pri nas). Le-ti namreč ne povzročijo vsakodnevnih težav izvajanja, kot je to značilno za že začete in nedokončane programe. Kadar takšen program predstavlja npr. pomembno infrastrukturno komponento, odlog lahko vodi k nižji stopnji rasti in posledično višjim stroškom v prihodnosti. Pred krčenjem je zato potrebno zavarovati ključne investicijske programe, ki pospešujejo prilagajanje zunanjim trgom in gospodarsko rast.

V nadaljevanju sledi podrobnejša analiza po širših ekonomskih kategorijah in po pomembnejših funkcionalnih področjih, ki jih financira država (glej Tabela 6 in 7). Opredeljujem le najbolj tipične možnosti za zniževanje izdatkov, področja in kategorije, ki predstavljajo velike izdatke na ravni države in izpostavljam problematična področja, kar pa ne pomeni, da ni možno najti produktivnostnih in učinkovitostnih prihrankov tudi na ostalih področjih. Navadno se pri analizah za odkrivanje neproduktivnosti in neučinkovitosti osredotočamo na tiste programe, ki so po obsegu izdatkov največji, saj so tam navadno možni največji prihranki. Pomembno je nadzirati tudi manjše programe, ki se pogosteje izognejo podrobnemu pregledu prav zaradi marginalnosti izdatkov, vendar v skupni vrednosti takšni programi lahko predstavljajo precejšnje izgube in nepotrebno zapravljanje proračunskega denarja. Projekti in programi, ki so financirani ali sofinancirani s strani donatorjev (npr. s sredstvi EU) pa so navadno že podvrženi analizi stroškov in koristi ter nadzoru s strani donatorja.

⁸⁴ Gre za dvojno ocenjevanje vloge države, ki se pojavlja kot ponudnik in hkrati kot povpraševalec ali kupec določenih storitev; tipičen primer je npr. zdravstvo.

Tabela 6: Državni proračun RS po ekonomskih kategorijah v 000 SIT in deležu

Leto	2003	2004	% 2003	% 2004
Plače in prispevki	195.773.399	208.085.827	13,50	13,35
Materialni stroški	145.541.250	159.211.285	10,04	10,21
Obresti	84.772.034	83.206.930	5,85	5,34
Rezerve	7.127.778	12.613.673	0,49	0,81
Subvencije	69.175.173	74.235.297	4,77	4,76
Transferi	790.800.231	856.108.407	54,55	54,92
Investicije	156.462.281	165.335.065	10,79	10,61
SKUPAJ	1.449.652.147	1.558.796.484	100,00	100,00

Vir: Interno gradivo MF

Tabela 7: Državni proračun RS po funkcionalno-programskih kategorijah v 000 SIT in deležu

Opis področja proračunske porabe	2003	2004	% 2003	% 2004
POLITIČNI SISTEM	10.649.222	12.035.427	0,73	0,77
EKONOMSKA IN FISKALNA ADMINISTRACIJA	43.584.012	43.335.459	3,01	2,78
ZUNANJA POLITIKA IN MEDNARODNA POMOČ	13.863.275	14.762.870	0,96	0,95
SKUPNE ADMIN. SLUŽBE IN SPL. JAVNE STORITVE	42.123.689	43.483.373	2,91	2,79
ZNANOST IN TEHNOLOŠKI RAZVOJ	35.619.939	38.189.676	2,46	2,45
LOKALNA SAMOUPRAVA	49.559.937	53.293.487	3,42	3,42
OBRAMBA IN UKREPI OB IZREDNIH DOGODKIH	78.293.788	89.435.902	5,40	5,74
NOTRANJE ZADEVE IN VARNOST	65.267.592	70.497.264	4,50	4,52
PRAVOSODJE	41.693.229	43.643.726	2,88	2,80
TRG DELA IN DELOVNI POGOJI	52.361.923	54.839.075	3,61	3,52
KMETIJSTVO, GOZDARSTVO IN RIBIŠTVO	58.119.900	64.843.284	4,01	4,16
PRIDOBIVANJE IN DISTRIBUCIJA ENERGIJE. SUROVIN	9.513.578	9.248.298	0,66	0,59
PROMET, PROMETNA INFRASTR. IN KOMUNIKACIJE	95.137.579	102.246.616	6,56	6,56
GOSPODARSTVO	15.004.706	16.580.482	1,04	1,06
VAROVANJE OKOLJA IN NARAVNE DEDIŠČINE	23.929.450	25.336.721	1,65	1,63
PROSTORSKO PLAN. IN STANOVANJSKA GRADNJA	8.486.432	9.049.993	0,59	0,58
ZDRAVSTVENO VARSTVO	14.576.785	16.378.693	1,01	1,05
KULTURA, ŠPORT IN NEVLADNE ORGANIZACIJE	36.544.997	39.127.462	2,52	2,51
IZOBRAŽEVANJE	265.350.944	288.321.167	18,30	18,50
SOCIALNO VARSTVO	175.292.843	185.565.758	12,09	11,90
POKOJNINSKO VARSTVO	218.181.972	238.244.901	15,05	15,28
SERVISIRANJE JAVNEGA DOLGA	85.773.277	84.386.109	5,92	5,41
INTERVENCIJSKI PROGRAMI IN OBVEZNOSTI	10.723.079	15.950.742	0,74	1,02
SKUPAJ	1.449.652.147	1.558.796.484	100,00	100,00

