



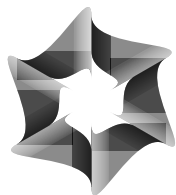
# ReSPA

Regional School  
of Public Administration

## METODOLOŠKE SMJERNICE ZA PROCJENU TROŠKOVA VLADINI STRATEGIJA

*Sa primjerima iz strategija za  
reformu javne uprave*





# ReSPA

Regional School  
of Public Administration

## METODOLOŠKE SMJERNICE ZA PROCJENU TROŠKOVA VLADINI STRATEGIJA

*Sa primjerima iz strategija za  
reformu javne uprave*

*Autor: Zuhra OSMANOVIĆ-PAŠIĆ*

ReSPA aktivnosti  
finansira  
Evropska unija



Regionalna škola za javnu upravu (ReSPA) međuvladina je organizacija koja podržava regionalnu saradnju javnih uprava Zapadnog Balkana. Njene aktivnosti pomaže Evropska komisija (EK), a su-finansiraju se iz godišnjih priloga država članica ReSPA-e. Države članice ReSPA-e su Albanija, Bosna i Hercegovina, Makedonija, Crna Gora i Srbija, dok državni službenici sa Kosova\*<sup>1</sup> učestvuju u aktivnostima ReSPA-e koje finansira EK. Svrha ReSPA-e jeste da pomogne vladama regiona Zapadnog Balkana da razviju bolju javnu upravu, javne usluge i ukupan sistem upravljanja za njihove građane i poslovne subjekte, i da ih pripremi za članstvo u Evropskoj uniji.

## PRAVNA NAPOMENA

Ovaj dokument je pripremljen uz finansijsku pomoć Evropske unije. Sadržaj ovog dokumenta ne može se ni pod kojim okolnostima smatrati odrazom stava Evropske unije.

Stavovi izraženi u ovoj publikaciji su stavovi autora i ne odražavaju nužno zvanične stavove Regionalne škole za javnu upravu o ovoj temi.

Ni Regionalna škola za javnu upravu, niti bilo koje lice koje djeluje u njeno ime ne preuzimaju odgovornost za korišćenje informacija sadržanih u ovoj publikaciji. Regionalna škola za javnu upravu nije odgovorna za eksterne veb sajtove koji se pominju u ovoj publikaciji.

## AUTORSKA PRAVA

© Regionalna škola za javnu upravu, 2018. godine

Ova publikacija u vlasništvu je ReSPA-e. Svako neovlašćeno štampanje ili korišćenje ovog materijala je zabranjeno.

## KOHTAKT

Regionalna škola za javnu upravu

Branelovica 31,

81410 Danilovgrad, Crna Gora

Telefon: +382 (0)20 817 200

Internet: [www.respaweb.eu](http://www.respaweb.eu)

E-mail: [respa-info@respaweb.eu](mailto:respa-info@respaweb.eu)

---

<sup>1</sup> Ovaj naziv ne prejudicira stav o statusu i u skladu je sa Rezolucijom Savjeta bezbjednosti UN 1244/99 i mišljenjem Međunarodnog suda pravde o proglašenju nezavisnosti Kosova.

# Sadržaj

---

## LISTA SKRAĆENICA

1. UVOD .....	9
1.1. Pozadina .....	9
1.2. Ciljevi .....	10
1.3. Obuhvat .....	11
1.4. Metodološki pristup .....	12
1.5. Struktura i sadržaj .....	14
2. TROŠKOVI I PROCJENA TROŠKOVA .....	15
2.1. Definicija i koncepti troškova .....	15
2.1.1. Definicija .....	15
2.1.2. Finansijski i ekonomski troškovi .....	15
2.1.3. Perspektiva analize troškova .....	16
2.1.4. Nosioni i generatori troškova .....	17
2.2. Klasifikacije troškova .....	18
2.2.1. Stavke troškova .....	18
2.2.2. Budžetske klasifikacije .....	19
2.2.3. Tekući i kapitalni troškovi .....	19
2.2.4. Puni i inkrementalni (dodatni) troškovi .....	20
2.2.5. Ukupni, prosječni i marginalni troškovi .....	21
2.2.6. Fiksni, varijabilni i mješoviti troškovi .....	22
2.2.7. Direktni i indirektni troškovi .....	23
2.3. Procjena troškova .....	24
2.3.1. Definicija i značaj .....	24
2.3.2. Primjene analize troškova .....	25

2.3.3. Ključni principi .....	26
2.4. Metode procjene troškova.....	28
2.4.1. Procjena troškova odozdo ka gore .....	28
2.4.2. Procjena troškova odozgo ka dole ili procjena na osnovu parametara.....	29
2.4.3. Analogna procjena troškova .....	30
2.4.4. Ekspertsko mišljenje .....	31
2.4.5. Prednosti i nedostaci različitih metoda .....	31
3. SMJERNICE ZA PROCES PROCJENE TROŠKOVA.....	34
3.1. Pregled procesa procjene troškova .....	34
3.2. Definisanje svrhe i ciljeva.....	35
3.2.1. Opšte smjernice .....	35
3.2.2. Primjeri iz reforme javne uprave .....	37
3.3. Definisanje obima procjene troškova.....	38
3.3.1. Opšte smjernice .....	38
3.3.2. Primjeri iz reforme javne uprave .....	42
3.4. Izrada plana procjene troškova.....	45
3.4.1. Opšte smjernice .....	45
3.4.2. Primjeri iz reforme javne uprave .....	47
3.5. Utvrđivanje nosilaca troškova .....	49
3.5.1. Opšte smjernice .....	49
3.5.2. Primjeri iz reforme javne uprave .....	51
3.6. Odabir metoda procjene troškova.....	55
3.6.1. Opšte smjernice .....	55
3.6.2. Primjeri iz reforme javne uprave .....	59
3.7. Priprema plana upravljanja podacima .....	63

3.7.1. Opšte smjernice .....	63
3.7.2. Primjeri iz reforme javne uprave .....	67
3.8. Procjena potrebnih resursa .....	68
3.8.1. Identifikovanje vrsta resursa .....	69
3.8.2. Procjena količina resursa .....	71
3.8.3. Primjeri iz reforme javne uprave .....	75
3.9. Dodjeljivanje novčane vrijednosti resursima .....	79
3.9.1. Opšti pristupi mjerenju troškova .....	79
3.9.2. Procjena troškova različitih stavki .....	83
3.9.3. Alokacija indirektnih troškova .....	88
3.9.4. Implikacije dugoročnog planiranja .....	90
3.9.5. Procjena ekonomskih troškova – ključna razmatranja .....	91
3.9.6. Primjeri iz reforme javne uprave .....	93
3.10. Izrada i verifikovanje procjene troškova .....	106
3.10.1. Opšte smjernice .....	106
3.10.2. Primjeri iz reforme javne uprave .....	109
3.11. Korištenje informacija o troškovima .....	110
3.11.1. Opšte smjernice .....	110
3.11.2. Primjeri iz reforme javne uprave .....	112
Prilog 1 – Literatura .....	116
Prilog 2 – Konsultovani akteri .....	118

# Predgovor

---

*G-đa Ratka Sekulović*

*Direktorica ReSPA*

Za implementaciju bilo kojeg programa ili strategije vlade potrebni su adekvatni resursi i novac. Kako bi djelotvorno realizovale programe i strategije, nadležne institucije moraju imati informacije o troškovima vezanim za njihovu realizaciju. Pored toga, vladi su potrebne pouzdane informacije o troškovima strategija radi procjene njihovog finansijskog uticaja na budžet i efikasnog upravljanja javnim sredstvima. Obezbeđivanje informacija o troškovima takođe unapređuje kvalitet strateških dokumenata, kao i transparentnost i upravljačku odgovornost u javnom sektoru u cjelini. Ipak, u praksi često doživljavamo propuste u realizaciji i prekoračenja budžeta kao rezultat loše procijenjenih troškova strategija u različitim sektorima.

Procjena troškova vladinih strategija podrazumijeva procjenu fizičkih resursa potrebnih za njihovu realizaciju (radne snage, materijala, usluga, kapitalnih ulaganja), i određivanje vrijednosti tih resursa u novčanom izrazu. Kao takva, procjena troškova strategije sastavni je dio procesa strateškog planiranja, a rezultati procjene troškova obično su dio akcionog plana za implementaciju strategije. Procjena troškova prvi je i najvažniji korak u procesu finansijskog upravljanja strategijom, kao i najvažniji elemenat procjene njenog fiskalnog uticaja.

Svjesna značaja pravilne procjene troškova za implementaciju strategija vlade, a na osnovu konsultacija sa predstavnicima vlada i donatora, ReSPA je odlučila da pripremi ove Smjernice. One donose standardizovane metodološke smjernice za procjenu troškova strategija vlada na osnovu prethodno pripremljenih akcionih planova ili sličnih operativnih dokumenata. Smjernice opisuju standardizovani proces procjene troškova koji se može primijeniti na bilo koji program ili strategiju vlade, i ilustruju ga primjerima strategija Reforme javne uprave (PAR) zemalja članica ReSPA-e i Kosova\*. Alat za računanje troškova koji se daje kao zaseban prilog ovog dokumenta omogućava laku i efikasnu primjenu ovih Smjernica u praksi.

ReSPA čvrsto vjeruje da će ove Smjernice ponovo naglasiti značaj procjene troškova u kreiranju politika vlada i u procesima strateškog planiranja, te da će postati vrijedan izvor za buduće procjene troškova strategija u različitim zemljama i različitim sektorima. Posebno mi je zadovoljstvo zapaziti da ove Smjernice govore o relativno složenim finansijskim temama na način koji je javnim službenicima prijemčiv i lak za upotrebu, bez obzira na struku iz koje dolaze. Želim da se zahvalim autorki na sjajnom radu, kao i svima drugima koji su dali vrijedan doprinos izradi ovog dokumenta.

