

Marija Nikodijević¹

UDC 352:336.1/.5(497.11)

Stručni rad

Primljen: 10. 08. 2019.

Prihvaćen: 18. 09. 2019.

BUDŽETIRANJE ZASNOVANO NA PERFORMANSAMA KAO INSTRUMENT FINANSIJSKOG OPORAVKA LOKALNIH SAMOUPRAVA REPUBLIKE SRBIJE

APSTRAKT: Poslednjih decenija sve je veći pritisak javnosti da se budžetska sredstva troše efektivno i efikasno, ali i odgovorno i transparentno. U radu je opisano budžetiranje zasnovano na performansama (engl. *Performance - Based Budgeting*, u daljem tekstu PBB), kao model budžetiranja koji je u mogućnosti da uspešno odgovori na ove zahteve. Cilj rada je da opiše specifičnosti ovog modela i da ukaže na moguće pozitivne efekte njegove primene na nivou lokalnih samouprava Republike Srbije. Lokalne samouprave Republike Srbije susreću se sa problemima neuređenosti javnih finansija koji su, između ostalog, posledica neadekvatnog budžetskog sistema. Ovi problemi doveli su do niske investicione aktivnosti, previsoke tekuće potrošnje i ogromnih dugova lokalnih samouprava, koji se neredovno izmiruju. Kao moguće rešenje za ove probleme predlaže se primena PBB modela, čime bi se postavila kredibilna budžetska ograničenja u skladu sa performansama, poboljšala transparentnost izveštavanja, uspostavio adekvatan sistem kontrole trošenja budžetskih sredstava, kao i sistem merenja ostvarenih rezultata.

KLJUČNE REČI: budžet, budžetiranje, performanse, lokalne samouprave, budžetska sredstva

¹ Mozart d.o.o., Beograd, E-mail: marijanikod@yahoo.com

1. Uvod

Poslednjih decenija pitanje efektivnosti i efikasnosti trošenja budžetskih sredstava postalo je veoma aktuelno. Vlade širom sveta suočavaju se sa rastućim pritiskom javnosti da budu odgovornije za svoj rad i da opravdaju ovlašćenja dobijena na izborima (Vujović, 2012: 19). Na globalnom nivou javila se potreba za uspostavljanjem sistema budžetiranja koji bi omogućio efikasniju alokaciju sredstava, poboljšanje učinaka u javnom sektoru, kao i povećanje odgovornosti i transparentnosti u pogledu obima i svrhe trošenja budžetskih sredstava. Dakle, postalo je neophodno uspostaviti sistem budžetiranja koji bi postao glavno oružje za indukovanje odgovornijeg postupanja u kvantifikaciji planiranih ciljeva, kako na nivou države, tako i na nivou lokalnih samouprava (Miller, Hildreth, Rabin, 2001: 1).

Jedan od najvećih problema javnih finansija Republike Srbije odnosi se na loše upravljanje finansijama na lokalnu. Evidentno je da su budžeti velikog broja lokalnih samouprava neodrživi, da je poslovanje većine lokalnih javnih preduzeća neuspešno, da lokalne samouprave, kao i preduzeća i ustanove u njihovoj nadležnosti neredovno izmiruju svoje obaveze i da su usluge koje građani dobijaju od lokalnog nivoa vlasti na zabrinjavajuće niskom nivou. Stoga je, u cilju poboljšanja postojećeg stanja i rešavanja fiskalnih problema lokalnih samouprava neophodno donošenje i sprovođenje kredibilnog paketa mera (Fiskalni savet Republike Srbije – Lokalne javne finansije: problemi, rizici i preporuke, 2017: 3). Jedna od tih mera treba da bude i promena sistema budžetiranja na lokalnom nivou. U tom smislu, cilj ovog rada je da ukaže na suštinu PBB modela i na njegove prednosti koje bi se mogle iskoristiti u cilju povećanja efikasnosti i transparentnosti trošenja budžetskih sredstava lokalnih samouprava u Republici Srbiji. U radu se najpre objašnjavaju osnovne karakteristike i pozitivni efekti primene ovog modela budžetiranja, zatim se ukazuje na finansijske probleme sa kojima se suočavaju lokalne samouprave u Republici Srbiji i, kao mogućnost za njihovo rešavanje, predlaže se primena PBB modela. Na kraju se izvodi opšti zaključak o značaju i efikasnosti primene ovog modela u budžetskoj praksi lokalnih samouprava.