Vir: Interno gradivo MF

V Republiki Sloveniji se veliko govori o pretirani velikosti javnega sektorja in povečevanju izdatkov za plače v državni upravi. Dejansko izdatki za plače in prispevke pri nas zajemajo po deležu velik del proračunskih izdatkov državnega proračuna in delež tudi v preteklosti ni bil ugodnejši: 13,5% v sprejetem proračunu za leto 2003 in 13,35% v proračunu za leto 2004, prav tako so izdatki visoki po deležu v BDP: 3,55% za leto 2003 in 3,46% za leto 2004 (Interno gradivo MF)⁸⁵. To se utemeljuje kot posledica majhnosti države po številu prebivalcev, ki pa mora prav tako poskrbeti za vse javne aktivnosti. Dodatno naj bi k temu prispevalo tudi vključevanje v EU, ki zahteva prilagoditev zakonodaje, nove naloge in obstoj določenih institucij ne glede na število koristnikov sistema. S tem se nikakor ne moremo sprijazniti v tolikšni meri, da bi se na račun tega razširjal birokratizem in neupravičeni izdatki tako za plače kot pripadajoče materialne stroške in investicije v zgradbe. Če pogledamo privatni sektor, lahko rečemo, da je prednost majhnosti ravno v tem, da je bolj dinamična, prilagodljiva in ozko usmerjena. Torej bi morali razmisliti o drugačnem delovanju javnega sektorja v tem smislu in to upoštevati pri načinu upravljanja. Analize MDS (IMF, 1995b, str. 12) kažejo na to, da je bolje zniževati izdatke za plače preko zniževanja števila zaposlenih, kot pa preko zniževanja plač, kajti slednje rezultira v znižanju morale, motivacije, discipline, povečuje odsotnost z dela, frustracijo in korupcijo ter s tem znižuje kvaliteto javnih storitev. Veliko primernejša je rešitev z manjšim številom zaposlenih v javnem sektorju, ki so temu ustrezno plačani v višini primerljivi privatnemu sektorju. Pri nas je problematično odpuščanje stalnih zaposlenih v javnem sektorju zaradi rigidnosti sistema, je pa seveda možno znižati število začasno zaposlenih. Prav tako je možno omejevati novo zaposlovanje, kar se tudi bolj ali manj uspešno izvaja ob vsakoletnem načrtovanju novih delovnih mest. Pri tem je potrebna previdnost, saj takšni ukrepi lahko hitro privedejo do slabe strukture (premalo mladih kadrov ali pomanjkanje določenega visoko strokovnega kadra). Do določene mere je bilo v preteklosti prisotno celo večje zaposlovanje v javnem sektorju zaradi socialnih razlogov (zniževanje brezposelnosti), ki danes vodi do nizke mejne produktivnosti dela. Še vedno je precej rigiden tudi sistem oblikovanja plač po lestvicah napredovanja. Velik očitek je minimalna vezanost plač na dejansko uspešnost (produktivnost in učinkovitost) pri delu. Pogosto so sposobnejši, bolje izobraženi in profesionalni delavci na višjih ravneh relativno nizko plačani (v primerjavi s privatnim sektorjem). K razrešitvi našteje problematike naj bi pripomogla sočasna reforma javne uprave in antibirokratski programi. Izobraževanje in druge spodbude v smeri višje produktivnosti in učinkovitosti morajo postati del takšne širše reforme kljub temu, da na kratek rok lahko povečajo izdatke, vendar so ključnega pomena za zniževanje izdatkov na dolgi rok. K rezultatom usmerjen proračun in managerski način delovanja naj bi skupaj s splošno proračunsko težnjo po zniževanju stroškov prav tako vodila k znižanju stroškov za plače (bodisi preko zniževanja presežne zaposlenosti bodisi

⁸⁵ Ustrezen delež plač v centralnem oz. državnem proračunu 18 proučevanih držav (IMF, 1995b, str. 34) v povprečju znaša 10,7% oz. 10,7% v državah z višjimi dohodki, 11,6% v državah s srednjimi

preko zniževanja plač – odvisno od odločitve managerja, ki naj bi znal pravilno presoditi o ustreznosti posameznega ukrepa).

Subvencije in transferi pri nas predstavljajo po deležu v državnem proračunu 59,3% za leto 2003 in 59,7% za leto 2004, po deležu v BDP pa 15,6% za leto 2003 in 15,5% za leto 2004 (Interno gradivo MF)⁸⁶, kar kaže na precejšnjo socialno vlogo države in odraža tudi problematiko demografskih trendov. Med omenjenimi izdatki so po obsegu največji transferi v sklade socialnega zavarovanja, transferi javnim zavodom in družinski prejemki. Med subvencijami so največje subvencije privatnim podjetjem in zasebnikom. Tudi socialne transfere je moč podrediti produktivnostnim in učinkovitostnim kriterijem, čeprav so njihove spremembe politično težko sprejemljive. Težava je tudi v tem, da so pri nas socialni transferi določeni z zakoni in bi bila v večini primerov potrebna sprememba zakonodaje, to pa hkrati pomeni nezmožnost njihovega spreminjanja na kratek rok. Zavedati se moramo, da povečevanje socialnih izdatkov v državi ne pomeni vedno zniževanja revščine. Še tako visoki socialni transferi ne bodo učinkoviti, če niso zelo ozko ciljani na tisto populacijo, ki jih najbolj potrebuje. Ozko ciljanje transferov in subvencij zna biti administrativno zahtevno, največja ovira je zmanjšanje ali ukinitve koristi za prebivalstvo srednjega razreda (po dohodku), ki v praksi pogosto izzove močno politično nasprotovanje takšni reformi (IMF, 1995b, str. 17). Drug problem, ki je prisoten pri nas in je značilen za večino tranzicijskih držav, je v tem, da obstaja več programov socialne pomoči, ki niso med seboj koordinirani in ne preprečujejo podvajanja ukrepov. Tu se kaže potreba po nadgradnji informacijskih sistemov, ki bi omogočali takšno primerjavo podatkov oz. bi bilo morda racionalneje razmisliti o vseobsegajočem socialnem programu⁸⁷ po zgledu nekaterih zahodnih držav. Takšni sistemi so navadno bolj transparentni in ozko ciljani na specifično populacijo. Med problematičnimi transferi so v javnosti velikokrat omenjeni tudi transferi na lokalno raven (občinam) in transferi Zavodu za pokojninsko in invalidsko zavarovanje, katerih problematika je bolj specifična in preobsežna za analizo v tem delu.