# LISTA SKRAĆENICA

---

BiH	Bosna i Hercegovina
DEU	Delegacija Evropske unije
EK	Evropska komisija
FIA	Procjena fiskalnog uticaja
HRM	Upravljanje ljudskim resursima
HRMIS	Informacioni sistem za upravljanje ljudskim resursima
IPA	Instrument pretpristupne pomoći
LSG	Jedinica lokalne samouprave
MF	Ministarstvo finansija
MDULS	Ministarstvo državne uprave i lokalne samouprave Republike Srbije
OECD	Organizacija za ekonomsku saradnju i razvoj
PAR	Reforma javne uprave
PARCO	Kancelarija koordinatora za reformu javne uprave u BiH
PFM	Upravljanje javnim finansijama
SBS	Sektorska budžetska podrška
Sida	Švedska međunarodna razvojna agencija
SIGMA	Podrška za unapređenje uprave i upravljanja (Support for Improvement in Governance and Management)
UNDP	Razvojni program Ujedinjenih nacija
ZB	Zapadni Balkan





# UVOD

## 1.1. Pozadina

Neadekvatna procjena troškova ozbiljno ometa implementaciju strategija reforme javne uprave u zemljama Zapadnog Balkana (ZB). Strategije često nisu podržane kvalitetnim akcionim planovima koji sadrže odgovarajuću procjenu troškova, odnosno iznosa sredstava potrebnih za realizaciju programa i aktivnosti, kao i izvora finansiranja. Nedostatak čvrstog finansijskog okvira karakteristika je vladinih strategija uopšte. Ovo dovodi do smanjenja efikasnosti i efektivnosti, a u konačnici i do propusta u implementaciji. Osim toga, ovo negativno utiče i na cjelokupnu fiskalnu disciplinu, obzirom da su budžeti pod uticajem neočekivanih povećanja rashoda ili smanjenja prihoda izazvanih realizacijom programa za koje nije sačinjena odgovarajuća procjena troškova.

Jedan od razloga nedovoljno kvalitetne procjene troškova vladinih strategija je nedostatak institucionalnih kapaciteta za izradu i implementaciju održivog finansijskog okvira, uključujući kapacitete za procjenu troškova, identifikovanje izvora finansiranja, definisanje i uspostavu funkcionalnih mehanizama finansiranja, i finansijsko praćenje i procjenu. Nedostatak koordinacije među glavnim akterima takođe predstavlja problem. Obzirom da je priroda strategija takva da obuhvataju više oblasti, proces njihove izrade i implementacije zahtijeva uključivanje većeg broja relevantnih aktera, uključujući vladine institucije i donatore. Odnosi između ovih aktera, kao i njihove uloge i odgovornosti, često su nejasni. Pažljivija analiza procesa izrade vladinih politika pokazuje da je problem zapravo složeniji i da je povezan sa nedovoljno kvalitetnim sistemima i procesima izrade javnih politika i strateškog planiranja uopšte. Procjena troškova samo je jedan od elemenata ovih sistema, i njen kvalitet zavisi od kvaliteta drugih povezanih elemenata, a prvenstveno od kvaliteta samog planiranja programa i aktivnosti.

Jedna od ključnih prepreka za pravilnu procjenu troškova strategija je nedostatak pisanih smjernica vlada ili međunarodnih organizacija. Zemlje članice ReSPA-e i Kosovo\* uvojile su ili su u procesu izrade propisa o strateškom planiranju i sprovođenju procjene fiskalnog uticaja (FIA), kojima se regulišu zahtjevi vezani za proces strateškog planiranja, struktura i sadržaj strateških dokumenata, i procjena njihovog fiskalnog uticaja. Ovi propisi takođe definišu i zahtjeve u vezi procjene troškova, kao jednog od ključnih elemenata strateškog planiranja i FIA-e. Međutim, oni ne daju dovoljno smjernica (ili ne daju nikakve smjernice) o tome kako organizovati proces procjene troškova, koje konkretne korake preduzeti, koje relevantne aktere uključiti, koje izvore podataka koristiti, ili koje metode procjene troškova primijeniti i kako.

Nekoliko studija koje je izradila ReSPA prepoznaje ovaj problem i preporučuje izradu standardizovanih metodoloških smjernica za procjenu troškova strategija<sup>2</sup>. Konkretno, “Analitički dokument o upravljanju procesom implementacije strategija reforme javne uprave (PAR) u državama članicama ReSPA-e” navodi da je “... jedna od najdominantnijih prepreka za implementaciju reforme javne uprave neusklađenost sektorskog planiranja i srednjoročnog finansijskog planiranja, te nedostatak relevantne metodologije za ovaj proces”, a ReSPA-i preporučuje da ojača modele upravljanja strategijama kroz “izradu posebnih priručnika, uključujući priručnik za procjenu troškova sektorskih strategija”. Dokument “Optimizacija javne uprave u regionu Zapadnog Balkana” navodi da je jedna od najznačajnijih slabosti procesa javne uprave “nedostatak konzistentnosti između sektorskog planiranja i srednjoročnog finansijskog planiranja, te nedostatak relevantne metodologije za ovaj proces”, a ReSPA-i i njenim članicama preporučuje da utvrde jedinstvenu metodologiju za pripremu sektorskih strategija koja uključuje procjenu troškova aktivnosti za njihovu implementaciju. Jedan od predloženih modela saradnje je priprema smjernica na državnom i regionalnom nivou. Potrebu za izradom pisanih metodoloških smjernica za procjenu troškova PAR strategija prepoznali su i predstavnici država članica ReSPA-e i Kosova\* na sastanku PAR Mreže koju je ReSPA organizovala u januaru 2017. godine.

## 1.2. Ciljevi

Svrha ovih Smjernica je da doprinesu izradi **čvršćeg** finansijskog okvira za implementaciju vladinih strategija u državama članicama ReSPA-e i na Kosovu\*. Ovo bi se trebalo postići **pružanjem** standardizovanih metodoloških smjernica za procjenu troškova vladinih strategija uopšte, i PAR strategija posebno. Primjena ovih smjernica trebala bi doprinijeti izradi konzistentnijih i pouzdanijih procjena troškova strategija, koje se mogu verifikovati i poslužiti kao osnov za efektivnu i efikasnu implementaciju strategija i planiranje vladine i donatorske podrške.

Veći kvalitet informacija o troškovima trebao bi doprinijeti kvalitetu samih strateških dokumenata i olakšati proces procjene njihovog fiskalnog uticaja, jačajući na taj način cjelokupnu fiskalnu disciplinu i upravljanje budžetom. Kvalitetnija procjena troškova PAR strategija bi konkretno trebala doprinijeti i njihovoj boljoj usklađenosti sa Principima javne uprave koje je objavila SIGMA, i koji služe kao “*meki acquis*” za PAR<sup>3</sup>. Ovi Principi između ostalog propisuju i zahtjev za osiguranjem finansijske održivosti

2 <http://www.respaweb.eu/11/library#respa-publications-2016-7>

3 Principi javne uprave, SIGMA (*Support for Improvement in Governance and Management*). SIGMA je zajednička inicijativa OECD-a i Evropske unije koja ima za cilj da ojača temelje za bolje javno upravljanje.

PAR strategija i definišu ključne uslove koje vlade treba da ispune u tom smislu.

Uključivanje pouzdanih informacija o sredstvima potrebnim za realizaciju programa i aktivnosti u strateške i operativne dokumente takođe će povećati transparentnost javne potrošnje. Ovim će se poboljšati upravljačka odgovornost za rezultate postignute sa utrošenim sredstvima vlade i donatora, što će dovesti do jačanja internih finansijskih kontrola, kao i povećanja odgovornosti javnog sektora uopšte.

### **1.3. Obuhvat**

Ovaj dokument bavi se procjenom troškova, kao jednim elementom odnosno korakom u ciklusu finansijskog upravljanja strategijom. Naime, u fazi planiranja strategije, troškovi se dodjeljuju aktivnostima i utvrđuju se izvori i mehanizmi finansiranja. U fazi implementacije, sredstva se opredjeljuju na osnovu prioriteta, i upravlja se finansijskim jazom (situacijom gdje potrebna sredstva prevazilaze raspoloživa sredstva). Potrošnja se zatim prati u odnosu na plan i procjenjuje se dobijena vrijednost za potrošeni novac. Ovi elementi finansijskog upravljanja strategijom (prioritizacija programa i aktivnosti na osnovu njihovih troškova, identifikacija izvora i mehanizama finansiranja, upravljanje finansijskim jazom, i finansijsko praćenje, izvještavanje i procjena) nisu temeljito obrađeni ovim dokumentom. Međutim, smjernice za procjenu troškova uzimaju u obzir potencijalne implikacije na ova pitanja, tamo gdje je to relevantno.

Smjernice za procjenu troškova strategija date u ovom dokumentu baziraju se na pretpostavci da je za podršku implementaciji strategije već pripremljen kvalitetan akcioni plan koji definiše programe, aktivnosti, vremenski okvir i odgovornosti za implementaciju. Smjernice stoga nisu prikladne za procjenu troškova strategija za koje nije pripremljen odgovarajući akcioni plan ili sličan operativni dokument.

Dokument sadrži kako generičke smjernice za procjenu troškova vladinih strategija uopšte, tako i dodatne smjernice za procjenu troškova PAR strategija. I jedne i druge su visoko standardizovane i ne uzimaju u obzir razlike između sektora ili zemalja. Na procjene troškova PAR strategija utiču razlike u institucionalnom ustrojstvu, strateškom okviru i načinima implementacije reforme javne uprave, kao i u cjelokupnom sistemu i procesu upravljanja budžetom između pojedinih zemalja. Dodatni izazov predstavljaju razlike između funkcionalnih oblasti reforme javne uprave. Ove razlike ilustrovane su primjerima iz pojedinih zemalja. Kako bi se ispunili konkretni zahtjevi nekih zemalja, za određene probleme ponuđene su opcije, radije nego direktive za njihovo rješavanje. Dokument takođe obrađuje i nekoliko sofisticiranijih pitanja.

Smjernice za procjenu troškova PAR strategija usklađene su sa smjernicama koje daje SIGMA, i dopunjuju ih obrađivanjem dodatnih relevantnih pitanja i davanjem primjera. Smjernice su takođe usklađene sa postojećim metodologijama za procjenu fiskalnog uticaja i metodologijama za strateško planiranje definisanim u relevantnim pravnim propisima pojedinih zemalja, i dopunjuju ih pružanjem detaljnih smjernica za organizovanje procesa procjene troškova i njihovu kalkulaciju.

Ciljani korisnici ovih Smjernica su zaposleni u vladinim institucijama zaduženi za koordinaciju i sprovođenje procesa procjene troškova strategija. Ovo uključuje kako finansijsko osoblje koje posjeduje relevantno znanje u ovoj oblasti, tako i tehničke stručnjake koji nisu finansijske struke. U cilju omogućavanja praktične primjene ovih Smjernica od strane ciljanih korisnika, najprije su objašnjeni ključni teoretski koncepti, a zatim su date praktične smjernice i primjeri za sprovođenje procesa procjene troškova.

## **1.4. Metodološki pristup**

Proces izrade ovih Smjernica obuhvatao je nekoliko faza, uključujući pregled dokumentacije, konsultacije sa glavnim akterima, izradu nacrtu dokumenta, i finaliziranje dokumenta na osnovu povratnih informacija dobijenih od glavnih aktera.