2. Budžetiranje zasnovano na performansama – osnovne karakteristike

Ideja o budžetiranju zasnovanom na performansama javila se još u 1907. godini kada je Njujorški biro za istraživanja lokalnih samouprava predložio njegovu primenu u cilju lakše i efikasnije kontrole trošenja budžetskih sredstava. Do popularizacije modela došlo je krajem 20. veka usled rastućeg nezadovoljstva građana u brojnim zemljama, koji su vlast doživljavali kao neefikasnu i neodgovornu. Tradicionalno, vlade, odnosno budžetski korisnici nisu ulagali previše truda u pravljenje trošenja budžetskih sredstava. Njihova odgovornost ograničavala se na prikazivanje i, po potrebi, dokazivanje da su budžetska sredstva korišćena u skladu sa važećim zakonima i propisima. Građani su, međutim, počeli da traže viši nivo odgovornosti i transparentnosti, kada je reč o trošenju budžetskih sredstava. Drugim rečima, poreski obveznici želeli su da znaju na šta se tačno troši novac koji uplaćuju u budžet, pa je, pod konstantnim pritiskom javnosti, reforma u sistemu budžetiranja postala neminovna. U takvim okolnostima, PBB se iskristalisao kao model javnog budžetiranja koji može da odgovori na potrebne zahteve i koji sistemu javnih finansija može da ponudi konkretne smernice za adekvatnije upravljanje budžetskim sredstvima.

U okviru stručne literature nije usvojena jedinstvena definicija kojom bi se objasnio PBB model. Ipak svi autori su saglasni sa osnovnim principom modela proklamovanim kroz uzročno-posledično povezivanje alociranih (raspodeljenih) i utrošenih budžetskih sredstava i postignutih rezultata (Dimitrijević, 2016: 90). Težnja je da se primenom PBB modela, uz sistemsko korišćenje informacija o ostvarenim učincima, poboljša ekonomičnost, efektivnost i efikasnost potrošnje budžetskih sredstava i poveže finansiranje budžetskih korisnika sa rezultatima (učincima) koji oni ostvaruju (Robinson, Last, 2009: 2). PBB model je utemeljen na principima kojima se doprinosi efikasnoj alokaciji resursa, unapređenju kvaliteta pružanja javnih dobara i/ili usluga, makroekonomskoj stabilizaciji i ekonomskom rastu kroz (Young, 2003: 12):

- precizno postavljanje opštih i specifičnih ciljeva na osnovu performansi, uz pomoć kojih se zatim budžetskim planom određuju potrebna sredstava za realizaciju postavljenih ciljeva,

- evaluaciju ostvarenih rezultata i analizu uzroka eventualnih odstupanja od postavljenih ciljeva,
- korigovanje, modifikovanje i nadograđivanje budžetskih planova na osnovu analiziranih performansi i
- permanentno i temeljno evaluiranje stanja budžetskog sistema i njegovih učinaka.

Zahvaljujući svojim karakteristikama, PBB model se izdvojio kao odličan način za dugoročno planiranje raspodele javnih sredstava, budući da nudi jasne pokazatelje u kom pravcu je potrebno usmeriti budžetska sredstva (Gilmour, Lewis, 2006: 742). Ovaj model doprinosi adekvatnijoj raspodeli resursa u određene oblasti koje su na osnovu dobijenih podataka i analiziranih indikatora determinisane kao prioritetne za finansiranje iz budžeta. Prilikom odabira projekata i programa za finansiranje sagledava se njihov krajnji rezultat, kao i stepen korelacije sa prioritetima i strateškim planovima razvoja. Dakle, PBB model podrazumeva temeljno sagledavanje namene za koju se planira alokacija sredstava, analizu dobijenih rezultata, kao i njihovu komparaciju sa planiranim ishodima i željenim ciljevima (Dimitrijević, 2016: 89–90). S obzirom da je za uspešnost ove tehnike budžetiranja važna i kontrola, brojni autori ukazuju na nužnost uvođenja posebnih agencija čija će delatnost biti usmerena na operativno praćenje realizacije učinaka saglasno postavljenim ciljevima. Pored toga, neophodno je i razvijanje odgovarajuće budžetske klasifikacije, kao i adekvatnog sistema budžetskog izveštavanja (Gorčić, 2013: 85). Treba istaći da je suština ovakvog pristupa kontroli trošenja traženje ekonomičnijeg, efektivnijeg, efikasnijeg, pa i inovativnijeg načina za postizanje željenih rezultata i programskih ciljeva, a ne puki monitoring raspodele budžetskih sredstava (Shah, Shen, 2007: 145). Podaci koji se dobijaju kroz temeljnu kontrolu planova i postignutih rezultata nisu samo pokazatelj uspešnosti, već i polazište za kreiranje budućih planova i strategije budžetiranja.