Večina držav v tranziciji ohranja transfere in/ali subvencioniranje obresti podjetjem v izgubah (ne le javnim, temveč tudi privatnim). Ti navadno pomenijo popolnoma neproduktivne izdatke, njihova odstranitev pa je zaradi političnih in socialnih razlogov največkrat nemogoča. Zaradi lobiranja in vplivov različnih interesnih skupin pri izvajanju tovrstnih programov je povečana tudi verjetnost za nastanek korupcije. Odstranitev takšnih programov je problematična zaradi povzročanja nezaposlenosti, predvsem v tistih regijah/občinah, kjer določena podjetja predstavljajo večinski vir preživetja tamkajšnjih prebivalcev. Zavedati pa se moramo, da odlaganje nujnih ukrepov pogosto privede do še večjega nezadovoljstva in višjih stroškov. Socialne

dohodki in 10,9% v državah z nizkimi dohodki. Ustrezen delež v BDP se giblje med 2,2% in 2,8%, v povprečju pa znaša 2,7% BDP.

⁸⁶ Ustrezen delež transferov in subvencij v 18 proučevanih državah (IMF, 1995b, str. 34) se giblje med 27% in 52% in znaša v povprečju 51%, medtem ko znaša njihov delež v primerjavi z BDP v povprečju 13%.

težave je potrebno reševati preko drugih programov (socialni, regionalni, spodbujanje podjetništva itd.), ki so specifično usmerjeni in bolje zadovoljijo potrebe ciljnih skupin. Tovrstni transferi podjetjem in subvencioniranje obresti je smiselno le v primeru, ko v prihodnosti s precejšnjo gotovostjo lahko pričakujemo pozitivno delovanje podjetja brez pomoči države. Takšnih pa je navadno zelo malo.

Javne investicije navadno predstavljajo velik delež proračuna v državah v razvoju in so navadno namenjene zagotavljanju infrastrukture (transport, komunikacije, energetika). Pri nas je njihov delež v zadnjih letih nekoliko narasel in se giblje od 10% do 11% državnega proračuna oz. investicije predstavljajo približno 2,8% BDP (Interno gradivo MF)⁸⁸. Nekatere javne investicije so po naravi privatnega značaja in lahko direktno konkurirajo bolj produktivnim privatnim investicijam, zaradi česar prihaja do t.i. učinka izrinjanja. Druga splošna značilnost pa je, da imajo javne investicije pogosto nizko stopnjo donosa in ne upoštevajo tveganja⁸⁹. Za rešitev te problematike so koristne analize stroškov in koristi, izračunavanje neto sedanje vrednosti posameznih projektov in analize občutljivosti. Na marsikaterem področju zasledimo šibko administrativno kapaciteto za izvajanje takšnih analiz. Kljub problemom z merjenjem in ocenjevanjem socialnih koristi, se pri nas takšne analize pogosto uporabljajo pri izgradnji cest in avtocest. Največji problem tovrstnih investicij je nezadovoljivo vzdrževanje in neupoševanje teh stroškov na dolgi rok. Vzrok je v preveliki politični in administrativni težnji po novih investicijah, ki zaradi proračunskih pritiskov na znižanje izdatkov rezultirajo v nazadostnem (neprioritetnem) vzdrževanju obstoječih infrastrukturnih objektov. Takšno financiranje na dolgi rok povzroča večje stroške in ima tudi negativne makroekonomske posledice, saj so izdatki za vzdrževanje na splošno pozitivno povezani z gospodarsko rastjo (dodaten proizvod zaradi večje izkoriščenosti obstoječih kapacitet) in z zaposlenostjo (vzdrževanje infrastrukture je relativno delovno intenzivno). V vsaki državi navadno najdemo med investicijami tudi nekaj neučinkovitih investicij⁹⁰, ki ne prispevajo pomembneje k ekonomski rasti države, se izvajajo stroškovno potratno in neproduktivno, investicija pa se izvaja le zaradi zadostitve neki zakonodaji ali prestižu vladajočih.

⁸⁷ Gre za vzpostavitev t.i. "social safety nets" ali povezane mreže socialnih programov.

⁸⁸ Ustrezen delež investicij v 18 proučevanih državah (IMF, 1995b, str. 34) se giblje med 4,7% v državah z visokimi dohodki in kar 18,9% v državah z nizkimi dohodki, v povprečju pa znaša 5,5%, medtem ko se njihov delež v primerjavi z BDP giblje med 1,2% in 4,4%.

⁸⁹ Pogosto se ne upošteva tudi ekoloških in drugih vplivov na okolje.