Pregled dokumentacije uključivao je analizu relevantne naučne, akademske i ne-akademske literature, kao i propisa i dokumenata vezanih za reformu javne uprave zemalja članica ReSPA-e i Kosova\*. Lista analiziranih dokumenata nalazi se u Prilogu 1 – Literatura. Internetsko pretraživanje literature i baza podataka nekoliko organizacija koje se bave razmjenom dobrih praksi rezultiralo je vrlo malim brojem istraživačkih članaka ili smjernica na temu procjene troškova vladinih strategija. Nije pronađeno nikakvo konkretno istraživanje ili smjernice za procjenu troškova reforme javne uprave. Određeni priručnici za procjenu troškova nekih konkretnih vladinih usluga ili kategorija projekata analizirani su u svrhu utvrđivanja opšteg pristupa procjeni troškova.

Analiza finansijskih informacija sadržanih u PAR strategijama, akcionim planovima i izvještajima o implementaciji pokazala je razlike između pojedinih zemalja članica ReSPA-e i Kosova\*. Neki od ovih dokumenata sadrže veoma malo finansijskih informacija ili ih ne sadrže uopšte, dok drugi obezbjeđuju sveobuhvatne informacije o potrebnim resursima, troškovima i izvorima finansiranja. Generalno posmatrano, kvalitet i sveobuhvatnost informacija o troškovima nije na visokom nivou. Procjene su često nepotpune ili nisu bazirane na stvarnim potrebama za resursima; stalni troškovi koji će se redovno pojavljivati nakon završetka perioda implementacije strategije nisu jasno naznačeni; dok očekivani izvori

finansiranja nisu uvijek identifikovani. Primjetna su značajna poboljšanja kao rezultat tehničke podrške koju je SIGMA pružila pojedinim zemljama. Vlade ne obezbjeđuju sveobuhvatne metodološke smjernice za procjenu troškova strategija. Propisi o procjeni fiskalnog uticaja i propisi o strateškom planiranju generalno definišu zahtjeve vezane za sadržaj strateških dokumenata i finansijske informacije koje je potrebno uključiti, ali daju malo ili nimalo smjernica o tome kako organizovati proces procjene troškova i kako izračunati troškove.

Konsultovan je niz relevantnih aktera iz zemalja članica ReSPA-e i sa Kosova\*, uključujući predstavnike resornih ministarstava i institucija zaduženih za koordinaciju reforme javne uprave, kao i predstavnike sektora za budžet ministarstava finansija, kao institucija odgovornih za pružanje budžetskih smjernica i verifikovanje procjena troškova. Konsultovani su i neki članovi/članice Radne grupe ReSPA-e za unapređenje propisa i procjenu fiskalnog uticaja. Konsultovani predstavnici donatora uključuju prvenstveno rukovodioce/rukovoditeljke programa, odnosno savjetnike/savjetnice za reformu javne uprave pri Delegacijama Evropske unije (DEU), kao ključnog donatora u ovoj oblasti. Obavljene konsultacije u velikoj mjeri su doprinijele transparentnosti procesa, boljoj koordinaciji i stvaranju osjećaja vlasništva kod vlada, kao i kvalitetu ovih Smjernica. Lista konsultovanih aktera nalazi se u Prilogu 2 – Konsultovani akteri.

Svi konsultovani predstavnici vlada i DEU snažno su podržali izradu ovih Smjernica, razumijevajući značaj adekvatne procjene troškova za finansijsku održivost strategija i cjelokupno upravljanje budžetom, kao i izazove koji nastaju kao rezultat nedovoljnih kapaciteta i smjernica. Takođe su podstakli na koordinaciju i konzistentnost sa inicijativama i smjernicama SIGMA-e, kao i sa postojećim propisima vlada. S obzirom na razlike između zemalja u njihovim sistemima upravljanja budžetom i u kvalitetu strateškog finansijskog upravljanja, različiti akteri dali su različite preporuke vezano za obim i nivo standardizacije metodoloških smjernica. One variraju od zahtjeva za jednostavnim standardizovanim smjernicama, do zahtjeva za izradom sofisticiranijih i sveobuhvatnijih smjernica prilagođenih potrebama pojedinačnih zemalja.

Obavljene su i konsultacije sa SIGMA-om, kao ključnom organizacijom EK koja se bavi izradom i razmjenom dobrih praksi i ocjenom napretka zemalja na putu EU integracija u oblasti reforme javne uprave. Na ovaj način je osiguran koordiniran pristup i usaglašenost sa Alatom za upravljanje PAR strategijama na čijoj izradi radi SIGMA. SIGMA je takođe pružila vrijedne preporuke u vezi nekih tehničkih pitanja.

## 1.5. Struktura i sadržaj

Pored ovog uvodnog poglavlja, Smjernice sadrže još dva poglavlja:

**Poglavlje 2 – Troškovi i procjena troškova** daje **teoretski uvod** u ključna konceptualna pitanja. U njemu se objašnjava koncept, različite perspektive, klasifikacije i vrste troškova; koncept i osnovni principi procjene troškova i primjena analize troškova; te različite metode procjene troškova koje se mogu primijenjivati u procesu procjene, njihove prednosti i nedostaci. Cilj ovog poglavlja je da unaprijedi opšte znanje ciljanih korisnika u relevantnim oblastima, kako bi ga oni mogli primijeniti u praksi.

**Poglavlje 3 – Vodič za proces procjene troškova** daje **generičke smjernice** za planiranje i sprovođenje procesa procjene troškova strategija. Proces je opisan korak-po-korak, za fazu planiranja i pripreme (definisanje svrhe, ciljeva i obima procjene troškova, izradu plana procjene troškova, utvrđivanje nosilaca troškova, odabir metoda procjene troškova i pripremu plana upravljanja podacima), i fazu implementacije (identifikovanje vrsta i količina potrebnih resursa, procjenu troškova tih resursa, i izradu i verifikovanje konačne procjene). Svaki korak ilustrovan je primjerima baziranim na PAR strategijama i akcionim planovima zemalja **članica ReSPA-e i Kosova\***, kao i drugim primjerima pripremljenim za potrebe ovog dokumenta. Pored generičkih, date su i dodatne smjernice specifične za reformu javne uprave, a razmatrane su i različite opcije i pristupi tamo gdje je relevantno. Cilj ovog poglavlja je da unaprijedi praktične vještine korisnika za procjenu troškova strategija na osnovu akcionih planova.

Kako bi procjena bila što efikasnija, pripremljen je i **alat za računanje troškova** prikladan za procjenu troškova strategija na osnovu akcionih planova. Ovaj alat, zajedno s uputama za korištenje, nalazi se u zasebnom MS Excel dokumentu kao Prilog 3 ovim Smjernicama.

# TROŠKOVI I PROCJENA TROŠKOVA

## 2.1. Definicija i koncepti troškova

### 2.1.1. Definicija

Pojam “trošak” ima nekoliko različitih značenja i može da se koristi na različite načine, kako u literaturi, tako i u svakodnevnom govoru. Troškovi se mogu definisati kao resursi koji se koriste ili su potrebni za implementaciju nekog projekta, programa ili aktivnosti, proizvodnju proizvoda ili pružanje usluge, izraženi u finansijskom obliku. Dvije su ključne komponente troškova – vrsta i količina iskorištenih ili potrebnih resursa, i vrijednost tih resursa.

Troškovi nisu isto što i cijene. Neke vladine usluge nemaju cijenu, jer se pružaju besplatno, ali ipak imaju troškove, jer su za pružanje tih usluga potrebni resursi. Takođe, neke usluge mogu imati cijene koje ne odražavaju njihove troškove u punoj mjeri. Izrazi “trošak” i “izdatak” često se koriste kao sinonimi. Međutim, u nekim slučajevima to može dovesti u zabludu. Pod izdacima određenih aktivnosti ili programa podrazumijevaju se iznosi finansijskih sredstava potrošenih za njihovu realizaciju, koji ne moraju nužno odražavati njihove pune troškove.

### 2.1.2. Finansijski i ekonomski troškovi

U zavisnosti od obima resursa koji se koriste za realizaciju programa, aktivnosti, proizvoda ili usluge, te načina na koji se ti resursi mjere, troškovi se mogu posmatrati kao finansijski ili ekonomski.

**Finansijski troškovi** predstavljaju stvarna izdvajanja za realizaciju programa ili aktivnosti, proizvodnju proizvoda ili pružanje usluge. Pod njima se podrazumijevaju finansijska izdvajanja, odnosno iznos novca koji je plaćen ili se očekuje da će biti plaćen za upotrijebljene resurse. Računanje finansijskih troškova nekog programa ili aktivnosti zahtijeva utvrđivanje količina i cijena resursa potrebnih za njegovu implementaciju, ili procjenu nivoa izdataka na neki drugi način. Koncept finansijskih troškova najčešće koriste računovođe.

Ekonomisti posmatraju troškove šire. Pored finansijskih izdvajanja za nabavku resursa, ekonomisti takođe uzimaju u obzir i korištenje resursa koji se ne plaćaju (npr. korištenje volontera za implementaciju aktivnosti



ili korištenje kapaciteta, opreme ili drugih resursa bez naknade). Iako se obezbjeđuju besplatno, ovi resursi imaju svoju vrijednost jer se mogu koristiti u alternativne svrhe (npr. volonter može da radi na plaćenom poslu, slobodan prostor može da se iznajmi). Troškovi ovih alternativnih korištenja resursa koja su propuštena zbog njihovog korištenja u konkretnu svrhu nazivaju se **oportunitetni troškovi** (npr. plata koju bi volonter zaradio kada bi radio za novac). Prema tome, **ekonomski troškovi** takođe uključuju i procijenjenu vrijednost onih resursa za koje nisu ili neće biti izvršene finansijske transakcije, odnosno resursaa čija je plaćena cijena niža od troškova njihovog produktivnog korištenja negdje drugo. Ekonomisti smatraju da su stvarni društveni troškovi resursa koji se koriste za implementaciju nekog programa zapravo njihovi ekonomski troškovi, odnosno koristi koje bi se mogle ostvariti da su ovi resursi iskorišteni u slijedeću najbolju svrhu.

Računanje ekonomskih troškova ne može zamijeniti računanje finansijskih troškova – može ga samo dopuniti dodatnim informacijama potrebnim za donošenje odluka. Odabir pristupa u smislu korištenja finansijskih ili ekonomskih troškova zavisi od svrhe i ciljeva analize troškova. Ako je cilj da se izračuna koliko je novca potrebno da se implementira neki program ili aktivnost, potrebno je računati samo finansijske troškove. Ako je cilj da se procijeni održivost programa, izvrši odabir između alternativnih opcija njegove implementacija, ili procijeni njegov ekonomski uticaj, onda treba uzeti u obzir sve troškove, uključujući i one koji nisu plaćeni. Razmatranje ekonomskih troškova posebno je važno kod vrednovanja različitih inicijativa javnih politika. Vladini resursi su oskudni, i njihovo vezivanje za implementaciju jedne odabrane inicijative javne politike čini ih nedostupnim za druge inicijative, koje su možda prioritelnije.