Implementacija ovog sistema budžetiranja ne može se ni zamisliti bez determinisanja i usvajanja odgovarajućeg sistema merenja performansi koji bi omogućio merenje *inputa* (resursa), *outputa* (proizvedenih javnih dobara ili usluga) i *outcomea* (rezultata, ishoda u smislu konačne svrhe i ciljeva javne politike), odnosno sistema koji bi omogućio merenje ekonomičnosti korišćenja resursa, efikasnosti i efek-

tivnosti budžetskih projekata, programa i aktivnosti. Pritom, prilikom determinisanja indikatora performansi važno je obratiti pažnju da oni budu dobro definisani, pouzdani, relevantni, stabilni tokom vremena, konzistentni, ali i kvalitativno i kvantitativno merljivi (*Performance budgeting and decentralized agencies*, 2013: 9). Dakle, zahvaljujući ovako determinisanom sistemu merenja učinaka radi se o proverljivom sistemu budžetiranja. Praktično, merenje učinaka služi kao pokazatelj uspešnosti proklamovane strategije budžetiranja i njene implementacije, kao i efikasnosti izveštavanja i kontrole. Drugim rečima, merenje učinaka omogućava da se kvantifikuje stepen ostvarenja postavljenih ciljeva i validira da li je PBB valjana i odgovarajuća tehnika (Axelrod, 1995: 10).

Sasvim je jasno da uvođenje i implementacija PBB modela nije nimalo jednostavan posao. Samo merenje performansi, koje predstavlja osnovu ovog modela, zahteva dosta temeljnu analizu i praćenje. Dodatnu otežavajuću okolnost predstavlja nepostojanje jasno determinisanih indikatora koji bi bili primenljivi u svim sektorima. Takođe, usvajanje ovog modela budžetiranja sa sobom povlači i posebne mehanizme nadzora i kontrole kako bi se eliminisale mogućnosti lažnog predstavljanja rezultata. Problematiku može dodatno da iskomplikuje i neadekvatna saradnja među nadležnim organima nekog sektora, pa i različitih sektora, kao i međusobna različitost njihovih strategijskih pravaca. Tome sve-mu treba dodati i niz nepredviđenih okolnosti koje mogu imati izuzetno jak uticaj na budžetski sistem, kao što je slučaj sa vremenskim nepogodama (Fiskalni savet, 2017: 21), zatim loši i nerealni postavljeni ciljevi, nestručnost i nesposobnost pri samoj izradi i implementaciji budžeta, kao i nedostatak kreativnosti i organizacionih resursa (Rivenbark, 2004: 28).

Primena PBB modela prilikom planiranja i organizovanja budžeta zahteva širok spektar promena. Radi se o promenama u sistemskom upravljanju budžetom, promenama u administrativnoj i političkoj sferi, u fokusu na rezultate umesto na resurse, što u širem kontekstu indukuje promene i u finansijskoj kulturi. Imajući u vidu da PBB model zahteva sijaset promena u raznim sferama njegova primena bi trebalo da bude postupna, odnosno najpre da se uvede u neke sektore i da se primeni na nekim pojedinačnim projektima i programima a onda,

permanentnim praćenjem i usavršavanjem, da se dalje širi primena i na ostale sektore. To ujedno podrazumeva i postupno formiranje indikatora za konkretne sektore (na primer za sektor obrazovanja), kao i utvrđivanje načina merenja učinaka, što svakako pojednostavljuje i olakšava primenu (Dimitrijević, 2016: 94). I pored činjenice da primena ove tehnike nije nimalo laka i da za sobom povlači niz finansijskih, organizacionih, kadrovskih i političkih reformi (Gorčić, 2013:84), pozitivni ishodi koje donosi na dugi rok opravdavaju složenost njene implementacije. Danas je PBB široko prihvaćen u brojnim zemljama, kako u razvijenim, tako i u zemljama u razvoju, mada nigde nije primenjen u svim državnim sektorima u potpunosti. Shodno tome da se primenom ovog sistema budžetiranja opreznije i odgovornije pristupa budžetskom procesu, kao i s obzirom na njegove osnovne karakteristike i principe, ne iznenađuje činjenica da se PBB smatra „najvišim stadijumom razvoja budžetskog sistema“ (Dimitrijević, 2016: 88) i da predstavlja dominantan sistem budžetiranja u mnogim zemljama koje su pokušale da izmere performanse javnog sektora (Shah, Shen, 2007: 165).