⁹⁰ angl. White elephants

Na dolgi rok so potrebne strukturne reforme javnih izdatkov, ki zahtevajo presojo osnovnih vprašanj o potrebi po posameznih javnih aktivnostih, njihovi primernosti in pomenu. Proučiti je potrebno možnost tržnega zagotavljanja storitev, četudi so zanje odgovorne javne institucije. Pomembno je namreč ločevati javno proizvodnjo od javnega zagotavljanja dobrin (glej npr. IMF, 1995b, str.3-4). Zagotavljanje javnih dobrin pomeni, da jih posreduje oz. je zanje odgovorna javna institucija, to pa še ne pomeni, da jih tudi sama proizvaja – samo proizvodnjo lahko prepusti privatnemu sektorju (preko sklepanja pogodb⁹¹ oz. javnih naročil), ki je navadno zaradi izpostavljenosti konkurenci bolj produktiven. V tem primeru mora poskrbeti le za učinkovitost v sistemu javnega naročanja. V tem okviru bi poudarila tudi reformo javnih podjetij, ki po splošnih pravilih ne bi smeli povzročati izgub in jih prevajevati na državo. V takšnih razmerah je nujen eden ali več izmed naslednjih ukrepov: prilagoditev cenovne politike, redefiniranje obsega javnih aktivnosti, pregled in racionalizacija politike zaposlovanja in investicijskih programov. Po mnenju nekaterih mednarodnih institucij (glej npr. IMF, 1995a, str. 37), bi jih bilo potrebno v čim večji meri privatizirati in popolnoma izpostaviti konkurenčnemu tržnemu okolju. V Republiki Sloveniji se pojavlja še specifičen problem, ki se nanaša na javne zavode. Le-te namreč ne moremo tretirati kot javna podjetja in privatizacija v celoti pogosto ne pride v poštev. Kljub temu pa prihaja do podobne problematike prevajevanja stroškov na državo in bo v prihodnje potrebno razmisliti o večji tržni izpostavljenosti.

Področje izobraževanja in področje zdravstva sta tako v državah v razvoju kot v tranzicijskih državah navadno opredeljena kot visoko prioriteta. Izdatki za te namene v vseh državah predstavljajo velik delež državnega proračuna in visok del BDP; za 80 proučevanih držav v letih 1983-1990 v povprečju izobraževanje 5,7% oz. 1,7% BDP in zdravstvo 11% oz. 3,3% BDP (IMF, 1995b, str. 32). Delež proračuna širšega sektorja države za izobraževanje, vključujoč tudi lokalno raven, je seveda še višji in predstavlja v razvitih državah okrog 4,5% - 7% BDP, v državah v razvoju pa med 2,5% in 7,5% BDP (IMF, 1991, str. 107). V Republiki Sloveniji je delež izdatkov državnega proračuna za področje zdravstva nekaj nad 1%, medtem ko za izobraževanje namenjamo nad 18% proračuna, ustrezna deleža v BDP znašata 0,3% BDP za zdravstvo in 4,8% BDP za izobraževanje (Interno gradivo MF). Na splošno se ti programi smatrajo kot relativno produktivni zaradi njihovega direktnega vpliva na blagostanje ljudi in zaradi njihovega investicijskega značaja – pozitivnega dolgoročnega učinka na razvoj človeškega kapitala. V prvi vrsti je potrebno proučiti in preveriti mešanico programov znotraj področja. Npr. stroškovno potratni programi univerzitetnega izobraževanja v razmerah nizkega primarnega in sekundarnega izobraževanja so lahko relativno neproduktivni. Z izračunavanjem stroškov na enoto (učenca, študenta) je možen tudi izračun oportunitetnih stroškov: npr. izobraževanje enega študenta na univerzi lahko pomeni nezmožnost izobraževanje XX učencev v srednji šoli. Pri nas se v tej fazi šele zagotavlja možnosti za izračun celovitih stroškov

⁹¹ Angl. contracting out

na enoto preko uveljavljanje programske strukture proračuna. Določeni indikatorji nam lahko zagotovijo koristne informacije o produktivnosti in pravilni mešanici virov po posameznih programih. Na področju zdravstva in izobraževanja je namreč pomembno vzdrževati primerno razmerje med komplementarnimi viri (učitelji in knjigami, zdravniki in medicinsko opremo). Neravnotežje med določenimi kategorijami (delež plač in delež materialnih stroškov ali investicij) lahko že kažejo na nizko produktivnost, če jih primerjamo z zgodovinskimi vrednostmi oz. po mednarodnih povprečjih. Tudi pri nas lahko opazimo trend povečevanja stroškov za plače v razmerju do komplementarnih materialnih stroškov in opreme. Največji prihranki na področju zdravstva in izobraževanja so možni s povečevanjem prispevkov in zaračunavanjem storitev ob upoštevanju socialnih in političnih vplivov. Država, ki zagotavlja storitve (pogosto kot monopolist), bi morala na splošno pokriti stroške teh storitev. Aktivnosti, ki so dobičkonosne, bi verjetno lahko privatizirali in jih po potrebi drugače regulirali. Vsekakor je potrebno ob takšni rešitvi v sistemu zagotoviti elemente subvencioniranja, da se zaščiti najrevnejše skupine. Na splošno velja, da se moramo izjemam po posameznih področjih izogibati, zato je bolje zagotoviti transparentnejše in bolj ciljno orientirane socialne transfere (npr. na osnovi dohodka) in subvencije.

Uporaba mer oz. indikatorjev produktivnosti je pomemben dejavnik predvsem za nadzor ministrstev nad izvajalskimi organizacijami (javni zavodi, gospodarske javne službe, javni skladi in agencije), znotraj ministrstva pa le v omejenem obsegu. Na nivoju ministrstev in drugih neposrednih proračunskih uporabnikov lahko pričakujemo večjo orientiranost na doseganje ciljev in rezultatov ter temu ustrezno mere učinkovitosti.