Dok se finansijski troškovi mogu računati kako za programe i aktivnosti koje su već realizovane (retrospektivno), tako i za one koje se tek planiraju realizovati (prospektivno), računanje ekonomskih troškova obično je usmjereno na budućnost (prospektivno).

### 2.1.3. Perspektiva analize troškova

Troškovi vladinih usluga, aktivnosti, programa ili strategija mogu se analizirati iz različitih perspektiva. Perspektiva analize troškova znači “čije troškove” treba uzeti u obzir. Razumijevanje perspektive je važno jer različite perspektive iziskuju analizu različitih stavki u svrhu rješavanja različitih problema u donošenju odluka.

Troškovi vladine strategije ili programa mogu se posmatrati iz tri ključne perspektive – društvene, javne i privatne. **Društvena** perspektiva je najšira i obuhvata sve troškove strategije ili programa koje generišu svi akteri, uključujući javni i privatni sektor, domaćinstva, pojedince, kao i bilo koju drugu grupu. **Javna** perspektiva je uža i uzima u obzir samo troškove

koje generiše javni sektor, odnosno vlada. Ovo su troškovi implementacije programa i aktivnosti koje generišu odgovorne institucije, iako one ne moraju nužno finansirati cjelokupne troškove tih programa i aktivnosti. Npr. iz perspektive javnog sektora, trošak uspostavljanja sistema za pružanje elektronskih usluga građanima uključivao bi sve troškove koje snosi vlada, kao što su troškovi osoblja, softvera, materijala, opreme, itd. U nedostatku vladinih sredstava, donatori takođe mogu finansirati neke od ovih troškova. **Privatna** perspektiva podrazumijeva troškove fizičkih lica i domaćinstava koji nastaju kao rezultat implementacije strategije. Na primjer, fizička lica mogu direktno plaćati korisničke naknade za korištenje vladinih elektronskih usluga. Ove naknade, odnosno njihovi troškovi, mogu se posmatrati i kao doprinos umanjeњу troškova vlade.

**Ekonomska procjena** strategije obično se bavi uticajem strategije na društvo u cjelini i stoga se bazira na društvenoj perspektivi troškova. Prema ekonomskoj teoriji, obračun troškova strategije treba da bude inkluzivan i uzme u obzir sve troškove svih relevantnih aktera, uključujući i one koji će nastati dugoročno. Ovako široka perspektiva takođe omogućava sagledavanje alternativnih opcija za korištenje resursa (oportunitetnih troškova) na način koji će maksimizirati koristi za društvo u cjelini. S druge strane, **finansijska procjena** strategije bavi se uticajem strategije na javne budžete i stoga se bazira na vladinoj odnosno javnoj perspektivi troškova. Ove Smjernice sagledavaju troškove strategija iz javne perspektive.

#### 2.1.4. Nosioci i generatori troškova

**Nosilac troška** je bilo koja jedinica čiji se trošak mjeri ili procjenjuje. Nosilac troška može da bude ulazni element (*input*), aktivnost, projekat, program, izlazni rezultat (*output*), krajnji rezultat ili bilo koji drugi element čiji se trošak procjenjuje u svrhu donošenja odluka. Slijedeći elementi se najčešće posmatraju kao nosioci troškova:

- Projekat ili program koji se sastoji od više aktivnosti može se posmatrati kao nosilac troška u najširem smislu (npr. “uspostavljanje pravnog i institucionalnog okvira za integrisano strateško upravljanje”);
- Aktivnost kao komponenta programa ili projekta je uže definisan nosilac troška (npr. “pružanje programa obuke o izradi javnih politika” ili “izrada nacrta zakona ili propisa”);
- Izlazni rezultat (*output*) aktivnosti (npr. “održana obuka za 100 učesnika” ili “izrađen zakon”);
- Ulazni element (*input*) za realizaciju aktivnosti (npr. “jedan dan eksperta”).

Nosiocje troškova treba birati u skladu s dostupnim informacijama i svrhom procjene troškova. Pri tom je neophodno napraviti balans između korisnosti informacije o trošku i samog troška dobijanja te informacije.

**Generator troška** tijesno je povezan s nosiocem troška. On generiše iznos troška nekog konkretnog nosioca. Može se definisati kao bilo koji faktor čija promjena izaziva promjenu u iznosu troška nekog konkretnog nosioca. Jedan nosilac troškova može imati više generatora troškova. U primjeru aktivnosti obuke za izradu javne politike, generator troška može biti broj obuka koje se realizuju ili broj učesnika koji su obučeni, jer troškovi rastu sa ovim brojem. Generatori troškova takođe mogu zavisiti od različitih pristupa implementaciji aktivnosti. Analiza nosilaca i generatora troškova omogućava bolje razumijevanje ponašanja troškova. Zato se informacije o nosiocima i generatorima troškova mogu koristiti u svrhu poboljšanja efikasnosti programa.

## 2.2. Klasifikacije troškova

### 2.2.1. Stavke troškova

Troškovi se mogu klasifikovati na različite načine, zavisno od svrhe analize troškova. Svaka klasifikacija korisna je za različite probleme kod donošenja odluka. Najčešća klasifikacija troškova je prema vrsti fizičkih resursa (inputa) koji se koriste u svrhu realizacije proizvoda ili usluge, ili implementiranja programa ili aktivnosti. S tim u vezi, postoji nekoliko široko definisanih kategorija troškova:

- Troškovi **osoblja** (plate, naknade i dodaci uz platu, porezi i drugi izdaci vezani za radnu snagu);
- Troškovi **materijala i usluga** (kancelarijski materijal, komunikacija, gorivo, smještaj, komunalije, održavanje, zakupnina, druge usluge, odnosno sve druge tekuće stavke); i
- Troškovi **stalnih sredstava** (zemljište, objekti, oprema, vozila, softver).

Ova klasifikacija poznata je i kao klasifikacija po **linijskim stavkama** i vlade je koriste za planiranje i bilježenje finansijskih transakcija. Linijske stavke određuju se vladinim kontnim planom.

## 2.2.2. Budžetske klasifikacije

Osim po linijskim stavkama, troškovi vlade klasifikuju se i prema:

- **Organizacijama** ili institucijama koje ih generišu (odnosno “budžetskim korisnicima”). Troškovi svakog budžetskog korisnika dalje se klasifikuju po linijskim stavkama. Obzirom da vladine strategije zadiru u više područja i da su aranžmani za njihovu implementaciju kompleksni, troškovi strategija reflektuju se u budžetima više budžetskih korisnika (institucija).
- **Funkcijama vlade** ili oblastima rada, kao što su opšte javne usluge, zdravstvo, obrazovanje, itd. Svaka od funkcija obuhvata po nekoliko budžetskih korisnika. Funkcije se definišu prema COFOG klasifikaciji<sup>4</sup>. Troškovi sektorskih strategija mogu se dodijeliti jednoj konkretnoj funkciji, dok se troškovi razvojnih strategija odnose na više različitih funkcija.
- **Programima**, koji predstavljaju grupe aktivnosti koje imaju isti operativni cilj (ciljeve). Programi i potprogrami mogu se definisati horizontalno tako da obuhvataju više budžetskih korisnika, ili vertikalno u okviru jednog budžetskog korisnika. Cjelokupna struktura programskog budžeta treba da bude usklađena sa relevantnim strateškim okvirom, kako bi se troškovi strategija mogli na lak način povezati s budžetom. Zato je programsko budžetiranje ključni instrument vlade za povezivanje strategija sa budžetom.
- **Izvorima finansiranja** iz kojih se obezbjeđuju sredstva. Ovo uključuje izvorne prihode vlade, namjenske prihode, te druge izvore kao što su donacije, sredstva budžetske rezerve ili vlastite prihode budžetskih korisnika. Troškovi strategija mogu se finansirati iz jednog ili više izvora. Obično se koristi kombinacija izvora.

## 2.2.3. Tekući i kapitalni troškovi

Različite vrste ulaznih elemenata (inputa) ili resursa mogu se klasifikovati kao tekuće ili kapitalne stavke. Tekuće stavke su one koje se potroše tokom jedne godine. Kapitalne stavke imaju vijek trajanja duži od godinu dana i vijednost iznad određenog praga, definisanog relevantnom računovodstvenom politikom. Troškovi plata i naknada, materijala i usluga su **tekući troškovi**, dok se troškovi kapitalnih stavki (objekata, zemljišta, vozila, opreme, softvera) smatraju **kapitalnim troškovima**.

4 COFOG (Classification of the Functions of the Government) – Klasifikacija funkcija Vlade, Odjel za statistiku Ujedinjenih nacija

Razlika između tekućih i kapitalnih troškova važna je iz dva razloga. Kao prvo, troškovi kapitalnih stavki raspoređuju se na period predviđenog vijeka trajanja tih stavki. Razlog je činjenica da se kapitalne stavke postepeno “troše” tokom svake godine implementacije programa ili strategije. Ovo nazivamo umanjenjem vrijednosti ili amortizacijom. Ukoliko je vijek trajanja neke kapitalne stavke duži od perioda trajanja programa ili strategije, ta stavka će na kraju tog perioda imati određenu prodajnu vrijednost. Trošak programa ili strategije tokom nekog preciziranog vremenskog perioda obuhvata samo iznos troškova kapitalnih stavki koji je amortizovan tokom tog perioda. Međutim, za procjenu finansijskog uticaja programa ili strategije neophodno je izračunati trošak investicije (kupovine) novih kapitalnih stavki.

Drugo, održavanje kapitalnih stavki (objekata, vozila, softvera) zahtijeva redovnu kupovinu novih tekućih stavki (usluga, materijala, rezervnih dijelova). To znači da će kapitalne stavke generisati dodatne tekuće troškove koji se moraju uzeti u obzir prilikom procjene troškova i izrade budžeta.