3. Problemi i mogućnost oporavka lokalnih samouprava Republike Srbije primenom PBB modela

Jedan od najvećih problema javnih finansija sa kojima se Srbija suočava predstavlja loše upravljanje finansijama na lokalnom nivou. Sem što ugrožavaju javne finansije Srbije, fiskalni problemi lokalnih samouprava prelivaju se i na privredu, usporavaju privredni rast zemlje i umanjuju kvalitet života građana (Fiskalni savet, 2017: 3). Stoga je neophodno donošenje i sprovođenje niza konkretnih i kredibilnih mera kako bi se rešili problemi lošeg upravljanja lokalnim finansijama. U cilju uspostavljanja predvidivog, objektivnog i održivog sistema za upravljanje finansijama lokalnih samouprava, 2006. godine je usvojen Zakon o finansiranju lokalnih samouprava prema kome lokalnim samoupravama pripada 40% poreza na zarade (od 2017. godine izmenjeno na 74%) i nenamenski transfer iz republičkog budžeta u visini od 1,7% BDP (Fiskalni savet, 2017: 18). Pod pritiskom političkih okolnosti i ekonomske krize, koja je na republičkom nivou stvorila veliki budžetski deficit,

zakonskim izmenama koje su usledile narednih godina menjali su se i procentni poeni, ali tako da se pre težilo postizanju političkog kompromisa nego rešavanju konkretnih fiskalnih problema lokalnih samouprava. Stoga, ovim potezima nisu rešeni problemi koji se odnose na fiskalnu neodrživost, rast tekućih rashoda, niskih kapitalnih ulaganja, horizontalnu neravnotežu i pojavu ogromnih razlika između razvijenih i manje razvijenih lokalnih samouprava.

Analiza finansijskog stanja lokalnih samouprava ukazuje na niz problema i izazova od kojih su najznačajniji (Fiskalni savet, 2017; Osnovna platforma za unapređenje lokalne samouprave, 2011):

- problemi strukturne neusklađenosti javnih finansija – zahtevaju nužne promene u strukturi kroz povećanje investicija, smanjenje rashoda za subvencije, smanjenje izdataka za zaposlene, ali i kroz povećanje prihoda od poreza na imovinu,
 - problemi neredovnog izmirenja obaveza i akumulacija docnji – nastaju kao posledica nereálnih projekcija i, u skladu sa tim, neadekvatnog planiranja dinamike plaćanja obaveza, pa se često javlja potreba za dodatnim zaduživanjem,
 - problemi upravljanja zdravstvenim ustanovama u nadležnosti lokalnih samouprava – odnose se na probleme sa kvalitetom usluga, sistemom upravljanja i sa likvidnošću zdravstvenih ustanova,
 - problemi netransparentnog korišćenja budžetskih rezervi – nastaju usled neravnoteže između raspoloživih prihoda i planiranih rashoda lokalnih samouprava, što vodi pojačanom pritisku na centralnu vlast da interveniše na *ad hoc* bazi i odobri sredstva iz budžetske rezerve koja se često troše bez saglasnosti gradske skupštine i informisanja javnosti,
 - problemi nagomilavanja i čestih promena parafiskalnih nameta na lokalnom nivou vlasti – odnose se, pre svega, na pogrešan pristup kojim se na nivou lokalnih samouprava pre-naglašavaju pogrešni i marginalizuju ispravni nameti, što jasno pokazuje da je njihova svrha u prikupljanju što većih prihoda i indirektno ukazuje da drugi izvori prihoda ne funkcionišu kako je planirano,

- problemi nesistemskog praćenja i izveštavanja – odnose se na nepostojanje jedinstvene baze podataka o poslovanju lokalnih samouprava, kao i na neadekvatne, netačne i nepotpune podatke koji se kao takvi ne mogu smatrati relevantnim i dovoljno validnim za determinisanje realnog stanja, što omogućava da se ključni i strukturno bitni problemi lokalnih samouprava zataškaju.