5. ZAKLJUČEK

Povečevanje javnofinančnega primanjkljaja in javnega dolga je v večini razvitih držav vodila do sprememb ekonomske politike. Proračunske reforme so se začele kot posledica spoznanja, da je nujno potrebna fiskalna prilagoditev, ki je zaradi različnih omejitvenih dejavnikov osredotočena predvsem na zniževanje rasti celotnih izdatkov države. V vseh državah zasledimo tudi strukturno prilagoditev izdatkov v smeri izboljšanja gospodarske rasti ter v smeri povečevanja produktivnosti, učinkovitosti in kvalitete javnih izdatkov ob hkratni fleksibilnosti in odzivnosti javnega sektorja.

Osnovni cilj proračunske reforme je vzpostavitev dobro delujočega oz. učinkovitega proračunskega sistema. Proračunska reforma sama po sebi ni dovolj, saj je sestavni element širše strategije delovanja javnega sektorja. Moderno upravljanje z javnimi izdatki mora komplementarno zagotavljati udejanjanje skupnih fiskalnih ciljev, spodbujati učinkovitejšo razdelitev proračunskih sredstev v skladu s prioritetami in spodbujati večjo varčnost, produktivnost in učinkovitost pri porabi javno finančnih sredstev. Slednje je v razmerah hitro spreminjajočega se okolja moč doseči le z večjo avtonomijo proračunskim uporabnikom, ki managerjem daje večjo fleksibilnost,

vzporedno pa je potrebna tudi odgovornost managerjev za rezultate. Sistem nadzora preko managerske odgovornosti je uspešen le, če zadostimo vsem razvojnim predpogojem: jasnost pooblastil in odgovornosti, razpoložljivost informacij, transparentnost proračunskega načrtovanja, izvrševanja in poročanja, druge organizacijske in tehnične rešitve (nadzor nad denarnimi tokovi, računovodsko evidentiranje, revizija) ter nenazadnje managerske spodbude.

Ker proračunski sistem igra ključno vlogo pri doseganju in zagotavljanju dobrega upravljanja z javnimi sredstvi, bi morali pospeševati zavedanje o problemih znotraj obstoječega sistema in pretehtati možnosti za njihovo izboljšanje preko:

- večje transparentnosti in jasnosti vseh aktivnosti in projektov;
- večje odgovornosti vseh udeležencev v sistemu, ki so ustrezno spodbujeni, nagrajeni in/ali sankcionirani;
- pravilnega in točnega beleženja in poročanja o aktivnostih in projektih;
- neodvisne, nepristranske in profesionalne revizije vsake aktivnosti in projekta;
- spodbujanja produktivnosti in učinkovitosti v javnem sektorju.

Potrebno je torej razvijati in ohranjati prakso dobrega javnega managementa:

- definirati javni (državni) sektor in institucionalna pravila;
- vzpostaviti učinkovit sistem srednjeročnega načrtovanja, programov stabilnosti in konvergence EU v skladu z mednarodnimi metodologijami in standardi;
- na proračunski proces gledati in ga upoštevati kot celoto: v fazi načrtovanja proračuna opredeliti posamezne korake tako, da je vsakemu namenjeno dovolj časa za učinkovito izvedbo, proračun in druge dokumente predstaviti javnosti in zakonodajalcu v primerni obliki, zagotavljati strogo finančno disciplino; v fazi izvrševanja proračuna pa zagotavljati ustrezno spremljanje in nadzor nad določenimi limiti, vključujoč redno ocenjevanje in poročanje proračunskih uporabnikov MF o proračunski porabi vsaj na mesečni osnovi;
- če je potrebno izdatke prilagajati (krčiti), je to potrebno storiti čim prej, na čim bolj transparenten in pravičen način, da ne pride do nepotrebnih negativnih posledic, negativne in moteče vplive v celotnem proračunskem sistemu je potrebno minimizirati;
- zagotoviti enoten sistem klasifikacij, ki so osnova tako za proračun, kot za računovodsko evidentiranje in poročanje, s čimer je olajšano tudi analiziranje posameznih programov in pospešuje odgovornost;
- vzpostaviti je potrebno postopke za ocenjevanje produktivnosti in učinkovitosti vseh izdatkovnih programov in aktivnosti, skladno s tem racionalizirati organizacijsko strukturo, modernizirati procese, informacijske, računovodske in druge sisteme;

- spoštovati proračunski nadzor (notranji in zunanji), revizijo (notranjo in zunanjo) in managerski nadzor ter zagotavljati njegov logičen razvoj skladno in vzporedno s proračunsko reformo;
- omejevati izjeme od pravil in zagotavljati pogoje za doseganje fiskalnih ciljev tudi preko uveljavljanja tržno usmerjenih postopkov (javnega naročanja, zunanjega svetovanja, primerjave z drugimi izvajalci ipd.);
- zagotoviti podporo za nadaljevanje reforme preko izobraževanja, komuniciranja in drugih organizacijskih dogovorov, v katere moramo vključiti vse proračunske udeležence.

V Republiki Sloveniji smo s proračunsko reformo in Zakonom o javnih financah začrtali širšo reformo javnega sektorja. Z javnimi sredstvi ni moč uspešno upravljati, preden niso le ta učinkovito razdeljena, učinkovita razdelitev pa ni smiselna, če pred tem ne upoštevamo skupnega fiskalnega cilja. Zato je smiselno in pravilno, da se je reforma začela z zagotavljanjem skupne fiskalne discipline preko centralizacije fiskalnega sistema, večletnega proračunskega načrtovanja, reformiranega postopka priprave proračuna od zgoraj navzdol v dveh stopnjah in preko uvedbe novih klasifikacij. Z novim reformiranim proračunskim sistemom se je do določene mere izboljšala tudi razdelitvena funkcija proračuna. Kljub temu, da je prišlo do velikih sprememb v fazi priprave in izvajanja proračuna, še vedno obstaja vrsta pomanjkljivosti, nadzor nad proračunsko porabo še vedno ni učinkovit. Časovno, strokovno in vsebinsko pa bo najtežja naloga zagotoviti večjo produktivnost in učinkovitost preko k rezultatom usmerjenega proračuna.