#### 2.2.4. Puni i inkrementalni (dodatni) troškovi

Prema pristupu mjerenju obima resursa koji se koriste za realizaciju nekog projekta, programa ili strategije, troškovi se mogu klasifikovati kao puni ili inkrementalni (dodatni) troškovi. **Inkrementalni (dodatni) troškovi** su troškovi dodatnih ulaznih elemenata ili resursa koje treba dodati postojećoj infrastrukturi da bi se realizovao projekat, program ili strategija. To su na primjer troškovi novog osoblja koje treba zaposliti, troškovi dodatnog materijala i usluga koje treba utrošiti (obuke, publikacije, putovanja), ili troškovi dodatnih kapitalnih stavki koje treba nabaviti (oprema, softver). **Postojeći troškovi** projekta, programa ili strategije su troškovi postojeće infrastrukture koja će se nastaviti koristiti u svrhu implementacije. To su na primjer plate postojećeg osoblja koje će biti angažovano na implementaciji, troškovi opšte administrativne podrške i režijski troškovi (komunikacije, komunalija, kancelarijskog materijala), kao i troškovi korištenja postojećih kapitalnih stavki (amortizacija). **Puni troškovi** projekta, programa ili strategije jednaki su zbiru postojećih i inkrementalnih (dodatnih) troškova. Prema tome, puni troškovi strategije su troškovi svih resursa koji se koriste za njenu implementaciju.

Procjena inkrementalnih troškova je jednostavnija od procjene punih troškova i pruža informacije o direktnom finansijskom uticaju programa ili strategije. Vladi su ove informacije potrebne u svrhu procjene fiskalnog uticaja i planiranja budžeta. Najvažniji nedostatak procjene inkrementalnih troškova je to što ona potcjenjuje trošak postojeće infrastrukture. Ovaj pristup takođe pretpostavlja da će postojeća infrastruktura biti na

raspolaganju tokom cijelog perioda implementacije strategije, odnosno da će biti dovoljna za postizanje željenih rezultata, što ne mora biti slučaj. S druge strane, procjena punih troškova omogućava sveobuhvatnu procjenu troškova vladinih reformi. Ove informacije potrebne su za planiranje razvoja i pregovaranje o eksternoj podršci koja je veoma važna za zemlje u tranziciji. Međutim, nedostatak procjene punih troškova je to što je ona kompleksna i što je njena primjena skupa. Odabir između pristupa procjene punih ili inkrementalnih troškova strategije treba bazirati na svrsi obračuna troškova, kao i na dostupnosti i lakoći prikupljanja podataka.

### 2.2.5. Ukupni, prosječni i marginalni troškovi

Prema njihovom odnosu sa nosiocem troška, troškovi se mogu klasifikovati kao ukupni, prosječni (jedinичni) ili marginalni (granični). Ova klasifikacija koristi se za analizu troškova određene količine izlaznih rezultata (*output-a*) nekog programa, projekta ili aktivnosti. **Ukupni** trošak je trošak svih resursa koji su potrebni za proizvodnju određene količine izlaznih rezultata. Ovisno o pristupu procjeni troškova, ukupni troškovi mogu se izračunati kao puni ili kao inkrementalni (dodatni). **Prosječni ili jedinичni** trošak računa se tako što se ukupni trošak (puni ili inkrementalni) podijeli s brojem jedinica izlaznih rezultata. **Marginalni (granični)** trošak često se miješa sa inkrementalnim troškom. Oba se odnose na troškove proizvodnje dodatnog izlaznog rezultata. Inkrementalni trošak je dodatni trošak čitavog programa ili aktivnosti koji nastaje zbog povećanja broja izlaznih rezultata, dok je marginalni trošak dodatni trošak jedne jedinice izlaznog rezultata.

#### Prosječni (jedinичni), inkrementalni i marginalni (granični) troškovi

Ukupni troškovi programa obuke su 1.000 EUR. Izlazni rezultat programa obuke je 10 obučanih učesnika. Prosječni trošak po učesniku računa se kao  $1.000 \text{ EUR} / 10 \text{ učesnika} = 100 \text{ EUR}$ . Ako se broj učesnika poveća za 3, ukupni trošak će se povećati za  $3 \times 100 \text{ EUR} = 300 \text{ EUR}$ . Ovi dodatni troškovi programa nazivaju se inkrementalni troškovi. Marginalni troškovi predstavljaju dodatne troškove po jednom novom učesniku. Oni se računaju tako što se inkrementalni troškovi podijele s brojem novih učesnika:  $300 \text{ EUR} / 3 = 100 \text{ EUR}$ . U ovom slučaju marginalni troškovi su jednaki prosječnim (jedinичnim) troškovima.

Međutim, pretpostavimo da broj učesnika značajno poraste, na primjer za 8, i da je potrebno platiti dodatnu zakupninu za prostorije za obuku ili angažovati dodatne instruktore. Zbog ove nove investicije inkrementalni troškovi će porasti više nego proporcionalno, na primjer za 900 EUR, umjesto za 800 EUR. Dodatni trošak po jednom novom učesniku (marginalni trošak) tada bi bio  $900 / 8 = 113 \text{ EUR}$ , umjesto 100 EUR. U tom slučaju dakle, marginalni trošak bio bi veći od prosječnog troška.

Da li će se analizirati marginalni ili prosječni troškovi zavisi od svrhe analize. Marginalni trošak se analizira kada se odlučuje o potencijalnom proširenju postojećih programa ili aktivnosti. Prosječni (jedinični) trošak koristi se za procjenu budućih troškova. U zavisnosti od “jedinice” odnosno nosioca troška, moguće je definisati nekoliko vrsta jediničnih troškova za neki program ili aktivnost, kao što su:

- Jedinični troškovi inputa ili resursa potrebnih za realizaciju programa (npr. jedinični troškovi plata, materijala, usluga ili kapitalnih stavki);
- Jedinični troškovi izlaznih rezultata (*output-a*) aktivnosti (npr. obuke, jednog dana obuke po učesniku, studijskog putovanja po učesniku, itd.);
- Jedinični troškovi krajnjih rezultata (npr. troškovi implementacije regulatorne reforme, troškovi uvođenja elektronskog sistema za razmjenu informacija, itd.)

Gore navedene jedinice troškova prikazane su u hijerarhijskom poretku – jedinični trošak inputa ulazi u jedinični trošak izlaznog rezultata (*output-a*), koji potom ulazi u jedinični trošak krajnjeg rezultata. Stoga je relativno lako izračunati jedinični trošak inputa (npr. na osnovu računovodstvenih podataka ili tržišnih cijena), ali računanje postaje sve teže kako prelazimo na naredni nivo.

### 2.2.6. Fiksni, varijabilni i mješoviti troškovi

Prema promjenama u njihovom ponašanju do kojih dolazi zbog promjena u obimu programa ili aktivnosti tokom nekog vremenskog perioda, troškovi se mogu klasifikovati kao fiksni, varijabilni ili mješoviti.

**Fiksni troškovi** programa, projekta ili aktivnosti su svi troškovi koji ostaju nepromijenjeni kratkoročno posmatrano, uprkos promjenama u obimu tog programa, projekta ili aktivnosti. Ovi troškovi su fiksni za relevantni obim izlaznih rezultata (*output-a*) i moraju se platiti bez obzira na količinu tih rezultata i upotrijebljenih resursa. Ako bi program obuke iz našeg primjera realizovala neka vladina agencija, njegovi fiksni troškovi bili bi troškovi stalno zaposlenih, troškovi komunalnih usluga i svi drugi troškovi koji se ne mijenjaju sa brojem učesnika obuke.

**Varijabilni troškovi** su troškovi koji variraju s promjenama u obimu programa, projekta ili aktivnosti, kratkoročno posmatrano. Promjena u generatoru troška dovešće do promjene iznosa troška. Ako bi se obuka

iz našeg primjera pružala za sve veći broj učesnika (što je generator troška), troškovi putovanja, smještaja i materijala za obuku učesnika bi porasli. Ovo su varijabilni troškovi programa obuke. Pretpostavka je da će oni rasti linearno s promjenom obima, premda to ne mora biti slučaj kod svih varijabilnih troškova. Fiksni troškovi i varijabilni troškovi zajedno čine ukupne troškove.

**Mješoviti troškovi** su troškovi koji se ne mogu klasifikovati kao fiksni ili varijabilni, a uključuju polu-varijabilne i polu-fiksne troškove. **Polu-varijabilni** troškovi su troškovi koji imaju i varijabilnu i fiksnu komponentu. Na primjer, troškovi telefona imaju fiksnu mjesečnu naknadu i varijabilnu komponentu koja je povezana sa brojem i troškovima telefonskih poziva. **Polu-fiksni** troškovi su oni fiksni troškovi koji ostaju konstantni za određeni obim proizvoda, ali počinju rasti kada se taj obim premaši. Naime, kako obim raste, potrebna su dodatna ulaganja u širenje kapaciteta. U našem primjeru, fiksni troškovi obuke ostaće fiksni samo za određeni obim (broj) učesnika. Kako ovaj broj raste, vjerovatno će biti potrebna dodatna ulaganja u nove instruktore ili prostor za obuku.

Vremenski horizont je od ključnog značaja za određivanje nekog troška kao fiksnog ili varijabilnog. Razlog za to je činjenica da su mnogi troškovi fiksni kratkoročno posmatrano, ali varijabilni dugoročno posmatrano (plate i naknade, održavanje, amortizacija). U suštini, dugoročno posmatrano svi troškovi su varijabilni.

Analiza troškova iz perspektive njihovih promjena u odnosu na promjene u obimu aktivnosti korisna je za donošenje odluka o proširenju ili smanjenju postojećih programa i aktivnosti. Informacije o varijabilnim troškovima koriste se za planiranje i budžetiranje.

### 2.2.7. Direktni i indirektni troškovi

Prema mogućnosti dodjeljivanja njihovim nosiocima (programima, projektima, aktivnostima, proizvodima ili uslugama), troškovi se mogu klasifikovati kao direktni i indirektni. Ukupni trošak nekog nosioca jednak je zbiru njegovih direktnih i indirektnih troškova.

**Direktni troškovi** programa, aktivnosti ili izlaznog rezultata su troškovi koji se mogu direktno povezati sa korištenjem određenih resursa i dodijeliti tom programu, aktivnosti ili rezultatu na ekonomski izvodljiv način. Ovo su troškovi direktnog rada, materijala, usluga ili kapitalnih stavki. Na primjer, direktni troškovi sprovođenja analize politike su troškovi spoljnih eksperata angažovanih za izradu analize, ili troškovi sastanaka koji su sa tim povezani.



**Indirektni troškovi** (koji se takođe nazivaju režijski) nisu u direktnoj vezi sa nosiocem troška, ali moraju nastati u svrhu implementacije. Zbog toga se oni ne mogu dodijeliti nosiocu troška na lak i ekonomski izvodljiv način. Indirektni troškovi takođe mogu biti troškovi rada, materijala, usluga ili kapitalnih stavki. U našem primjeru sprovođenja analize politike, plate zaposlenih koji pružaju administrativnu podršku, troškovi komunalija, komunikacije, zakupnine prostora ili korištenja zajedničkih vozila ili opreme (amortizacija) bili bi indirektni troškovi. Indirektni troškovi dodjeljuju se nosiocima troškova korištenjem različitih osnovica i metoda za alokaciju. Na primjer, indirektna plate mogu se dodijeliti na osnovu vremena provedenog na radu, troškovi komunalija na osnovu broja kvadratnih metara zauzetog prostora, troškovi amortizacije na osnovu stepena korištenja kapitalnih stavki, itd.