Analiza navedenih problema s kojima se suočavaju lokalne samouprave pokazuje da postoji niz faktora koji negativno utiču na celokupan ekonomski aspekt i finansijski položaj lokalnih samouprava. Upravo je to razlog za menjanje postojećeg sistema budžetiranja, s obzirom da pojava nesklada između planiranih i realizovanih budžetskih stavki ukazuje na neodrživost budžeta i neostvarivost strateških budžetskih ciljeva, a ujedno predstavlja i dobar pokazatelj uspešnosti, odnosno neuspešnosti primenjene tehnike budžetiranja (Vukadinović, Knežević, Kostić, 2014: 40).

Da bi se prevazišli navedeni problemi, kao potencijalno sistemsko rešenje predlaže se primena PBB modela. S obzirom da se zasniva na primeni jasnih, objektivnih, merljivih i proverljivih indikatora performansi, njegovom primenom rešavaju se ključni problemi vezani za transparentnost i kredibilnost finansijskih podataka. Pored toga, PBB tehnika jasno determiniše projekte, programe i aktivnosti koji donose najviše koristi i ka kojima treba usmeriti budžetska sredstva. Podaci koji se dobijaju merenjem performansi omogućavaju da se identifikuju sektori koji zahtevaju ključne reforme, kao i potrebna finansijska sredstva za njihovo sprovođenje. Dakle, primenom PBB modela praktično se implementiraju principi budžetskih ograničenja koji teže da disciplinuju potrošnju resursa na lokalnom nivou. Sem toga postiže se „pametnije“ i ispravnije donošenje odluka koje podrazumevaju maksimizaciju koristi i minimalizaciju troškova i vode poboljšanju ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti korišćenja javnih sredstava.

Treba istaći da implementacija PBB modela na lokalnom nivou neće teći lagano. Osnovni problem predstavlja nepostojanje adekvatnog sistema merenja učinaka. Determinisanje i implementacija neophodnog sistema merenja učinaka nije nimalo jednostavna i zahteva temeljnu analizu i monitoring. Stoga je neophodno usvojiti i sprovesti niz mera i

promena koje će omogućiti potrebnu evaluaciju i merenje performansi, adekvatno izveštavanje, identifikovanje strateških prioriteta i determinisanje granica i okvira odgovornosti. Implementacija PBB modela zahteva dosta promena, truda i vremena, pa će veliki problem predstavljati česta nezainteresovanost, nemotivisanost i profesionalna nespремnost zaposlenih u lokalnim samoupravama da se bilo šta promeni u sistemu budžetiranja i ustaljenom načinu funkcionisanja. Stoga, prvi koraci ka usvajanju PBB modela treba da se odnose na razvijanje svesti i znanja o pozitivnim ishodima korišćenja ovog modela budžetiranja kako bi ga zaposleni u lokalnoj samoupravi što lakše prihvatili i uspešnije implementirali.

4. Zaključak

Poslednjih decenija način na koji se upravlja javnim finansijama privlači veliku pažnju javnosti. Budžetiranje zasnovano na performansama predstavlja model budžetiranja koji kroz uzročno-posledično povezivanje utrošenih sredstava i postignutih rezultata omogućava da se na odgovorniji, efikasniji, efektivniji i ekonomičniji način izvrši raspodela javnih resursa između budžetskih korisnika. Alokacija budžetskih sredstava u skladu sa ovim modelom vrši se na osnovu performansi koje su vrednovane putem merljivih i objektivnih indikatora i korelisane sa strateškim planovima razvoja i ciljevima javnih politika. Samim tim, obezbeđuje se postizanje maksimalnog nivoa korisnosti uz minimiziranje trošenja budžetskih sredstava.

Shodno karakteristikama i principima PBB modela, predlaže se njegova upotreba na nivou lokalnih samouprava Republike Srbije s obzirom da se one suočavaju sa dugogodišnjim problemima vezanim za upravljanje finansijama što se posledično negativno odražava i na finansijsku stabilnost na republičkom nivou. Neadekvatan budžetski sistem, nepostojanje jasnih budžetskih ograničenja i česte i nagle zakonske promene samo su neki od uzroka problema neuređenosti i neodrživosti javnih finansija na lokalnom nivou. Skoro sve lokalne samouprave opterećene su previsokim rashodima, kreditima i obavezama koje se neredovno izmiruju, dok je investiciona aktivnost na niskom nivou.