V vsaki državi je možno zmanjšati obseg izdatkov s povečanjem produktivnosti posameznih programov in z bolj učinkovito razdelitvijo sredstev po različnih programih. Sistematična ekonomska analiza proizvodnega procesa v javnem sektorju in javnih izdatkov naj bi podpirala oblikovanje in izvrševanje izdatkovne politike. Kljub temu, da je ocenjevanje produktivnosti v javnem sektorju zapleteno in se ne moremo izogniti političnim vplivom in subjektivnim vrednostnim sodbam, je potrebno oceniti ekonomske stroške doseganja alternativnih ciljev, če naj se razreši vprašanje izbire med različnimi možnimi javnimi programi. Še več, potrebno je pretehtati tudi makroekonomske, strukturne in druge vplive različnih kompromisnih rešitev. Pravilna analiza javnih izdatkov je možna le, če imamo na razpolago točne, relevantne in hitre informacije oz. statistične podatke.

V idealnih razmerah naj bi posedovali podatke o izdatkih podrobneje razčlenjene po ekonomski in funkcionalni oz. programski strukturi, podatke o ciljih, namenih in rezultatih posameznih programov z ustreznimi produktivnostnimi in socialnimi indikatorji. Pri nas se je razpoložljivost potrebnih podatkov in s tem transparentnost proračuna bistveno izboljšala s proračunsko reformo, vendar je še vedno pomanjkljiva. Programsko in funkcionalno klasifikacijo, ki sta nujni pri razčlenitvi državnega proračuna, je potrebno razširiti tudi na ostale segmente javnih financ, v prvi vrsti na lokalno raven in izvenproračunske sklade.

Merjenje produktivnosti in učinkovitosti z indikatorji je obsežna in zahtevna naloga, ki v Republiki Sloveniji še ni dovolj razvita in dodelana, da bi jo lahko uporabili kot primarni kriterij razdelitve sredstev v fazi načrtovanja proračuna. Tudi v razmerah, ko že imamo indikatorje, ki zadostijo vsem kriterijem, je takšna uporaba vprašljiva. Predlagamo lahko uporabo indikatorjev produktivnosti na nižjih ravneh vladne hierarhije, medtem ko v funkciji proračunske razdelitve na višjem nivoju pride bolj v poštev merjenje učinkovitosti, pa še to ne kot primarni dejavnik razdelitve. Ena izmed zahtevnejših nalog je tudi sprememba načina upravljanja in vodenja v javnih institucijah, ki naj bi spodbujala produktivnost in učinkovitost porabe javno finančnih sredstev. Zaradi nezadostnih informacij, njihove nemalokrat visoke cene in neznanih stimulativnih dejavnikov za managerje, ugotavljamo nekakšno nemoč, da bi managerjem dali popolno svobodo in opustili nadzor nad viri. Takšen proces mora biti povezan s sočasnim procesom prenosa pooblastil in odgovornosti, ki mora biti ustrezno nagrajena in sankcionirana. Razvojna krivulja preteklih reform kaže na to, da je najprej potrebno povečati količino dokumentov in informacij, modernizirati proračunske, računovodske, managerske in revizijske sisteme, šele nato je možno nadzor nad viri zamenjati z nadzorom rezultatov.

Izkušnje nekaterih držav kažejo, da je kljub omejitvam možno identificirati neproduktivne in neučinkovite programe ter tako prispevati k izboljšanju celotne produktivnosti in učinkovitosti javno finančnih izdatkov. V razmerah, ko imajo sprejemniki odločitev čas in ustrezne podatke, je to možno zagotoviti s preverjanjem ciljev in rezultatov programov preko analiz produktivnosti, analiz stroškov in koristi in določitvijo managerske odgovornosti ter z izpostavljanjem izdatkov direktni konkurenci privatnega sektorja. Primerjava določenih kategorij izdatkov (po ekonomski in po funkcionalno-programski klasifikaciji) s primerljivimi državami po stopnji razvoja in s preteklimi razmerji med posameznimi kategorijami nam v prvi vrsti lahko služijo kot indikator neproduktivnosti programov. Prav tako lahko analiziramo indekse doseganja rezultatov v povezavi z zmanjšanjem ali povečanjem določenih izdatkov. Seveda nas v drugi vrsti čaka vzpostavitev sistematičnih analiz produktivnosti in učinkovitosti, ki so časovno in strokovno zahtevnejše.