Obično su direktni troškovi varijabilni, dok su indirektni troškovi fiksni, iako to ne mora biti slučaj. Trošak koji je direktan za jednog nosioca može biti indirektan za drugog nosioca troška. Na primjer, troškovi računara koji je kupljen u svrhu implementacije dvogodišnjeg programa obuke je direktan trošak cjelokupnog programa obuke, ali je njegova amortizacija indirektni trošak obuke po jednom učesniku.

Da bi se izračunali puni troškovi strategije, potrebno je procijeniti i direktne i indirektna troškove. Međutim, procjena indirektnih troškova iziskuje dodatne napore. Ekonomska izvodljivost dodjeljivanja troška nekom konkretnom nosiocu ključni je faktor kojeg treba uzeti u obzir kod ove klasifikacije. Zato je prilikom odlučivanja o tome da li neki trošak tretirati kao direktan ili indirektan potrebno uzeti u obzir nekoliko faktora, uključujući prije svega značaj (iznos) te stavke troškova, i mogućnost i lakoću prikupljanja podataka za alokaciju indirektnih troškova.

## 2.3. Procjena troškova

### 2.3.1. Definicija i značaj

**Procjena troškova** je proces dodjeljivanja novčane vrijednosti ulaznim elementima (*inputima*) potrebnim za isporuku određenog izlaznog elementa (*output-a*). Ulazni elementi mogu biti različite vrste resursa, kao što su radna snaga, materijal, usluge ili kapitalne stavke. Izlazni elementi mogu se definisati kao proizvodi, usluge, aktivnosti, projekti ili programi. Strategije se sastoje od više projekata ili programa. Ukupni trošak bilo kojeg nosioca određen je dvjema ključnim komponentama – resursima potrebnim za realizaciju i troškovima tih resursa. Zato procjena troškova uključuje dvije odvojene aktivnosti: (a) utvrđivanje vrsta i količina resursa potrebnih za realizaciju, izraženih u fizičkim jedinicama; i (b) vrednovanje tih resursa u novčanom izrazu.

Gledano iz **vremenske perspektive**, procjena troškova može biti retrospektivna, kada su resursi već upotrijebljeni i procjena se vrši u svrhu utvrđivanja njihovih stvarnih troškova; i prospektivna, kada resursi tek treba da se upotrijebe i procjena se vrši u svrhu procjene njihovih budućih troškova tokom određenog vremenskog perioda. Ove Smjernice fokusiraju se na prospektivnu procjenu (budućih) troškova.

Procjena troškova je važna jer obezbjeđuje kvantifikovani osnov za definisanje programa i strategija, i pomaže razumijevanju finansijskog uticaja vladinih odluka. Ovo doprinosi boljem upravljanju budžetom kroz predviđanje budućih potreba za resursima i potencijalnih nedostataka u finansiranju. Procjena troškova takođe pruža kredibilnu osnovu za mobiliziranje budžetskih i donatorskih sredstava, a u cilju osiguranja održive implementacije strategije.

### 2.3.2. Primjene analize troškova

**Analiza troškova** obuhvata različite aktivnosti vezane za prikupljanje, ispitivanje i manipulaciju podacima o troškovima u svrhu poređenja ili sačinjavanja projekcija. Pojam “analize troškova” širi je od pojma “procjene troškova”. Procjena troškova u suštini obuhvata prikupljanje i analizu istorijskih podataka i primjenu različitih metodologija kako bi se projicirali budući troškovi. Procjena troškova ne mora biti jedina svrha analize troškova. Sveobuhvatna analiza troškova može se koristiti kao instrument koji će pomoći vladama da bolje razumiju različite finansijske aspekte svojih programa. Vlade mogu koristiti analizu troškova u svrhu:

- Procjene fiskalnog uticaja, odnosno uticaja na budžetske rashode i izdatke, kroz analizu inkrementalnih (dodatnih) troškova koji nastaju zbog implementacije novih programa i strategija ili zbog promjena propisa ili politika;
- Ocjene efikasnosti postojećih programa i strategija, kroz utvrđivanje visine njihovih troškova u odnosu na dobijene rezultate;
- Ocjene održivosti postojećih programa i strategija, kroz analizu troškova u svrhu boljeg planiranja i budžetiranja, radi osiguranja finansijske održivosti;
- Modifikovanja postojećih programa i aktivnosti, uključujući njihovo proširenje, smanjenje ili repliciranje na drugim lokacijama ili nivoima;
- Utvrđivanja cijena usluga, u slučajevima kada vladini programi ili strategije uključuju pružanje usluga koje se plaćaju;

- Odabira između alternativnih opcija pružanja usluga, npr. od strane privatnog sektora, kroz analizu ekonomskih troškova tih usluga;
- Donošenja odluka o kapitalnim ulaganjima, kao što je nabavka ili unapređenje stalnih sredstava, kroz analizu troškova njihovog pribavljanja, održavanja, funkcionisanja i stavljanja van upotrebe.

Informacije o troškovima takođe se koriste u svrhu **ekonomske procjene** programa ili strategije. Dok se analiza troškova bavi isključivo troškovima programa ili strategije, ekonomska procjena uzima u obzir odnos između troškova i krajnjih rezultata (efekata) programa ili strategije. Jedan od najčešćih pristupa ekonomskoj procjeni je **analiza isplativosti** (*cost-effectiveness*). Ova analiza se koristi za mjerenje i upoređivanje troškova i efekata različitih intervencija, kako bi se ocijenila njihova relativna efikasnost i donijele odluke o raspodjeli resursa. Najprije se analiziraju troškovi i efekti različitih alternativa (npr. implementacije programa i projekata), pri čemu je svaka alternativa usmjerena na postizanje istog krajnjeg rezultata ili cilja. Zatim se za svaku alternativu utvrđuje trošak po jedinici krajnjeg rezultata (efekta), dijeljenjem troška te alternative s brojem jedinica krajnjeg rezultata (efekta). Na kraju se upoređuju rezultati različitih alternativa, i kao najisplativija se odabire ona koja ima najmanji trošak po jedinici krajnjeg rezultata (efekta).

### 2.3.2. Ključni principi

Kako bi bila pouzdana, procjena troškova programa i strategija treba da se bazira na nekoliko ključnih principa, kako je navedeno u donjem tekstu.

**Jasno definisana svrha:** Informacije o troškovima moraju se analizirati i koristiti u neku konkretnu svrhu. Prije samog započinjanja procjene troškova, neophodno je da relevantni akteri definišu razloge zbog kojih se procjena vrši, odnosno odluke koje će se trebati donositi na osnovu njenih rezultata. Različite svrhe zahtijevaju različite informacije o troškovima i resursima, kao i primjenu različitih metoda procjene troškova. Na primjer, procjena fiskalnog uticaja vladine reformske strategije zahtijeva samo informacije o njenim inkrementalnim (dodatnim) troškovima, dok procjena troškova reforme zahtijeva informacije o punim troškovima strategije.

**Realističnost:** Polazna tačka za procjenu troškova strategija je jasno definisanje i razumijevanje programa i aktivnosti koje je potrebno implementirati i njihovih rezultata. Prije započinjanja procesa procjene troškova, odgovorne strane trebaju osigurati da su programi i aktivnosti realistični i izvodljivi. Ukoliko se aktivnost ne može realizovati sa

raspoloživim resursima i nije vjerovatno da će se potrebni resursi moći obezbijediti, aktivnost treba revidirati, odložiti ili ukinuti.

**Efikasnost:** Efikasnost se odnosi na korištenje svih ulaznih elemenata (*input-a*) za proizvodnju određenog izlaznog elementa (*output-a*) i može se mjeriti utvrđivanjem omjera korisnog proizvoda (*output-a*) i ukupnog inputa. Aktivnosti je potrebno implementirati sa raspoloživim resursima kad god je to moguće. Dodatne resurse treba planirati samo onda kada je to apsolutno neophodno, i koristiti ih na najproduktivniji mogući način. Efikasnost je važna jer su vladini resursi oskudni.

**Konzervativizam:** Konzervativizam je tijesno povezan sa efikasnošću, i podrazumijeva izradu dobro obrazloženih i opreznih, a ne precijenjenih procjena troškova. Međutim, konzervativizam ne znači namjerno potcjenjivanje troškova. Pretjerano konzervativne procjene mogu dovesti do iniciranja programa i aktivnosti koji su inače nepriuštivi, obzirom da se zbog takvih procjena oni čine jeftinijim. Ovo može imati uticaj na budžete, naročito u slučajevima kada se potcjenjuju značajne stavke troškova (npr. troškovi novih zaposlenih u javnoj upravi). Ako je nivo neizvjesnosti relativno visok, potrebno je planirati rezerve radi ublažavanja rizika povezanih sa konzervativnim procjenama.

**Konzistentnost:** Pod pretpostavkom da će sve informacije o troškovima služiti istoj svrsi i da su okolnosti slične, procjena troškova treba da se izvrši na konzistentan način za sve programe i aktivnosti. To znači da osnovne pretpostavke, pristupi i metode procjene troškova koje se koriste trebaju biti konzistentni. Na ovaj način će se osigurati uporedivost dobijenih rezultata.

**Participativnost i konsultacije:** Vladini programi i strategije obično se protežu na više oblasti i utiču na više institucija i nivoa vlasti. Procjena troškova ne može se vršiti u izolaciji. Neophodno je učestvovanje i konsultovanje svih institucija odgovornih za finansiranje i implementaciju. Proces je često iterativan i uključuje nekoliko krugova konsultacija. Ministarstvo finansija (MF) bi trebalo da ima centralnu ulogu u procesu, kroz pružanje opštih smjernica i relevantnih podataka o troškovima.

**Dostupnost validnih podataka:** Kvalitet ulaznih podataka koji se koriste u procesu procjene troškova direktno utiče na kvalitet izlaznih informacija koje se koriste za donošenje odluka. Ulazni podaci odnose se na vrste i količine potrebnih resursa i njihove troškove. Podaci trebaju biti tačni, konzistentni, realistični i praktični. MF treba da pruži savjet o izvorima podataka koje treba koristiti, i to na osnovu svrhe procjene troškova i dostupnosti podataka.