Kao rešenje za navedene probleme preporučuje se primena PBB modela budžetiranja koji može da obezbedi unapređenja u pogledu klasifikacije troškova, prioritizacije projekata i programa, načina izrade i izvršenja budžeta, kao i praćenja realizacije budžeta i merenja konačnih ishoda.

Da bi ova tehnika budžetiranja dala željene rezultate u pogledu finansijskog oporavka lokalnih samouprava, neophodno je sprovesti temeljne sistemske reforme kojima bi se postavio kvalitetan sistem alokacije budžetskih sredstava i adekvatan mehanizam merenja učinaka zasnovan na proverljivim i objektivnim indikatorima performansi koji omogućavaju evaluaciju uspešnosti proklamovanih budžetskih strategija. S obzirom da regionalni razvoj i oporavak finansija na lokalnom nivou zahteva i odgovarajuću koordinaciju sa republičkim nivoom, preduslov za to su temeljno definisani budžetski planovi i adekvatni i transparentni budžetski izveštaji, što se primenom ove tehnike može obezbediti. Njegova implementacija doprinela bi eliminaciji ključnih problema, podstakla bi odgovornije ponašanje i omogućila generisanje adekvatnog sistema planiranja, organizovanja i kontrole budžetskih aktivnosti zasnovanih na merljivim indikatorima efikasnosti, efektivnosti i ekonomičnosti.

Literatura

1. Axelrod, D. (1995). *Budgeting for Modern Government*, New York: St. Martin's Press.
2. Dimitrijević, M. (2016). *Budžetiranje prema učinku kao najviši stadijum razvoja budžetskog sistema*, Zbornik radova Pravnog fakulteta u Nišu, 73, 87–103.
3. Gilmour, J.B., Lewis, D.E. (2006). *Does Performance Budgeting Work? An Examination of the Office of Management and Budget's PART Scores*, *Public Administration Review*, 66 (5), 742–752.
4. Gorčić, J. (2013). *Fiskalni federalizam, lokalna samouprava i budžetske politike*, Evropski centar za mir i razvoj – Univerzitet za mir Ujedinjenih nacija, Beograd.
5. Miller, G.J., Hifdreth, W.B., Rabin, J. (2001). *Performance based budgeting*, Rutgers University, Wichita State University, Pennsylvania University.
6. Rivenbark, W. C. (2004). *Defining Performance Budgeting for Local Government*, *Popular Government*, 27–36.
7. Robinson, M., Last, D. (2009). *A Basic Model of Performance-Based Budgeting*, International Monetary Fund, Fiscal Affairs Department.
8. Shah, A., Shen, C. (2007). *A Primer on Performance Budgeting*. In A. Shah (Editor), *Budgeting and Budgetary Institutions*, 137–178, Washington: The International Bank for Reconstruction and Development/The World Bank.
9. Vujović, D. (2012). *Studija o delotvornom korišćenju indikatora performansi u procesu izrade budžeta i planova u javnom sektoru: Kreiranje indikatora performansi u cilju unapređenja učinaka programskih budžeta u Srbiji*, USAID projekat za bolje uslove poslovanja, Beograd.
10. Vukadinović, P., Knežević, G., Kostić, M. (2014). *Budžetiranje u preduzećima: dodatni posao i izdatak ili "ključ" opstanka preduzeća*, *Finiz* 2014, 40–42.
11. Young, B. R. D. (2003). *Performance-Based Budget Systems*, USC Institute For Public Service And Policy Research, Public Policy & Practice, 11–24.

Internet izvori

1. [http://www.fiskalnisavet.rs/doc/analize-stavovi-predlozi/Lokalne javne finansije_ Problemi, rizici i preporuke \(2017\).pdf](http://www.fiskalnisavet.rs/doc/analize-stavovi-predlozi/Lokalne%20javne%20finansije_Problemi,%20rizici%20i%20preporuke%20(2017).pdf)
2. http://www.skgo.org/files/fck/File/zastupanje/Osnovna_platforma_za_unapredjenje_lokalne_samouprave.pdf
3. https://europa.eu/european-union/sites/europaeu/files/docs/body/2013-12-10_guidelines_performance-budgeting_en.pdf