LITERATURA

1. ALESINA Alberto, PEROTTI Roberto: Budget Deficits and Budget Institutions. Poterba James M., von Hagen Jürgen, eds.: Fiscal Institutions and Fiscal Performance. Chicago : The University of Chicago Press, 1999. str. 13-36
2. ALLEN Richard: Budgetary Reform in Central and Eastern Europe. Public Management Forum, SIGMA, 4 (2000), VI, str. 15.
3. ALLEN Richard, TOMMASI Daniel, editors: Managing Public Expenditure. A Reference Book for Transition Countries. Paris : OECD, SIGMA Programme, 2001. 500 str.
4. BARRO Robert, GRILLI Vittorio: European Macroeconomics. London : Macmillan, 1994, str. 343-367
5. COOMBS H. M., JENKINS D. E.: Public Sector Financial Management. Second Edition. London : Chapman & Hall, 1994. 300 str.
6. De HAAN Jakob, MOESSEN Wim, VOLKERINK Bjorn: Budgetary Procedures – Aspects and Changes: New Evidence for Some European Countries. Poterba James M., von Hagen Jürgen, eds.: Fiscal Institutions and Fiscal Performance. Chicago : The University of Chicago Press, 1999. str. 265-299
7. DIAMOND Jack: Measuring Efficiency in Government: Techniques and Experience. PREMCHAND A., ed., Government Financial Management, Issues and Country Studies. Washington, D.C., IMF, 1990, str. 142-166
8. DORNBUSCH Rudiger, FISCHER Stanley: Macroeconomics, fifth edition. New York : McGraw-Hill Publishing Company, 1994, str. 589-629.
9. DYE Kenneth M.: Value for Money: Toward improved Organizational Functioning. PREMCHAND A., ed., Government Financial Management, Issues and Country Studies. Washington, D.C., IMF, 1990, str. 167-176
10. HALLERBERG Mark, STRAUCH Rolf, von HAGEN Jürgen: The Use and Effectiveness of Budgetary Rules and Norms in EU Member States. Bonn : Institute of European Integration Studies, 2001, 111 str.
11. HITIJ Karmen, POGAČAR Bojan: K rezultatom usmerjen proračun ter oblikovanje programske-funkcionalne strukture državnega proračuna. BORAK N., ed., 3. izobraževalni seminar o javnih financah in državnem revidiranju: Novosti v državnem revidiranju in izvajanje Zakona o javnih financah, 16. in 17. maj 2001. Portorož : Zveza ekonomistov Slovenije, str. 37-50.
12. KAMNAR Helena, POGAČAR Bojan: Prve izkušnje z dvostopenjskim proračunskim postopkom. BORAK N., ed., 3. izobraževalni seminar o javnih financah in državnem revidiranju: Novosti v državnem revidiranju in izvajanje Zakona o javnih financah, 16. in 17. maj 2001. Portorož : Zveza ekonomistov Slovenije, str. 7-18.
13. LEE Robert D., Jr.: The Use of Program Information and Analysis in State Budgeting: Trends of Two Decades. LYNCH Thomas D., MARTIN Lawrence L.,

- eds: Handbook of Comparative Public Budgeting and Financial Management. New York : Marcel Dekker, Inc., 1993. str 169-188.
- 14.LINDBLOM Charles E.: The Policy-making Process. New Jersey : Prentice Hall, Inc., 1968. 122 str.
 - 15.McDERMOTT John C., WESCOTT Robert F.: Fiscal Reforms That Work. Washington D.C. : IMF, 1996. 12 str.
 - 16.OLVE Nils-Göran, ROY Jan and WETTER Magnus: Performance Drivers: A practical guide to using the balanced scorecard. Chichester : John Wiley & Sons, Ltd., 1999. 347 str.
 - 17.MOLANDER Per: Reforming Budgetary Institutions: Swedish Experiences. Stockholm : Center for Business and Policy Studies, 2000. str. 193-219 (v pripravi)
 - 18.OTT Attiat F.: Public Sector Budgets. A Comparative Study. Vermont : Edward Elgar Publishing Ltd., 1993. 285 str.
 - 19.POTTER Barry H. and DIAMOND Jack: Guidelines for Public Expenditure Management. Washington, DC : International Monetary Fund, 1999. 69 str.
 - 20.PREMCHAND A.: A Cross-National Analysis of Financial Management Practices. LYNCH Thomas D., MARTIN Lawrence L., eds: Handbook of Comparative Public Budgeting and Financial Management. New York : Marcel Dekker, Inc., 1993. str 87-99.
 - 21.SCHIAVO-CAMPO Salvatore, TOMMASI Daniel: Managing Government Expenditure. Manila : Asian Development Bank.
 - 22.SCHICK Allen: A Contemporary Approach to Public Expenditure Management. Prepared for the EDI Core Course »Budgetary Processes and the Analysis and Management of Public Expenditures«. Washington, DC : Economic Development Institute of the World Bank, 1998. 137 str.
 - 23.STANOVNIK Tine: Javne finance. Ljubljana : Ekonomska fakulteta, 1998. 196 str.
 - 24.WILLOUGHBY Katherine G.: Patterns of Behavior: Factors Influencing the Spending Judgements of Public Budgeters. LYNCH Thomas D., MARTIN Lawrence L., eds: Handbook of Comparative Public Budgeting and Financial Management. New York : Marcel Dekker, Inc., 1993. str 103-132.