**Dokumentovanje detalja i pretpostavki:** Kalkulacije troškova obično se vrše pod određenim pretpostavkama, kao što su pretpostavke

o dostupnosti konkretnih resursa, inflatornim kretanjima, načinima implementacije i finansiranja itd. Ove pretpostavke trebaju biti realistične i jasno navedene. Sve detalje kalkulacije, uključujući one o jediničnim troškovima i količinama resursa, potrebno je dokumentovati na adekvatan način. Ovo će omogućiti bolje razumijevanje informacija o troškovima od strane donosilaca odluka i olakšati buduće revizije troškova.

**Koristi su veće od troškova:** Za procjenu troškova potrebni su resursi, uključujući vrijeme zaposlenih, a nekada i spoljnu podršku. Zbog složenosti strategija i njihove horizontalne prirode, potrebe za resursima obično su velike. Prilikom donošenja odluke o metodologiji procjene troškova, institucije moraju voditi računa o tome da faktori kao što su pravovremenost, tačnost ili nivo detalja budu u ravnoteži sa troškovima same procjene troškova. Naime, ulaganje u procjenu troškova treba da omogući institucijama da zadovolje svoje potrebe, ali na održiv način.

## 2.4. Metode procjene troškova

Prema nivou detalja, tačnosti i namjeravanoj upotrebi, procjene troškova generalno se mogu podijeliti na grube procjene, koje se koriste kada nije dostupno dovoljno detalja o programima, i detaljnije (budžetske) procjene, koje se koriste kada su programi ili projekti u fazi idejnog rješenja i kada je moguće identifikovati aktivnosti i njihove izlazne rezultate. Postoji nekoliko metoda ili pristupa koji se koriste kod procjene troškova vladinih programa i strategija, od kojih svaka uključuje različit nivo tačnosti i detalja. Najčešće korištene metode procjene troškova su procjena odozdo ka gore, procjena odozgo ka dole (ili procjena na osnovu parametara), analogna procjena, i procjena bazirana na ekspertskom mišljenju.

### 2.4.1. Procjena troškova odozdo ka gore

Kod procjene troškova odozdo ka gore (koja se takođe naziva “inženjerski pristup”) troškovi nekog projekta ili programa utvrđuju se na osnovu detaljne analize potreba za resursima i troškova tih resursa. Primjena ove tehnike zahtijeva raščlanjivanje projekta ili programa na njegove najmanje komponente koje se obično zovu aktivnosti ili akcije. Potrebe za resursima (radnom snagom, materijalom, kapitalnim stavkama) i troškovi tih resursa procjenjuju se na ovom najnižem nivou. Troškovi pojedinih komponenti računaju se množenjem količina potrebnih resursa sa jediničnim troškovima tih resursa. Zbirna procjena sačinjava se zbrajanjem detaljnih procjena na nižim nivoima. Ovaj pristup obično zahtijeva da troškovni analitičar radi sa relevantnim programskim i finansijskim osobljem u resornim ministarstvima i sa ministarstvom finansija, radi obezbjeđenja

podataka o potrebnim resursima i troškovima. Pošto se procjena pravi od nule, ovaj pristup naziva se “odozdo ka gore”.

Ova tehnika smatra se “zlatnim standardom”, jer obezbjeđuje najdetaljniju procjenu troškova prilagođenu konkretnom nosiocu troška. Primjenjuje se kada procjenitelji imaju dovoljno detalja o tome šta treba da se uradi kako bi se postigli željeni rezultati, i kada se informacije o potrebnim resursima i jediničnim troškovima mogu pribaviti na racionalan način. Procjena troškova odozdo ka gore omogućava analitički uvid u različite komponente troškova i pomaže razumijevanju efekata promjene (na primjer, šta bi se dogodilo sa troškovima obuke kada bi je izvodio drugi organizator).

Međutim, ova tehnika ima nekoliko nedostataka. Prije svega, skupa je i oduzima vrijeme. Često je potrebno mnogo vremena da bi se definisali detalji na najnižem nivou (nivou aktivnosti). Drugo, analitičar treba da razumije svaku konkretnu aktivnost i kompromise koji se mogu praviti u vezi strukture aktivnosti i programa. Dalje, obzirom da daje vrlo malo prostora za nepoznate faktore, ovu tehniku je teško koristiti kod procjene troškova aktivnosti ili projekata kod kojih je nivo neizvjesnosti visok. Konačno, ova tehnika zahtijeva dostupnost, odnosno razvijanje sveobuhvatnih i detaljnih baza podataka o troškovima različitih vrsta programa.

#### **Obračun troškova po aktivnostima (ABC)**

ABC je poseban oblik pristupa “odozdo ka gore” koji se koristi kod procjene troškova vladinih usluga. Troškovi resursa najprije se dodjeljuju procesnim aktivnostima (kao temeljnim nosiocima troškova), a zatim se sa aktivnosti prenose na njihove izlazne rezultate (proizvode ili usluge). Ključna razlika između ABC metode i tradicionalne metode procjene troškova “odozdo ka gore” je u dodjeljivanju indirektnih troškova. Kod ABC metode, indirektni troškovi (kao što su troškovi indirektnog rada, komunalija itd.) dodjeljuju se izlaznim rezultatima (proizvodima) preko aktivnosti koje ih apsorbiraju. Time se dobijaju mnogo precizniji rezultati nego kod tradicionalne procjene, gdje se indirektni troškovi dodjeljuju direktno izlaznim rezultatima (proizvodima), na osnovu nekih opštih osnovica za alokaciju (npr. na osnovu procenta direktnih troškova).

### **2.4.2 Procjena troškova odozgo ka dole ili procjena na osnovu parametara**

Kod procjene troškova na osnovu parametara (koja se takođe naziva procjena odozgo ka dole), troškovi novog programa procjenjuju se na osnovu utvrđenog odnosa između istorijskih troškova i tehničkih karakteristika prethodnih sličnih programa. Ovaj odnos definiše se na osnovu analize istorijskih podataka koji se odnose na nekoliko sličnih programa. Na primjer, troškovi novog programa obuke procjenjuju se na osnovu tehničkih karakteristika i troškova ranijih sličnih obuka. Tehničke

karakteristike mogu se odnositi na obim programa, njegovu veličinu ili složenost (npr. broj učesnika i institucija uključenih u obuku, geografsku pokrivenost, složenost obuke itd.). Važno je identifikovati one karakteristike koje imaju najveći uticaj, odnosno generišu troškove programa (npr. broj održanih obuka direktno utiče na troškove programa, ali njihova složenost ne mora biti relevantna). Pretpostavka je da će isti faktori koji su uticali na troškove u prošlosti nastaviti da utiču na buduće troškove.

Parametarski odnos može se definisati kao jednostavan iznos (npr. trošak obuke je 1.000 EUR po učesniku) ili kao relativni odnos (npr. putni troškovi su 10% ukupnih troškova obuke), ali takođe i kao složeniji matematički izraz, formula ili regresiona jednačina. Kako god da se definiše, cilj je uvijek uspostaviti statistički validan odnos za procjenu troškova korištenjem istorijskih podataka. Ovaj odnos se zatim koristi za procjenu troškova novog programa unošenjem posebnih karakteristika novog programa u parametarski model ili formulu.

Procjena troškova na osnovu parametara obično se koristi kada se aktivnosti ili potrebe za resursima ne mogu detaljno definisati da bi se mogao primijeniti pristup odozdo ka gore. Ova metoda takođe se koristi za procjenu troškova standardizovanih aktivnosti ili proizvoda (*output-a*), kao i za alokaciju indirektnih troškova. Njena najveća prednost je to što je relativno brza i laka za primjenu, i jasno pokazuje glavne generatore troškova. Najvažniji nedostatak je to što nije dovoljno detaljna. Takođe, da bi se definisao kredibilan parametarski odnos za procjenu troškova potreban je pristup relevantnim istorijskim podacima koji se odnose na više aktivnosti ili programa, a koji mogu biti teško dostupni. Zbog toga pouzdanost rezultata zavisi od toga koliko su validni definisani odnosi između troškova i fizičkih karakteristika aktivnosti odnosno programa.

### 2.4.3. Analogna procjena troškova

Analogna procjena troškova, ili procjena putem analogije bazira se na pretpostavci da se novi programi ili projekti razvijaju na osnovu prethodno implementiranih, ali da imaju različita obilježja ili komponente. Troškovi novih programa ili njihovih komponenti stoga se procjenjuju na osnovu stvarnih troškova prethodno implementiranog sličnog programa, koji se prilagođavaju kako bi se uzele u obzir drugačije potrebe novog programa. Na primjer, ako se prethodni projekat u iznosu od 1 milion EUR odnosio na izgradnju objekta površine 500 m<sup>2</sup>, a novi projekat se odnosi na izgradnju sličnog objekta površine 800 m<sup>2</sup>, troškovi novog projekta mogu se okvirno procijeniti kao:  $1 \text{ mil EUR} / 500 \times 800 = 1,6 \text{ mil EUR}$ , uz pretpostavku da između projekata postoji linearan odnos.

Analogna procjena troškova često se oslanja na ekspertsko mišljenje. Međutim, prilagođavanja troškova treba da se baziraju na kvantitativnim, a ne na kvalitativnim podacima koliko god je to moguće. Ova metoda slična je procjeni troškova na osnovu parametara (odozgo ka dole). Najznačajnija razlika je to što se procjena na osnovu parametara bazira na istorijskim podacima koji se odnose na nekoliko ranije implementiranih projekata, dok analogna procjena troškova polazi od samo jednog, veoma sličnog projekta.

Ova metoda često se koristi i za provjeru rezultata metode odozdo ka gore. Njena najznačajnija prednost u odnosu na procjenu troškova odozdo ka gore je to što uzima u obzir samo razlike između projekata, čime se štedi vrijeme. Nadalje, može se primijeniti i prije nego što su poznati detaljni zahtjevi programa odnosno projekta. Najznačajniji nedostaci ove metode su to što se oslanja na jedan izvor podataka, i što se može koristiti samo kada je sličan program već realizovan. Takođe, prilikom prilagođavanja troškova prethodnog programa javlja se subjektivnost, koja često nema racionalnog osnova.