VIRI

1. Confronting Budget Deficits. Washington D.C. : IMF, 1996. 15 str.
2. Draft Budget Manual for the Preparation, Submission, Analysis, and Evaluation of the National Budget based on the concept of Program and Performance Budgeting. Republic of Lithuania, Ministry of finance, Budget Department, 1998, 84 str.
3. Evaluating EU Expenditure Programmes: A guide, Ex post and Intermediate evaluation. Luxembourg : European Commission, DG Budget, 1997. 114 str.
4. Government Finance Statistics Manual. Washington D.C. : IMF, 2001. 184 str.
5. Guidelines for Fiscal Adjustment. Washington D.C. : IMF, 1995a. 42 str.
6. In Search of Results: Performance Management Practices. Paris : OECD, 1997a. 133 str.
7. Interno gradivo Ministrstva za finance, Ljubljana.
8. Interno gradivo švedskega Ministrstva za finance. Stockholm : Regiringskansliet, 2000.
9. Interno gradivo švedske nacionalne agencije za finančni management (SNFMA). Stockholm : Ekonomistyringsverket, 2000.
10. Modern Budgeting. Paris : OECD, 1997b, 134 str.
11. Navodilo o pripravi zaključnega računa državnega in občinskega proračuna ter metodologije za pripravo poročila o doseženih ciljih in rezultatih neposrednih in posrednih uporabnikov proračuna, UL RS, št. 12/2001.
12. Odredba o funkcionalno-programski klasifikaciji izdatkov državnega proračuna, Uradni list RS, št. 43/2000.
13. Public Expenditure Handbook: A Guide to Public Policy Issues in Developing Countries. Washington D.C. : IMF, 1991. 178 str.
14. The Control and Management of Government Expenditure. Paris : OECD, 1987. 188 str.
15. The Swedish State Budget - an instrument for governance and financial management. The Swedish National Audit Office (SNAO), 1998. 367 str.
16. Unproductive Public Expenditures: A Pragmatic Approach to Policy Analysis. Washington D.C. : IMF, 1995b. 44 str.
17. Uredba o podlagah in postopkih za pripravo predloga državnega proračuna, Uradni list RS, št. 56/2000.
18. Ustava Republike Slovenije, Uradni list RS, št. 33/1991.
19. Zakon o javnih financah (ZJF) s komentarjem. Ljubljana : založba Bonex, 2000. 333 str.

SLOVAR

ACCRUAL BUDGETING, ACCOUNTING – stroškovni oz. obračunski način proračunskega načrtovanja, metoda računovodskega evidentiranja ob nastanku poslovnega dogodka oz. evidentiranje vseh stroškov in prihodkov takoj ob nastanku obveznosti

ACCOUNTABILITY – odgovornost

AGREGATE FISCAL DISCIPLINE – skupna fiskalna disciplina

ALLOCATION, ALLOCATIVE EFFICIENCY – razdelitev, učinkovitost razdelitve

APPROPRIATION – pravica porabe določena v proračunu (po posameznih vrsticah ali proračunskih postavkah)

AUTHORITY – pooblastilo, pooblaščenje

BLOCK BUDGET – blok proračun, proračun v enkratnem znesku, kjer je pravica porabe določena kot seštevek več proračunskih vrstic ali postavk, navadno kot celota za posameznega proračunskega uporabnika ali področje porabe

BUDGETING – v ožjem smislu: načrtovanje oziroma priprava proračuna; v širšem smislu: celoten proračunski proces oz. cikel

COMMITMENT – obligacija, sprejeta obveznost, ob sklenjeni pogodbi ali drugem dejanju, ki predstavlja bodočo obveznost za plačilo

CONTINGENCY RESERVE – rezerva, določen majhen delež celotnega proračuna, ki ni vnaprej razdeljen in je namenjen za nepričakovane, nujne ali izredne razmere

ECONOMY – varčnost, gospodarnost

EFFECT, IMPACT, OUTCOME – učinek, vpliv, rezultat v smislu končnega družbenega vpliva

EFFECTIVENESS – učinkovitost, merilo za ugotavljanje (ne)doseganje končnega cilja/rezultata "outcome, impact" oz. učinka "effect" neke aktivnosti

EFFICIENCY – produktivnost, razmerje med viri "inputi" in rezultati "outputi", merilo za ugotavljanje in primerjanje stroškov na enoto proizvoda ali storitve

EFFICIENCY DIVIDEND – "učinkovitostna" dividenda, ker je takšen prevod uveljavljen v praksi Ministrstva za finance pri nas, čeprav gre dejansko za produktivnost in bi jo dosledno prevajali kot "produktivnostna" dividenda

EXTRABUDGETARY FUND – izvenproračunski sklad, običajno so to skladi socialnega zavarovanja in pokojninski skladi

GOAL – cilj na višjem nivoju, strateški cilj

INPUTS - viri, vložki, sredstva

MANAGEMENT, MANAGER – management, upravljanje, vodenje, ravnanje

OBJECTIVE - konkreten cilj, zaželeni cilj oz. rezultat

ORGANIC BUDGET LAW – organski ali sistemski zakon, ki ureja proračunske zadeve (pri nas ZJF -Zakon o javnih financah)

OUTPUTS – dobrine, proizvodi in storitve, rezultati v smislu proizvedenih dobrin in storitev

RESPONSIBILITY – naloge, dolžnosti, odgovornosti

SUPPLEMENTARY BUDGET – rebalans proračuna

TARGET – cilj na nižjem nivoju, operativni cilj

VALUE FOR MONEY – korist, vrednost za določen (davkoplačevalski) denar

VALUE FOR MONEY ANALYSIS, COST BENEFIT ANALYSIS - analiza koristnosti, analiza stroškov in koristi

VIREMENT, REALLOCATION – prerazporeditev (v fazi izvedbe), prerazdelitev (v fazi priprave) sredstev iz ene proračunske postavke ali programa na drugo postavko ali program

SEZNAM UPORABLJENIH KRATIC IN OKRAJŠAV

COFOG – Classification of Functions of Government, mednarodna funkcionalna klasifikacija

ESA – European Standards of Accounts, evropski standardi javnih računov iz leta 1995

GFS – Government Financial Statistics, metodologija oz. standardna javno finančna statistika

MDS, IMF – Mednarodni denarni sklad, angl. International Monetary Fund

MF – Ministrstvo za finance

PEM – Public Expenditure Management

PEMS – Policy and Expenditure Management System

PPBS – Planning, Programming and Budgeting System

SNAO – Swedish National Audit Office, švedska agencija za revizijo

SNFMA – Swedish National Financial Management Authority, švedska nacionalna agencija za finančni management

ZBB – Zero Based Budgeting

ZJF – Zakon o javnih financah