#### **2.4.4. Ekspertsko mišljenje**

Procjena troškova bazirana na ekspertskom mišljenju, odnosno sudu eksperta zapravo nije posebna tehnika računanja. Obično se vrši tako što troškovni analitičar razgovara sa nekoliko eksperata ponaosob, pregleda rezultate i kombinuje ih u jednu procjenu koju smatra najboljom. Pošto takva procjena nije potkrijepljena podacima, ovaj se pristup smatra previše subjektivnim. Objektivnost se može poboljšati ukoliko analitičar troškova provjeri i dokumentuje podatke dobijene od eksperata. Ovaj pristup se koristi kada nisu dostupni drugi validni podaci za procjenu troškova – na primjer, kod potpuno novih vrsta projekata. Najznačajnija prednost ovog pristupa je to što uzima u obzir razlike i posebne okolnosti projekata, kao i uticaj različitih varijabli. Najveće mane su nedostatak objektivnosti i poteškoće u dokumentovanju ključnih faktora. Zbog toga ovaj pristup treba koristiti povremeno, idealno kao dopunu drugim metodama ili za provjeru rezultata dobijenih primjenom drugih metoda.

#### **2.4.5. Prednosti i nedostaci različitih metoda**

Svaka od metoda procjene troškova ima svoje prednosti i nedostatke, zahtijeva dostupnost određenih podataka i podrazumijeva različit nivo detalja i tačnosti. Dok su neke metode relativno jeftinije i rezultiraju grubim procjenama (kao što je analogna procjena), druge su detaljnije i skuplje (kao što je procjena odozdo ka gore). U principu, procjena troškova odozdo ka gore i procjena troškova odozgo ka dole trebaju se smatrati glavnim



metodama. Analogna procjena troškova treba da se koristi kada ove dvije metode nije moguće primijeniti na odgovarajući način, dok ekspertsko mišljenje treba koristiti kao dopunu rezultatima drugih metoda. Ključne prednosti i nedostaci različitih metoda i njihova primjena sumirani su u Tabeli 1.

**Tabela 1: Prednosti, nedostaci i primjena različitih metoda procjene troškova<sup>5</sup>**

Metoda	Prednosti	Nedostaci	Primjena
Odozdo ka gore	Detaljna procjena Omogućava lako praćenje Fleksibilna u dodjeljivanju troškova	Skupa procjena Zahtijeva detalje Zahtijeva podatke o troškovima	Jasne aktivnosti za koje je moguće detaljno utvrditi potrebe za resursima
Odozgo ka dole (na osnovu parametara)	Relativno brza Podržava disciplinu Objektivna Jasno ukazuje na generatore troškova	Nije detaljna Zahtijeva istorijske podatke Kredibilnost parametarskog odnosa	Glavne karakteristike programa/aktivnosti su poznate, a podaci o nekoliko sličnih programa/aktivnosti su dostupni
Analogna	Relativno brza Zahtijeva malo podataka	Tendencija ka subjektivizmu Tačnost je upitna Nejasni su generatori troškova	Detalji programa su nepoznati, ali podaci o sličnom programu su dostupni; Provjera rezultata drugih metoda
Ekspertsko mišljenje	Uzima u obzir razlike i posebne okolnosti Uzima u obzir efekte različitih varijabli	Nije dokumentovana Tendencija ka subjektivizmu	Detalji programa su nepoznati i nema podataka o prethodnim programima Dopunjavanje i provjera rezultata drugih metoda

<sup>5</sup> Prilagođeno na osnovu publikacije "Vodič za procjenu i ocjenjivanje troškova", Kancelarija za odgovornost Vlade Sjedinjenih Američkih Država, 2009

Odabir odgovarajuće metode procjene troškova zahtijeva temeljito razmatranje troškova i koristi povezanih s njihovom primjenom. Odabrane metode treba da omoguće vladi da ispuni ciljeve procjene troškova, a da pri tom koristi od procjene budu veće od njenih troškova. U obzir treba uzeti slijedeće faktore:

- Cilj procjene – procjena u svhu planiranja budžeta zahtijeva puno veći stepen preciznosti nego procjena u svrhu izrade projektnog fišea.
- Dostupnost podataka i resursa – metode koje omogućavaju veći stepen detalja i preciznosti zahtijevaju puno više kvalitetnih podataka i ljudskih i finansijskih resursa od metoda koje daju manje precizne rezultate.
- Raspoloživo vrijeme – čak i onda kada je potreban visok nivo tačnosti, a potrebni podaci i resursi su dostupni, kratki rokovi mogu stvoriti pritisak koji će rezultati brzim i grubim procjenama.

Različite metode ne isključuju jedna drugu i mogu se koristiti zajedno u okviru iste aktivnosti procjene troškova. Procjena troškova vladinih strategija zapravo zahtijeva kombinaciju metoda. Na primjer, procjena odozdo ka gore može se primijeniti za jasno definisane aktivnosti sa jasnim izlaznim rezultatima; procjena na osnovu parametara za programe ili aktivosti za koje je dostupno manje detalja; a analogna procjena za programe koji predstavljaju replikaciju prethodnih sličnih programa. Procjenu baziranu na stručnom mišljenju treba koristiti kod programa koji su prvi takve vrste, ili kao dopunu drugim metodama.

# SMJERNICE ZA PROCES PROCJENE TROŠKOVA

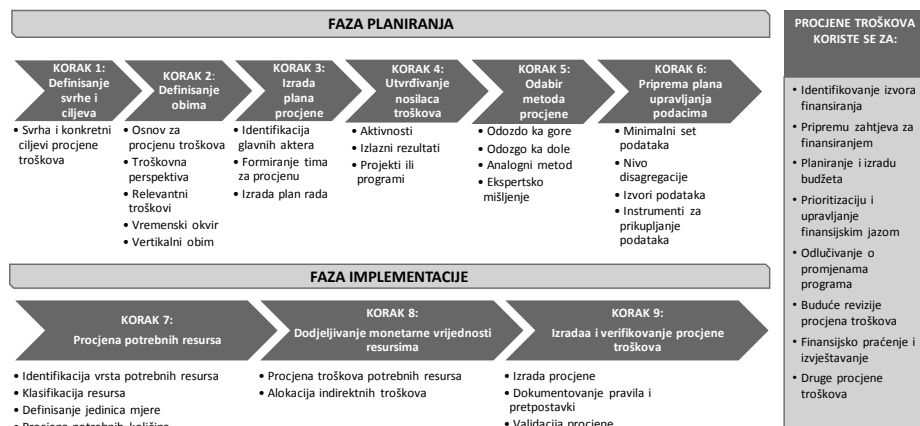
---

## 3.1. Pregled procesa procjene troškova

Kako bi se osiguralo da procjena troškova pruži neophodne informacije, važno je slijediti jasno utvrđen plan. Proces procjene uključuje niz koraka, od kojih svaki zahtijeva konkretne informacije i daje konkretne izlazne rezultate. Ovi koraci mogu se sumirati u dvije glavne faze:

- **Faza planiranja**, koja obuhvata definisanje svrhe, ciljeva i obima procjene troškova, izradu plana procjene, utvrđivanje nosilaca troškova, odabir metoda procjene i pripremu plana upravljanja podacima.
- **Faza implementacije**, koja obuhvata procjenu vrsta i količina potrebnih resursa i troškova tih resursa na osnovu prikupljenih podataka, te izradu i verifikovanje konačne procjene.

Grafik 1 ilustruje proces procjene troškova. Iako su koraci prikazani u nizu, u praksi je proces dinamičan i uključuje dosta iteracija. Na primjer, u zavisnosti od raspoloživosti podataka i resursa (korak 6), može se ukazati potreba za redefinisanjem ciljeva i obima procjene, nosioca troškova i metoda procjene (koraci 1-5). Proces opisan u ovim Smjernicama je vrlo sveobuhvatan. Međutim, koraci nisu preskriptivni. Zavisno od ciljeva procjene troškova i resursa koji su na raspolaganju, u praksi je proces potrebno prilagoditi i pojednostaviti po potrebi.

**Grafik 1: Proces procjene troškova strategija<sup>6</sup>**

Pojedinačni koraci detaljnije su opisani u narednim dijelovima. Za svaki korak najprije su date opšte smjernice primjenjive na sve strategije, a zatim primjeri bazirani na PAR strategijama uz dodatne smjernice vezane za ove strategije tamo gdje je to primjenjivo. U posljednjem dijelu ovog dokumenta govori se o mogućim upotrebama rezultirajućih informacija o troškovima strategija, u kontekstu cjelokupnog finansijskog upravljanja strategijom.

## 3.2. Definisanje svrhe i ciljeva

### 3.2.1. Opšte smjernice

Prvi korak u procesu procjene troškova je utvrđivanje problema i ciljeva donosioca odluka. Svrha procjene troškova je glavni razlog zbog kojeg se procjena sprovodi, iz perspektive kreatora politika. Konkretni ciljevi definišu šta tačno treba da bude rezultat procjene, kako bi se olakšao proces izrade politika. Svrha i ciljevi procjene troškova zapravo definišu kako će se koristiti rezultirajuće informacije o troškovima, i da li će to biti za *ad hoc* ili za redovno donošenje odluka.

Procjene troškova vladinih programa i strategija mogu imati dvije opšte svrhe:

- podrška alokaciji resursa, kao dio procesa upravljanja budžetom, kroz pružanje informacija o sredstvima potrebnim za implementaciju programa ili strategije; i

<sup>6</sup> Prilagođeno na osnovu dokumenta "Procjena troškova zdravstvenih usluga radi plaćanja pružaocu" (Costing of Health Services for Provider Payment), Ōzaltin, A., and C. Cashin, Joint Learning Network for Universal Health Coverage, 2014.

- pomoć kod odabira između alternativnih programa i aktivnosti, i procjena njihove priuštivosti i performanse u odnosu na plan.

Konkretni ciljevi koji se mogu definisati u ove opšte svrhe mogu uključivati:

- procjenu uticaja implementacije novih programa ili strategija na budžetske rashode i izdatke u srednjoročnom periodu, radi podrške budžetskom planiranju (kao dio procjene fiskalnog uticaja);
- procjenu finansijskog jaza za implementaciju postojećih ili novih programa ili strategija, kako bi se obezbijedila neophodna budžetska ili donatorska sredstva;
- procjenu punih troškova vladinih reformi ili drugih inicijativa, u svrhu boljeg razvojnog planiranja ili pregovaranja o eksternoj donatorskoj podršci;
- procjenu efikasnosti postojećih inicijativa, kako bi se identifikovao potencijal za smanjenje troškova i uštede;
- donošenje odluka o izmjenama, proširenju, smanjenju obima ili repliciranju postojećih inicijativa;
- odabir između alternativnih načina realizacije programa, kako bi se postigli željeni rezultati (analiza isplativosti).

#### **Procjena troškova i procjena fiskalnog uticaja**

Procjena troškova strategije nije isto što i procjena njenog fiskalnog uticaja (FIA). Procjena troškova samo je jedan segment FIA-e i odnosi se na procjenu uticaja strategije na povećanje budžetskih rashoda i izdataka. FIA takođe obuhvata i procjenu uticaja strategije na smanjenje budžetskih rashoda i izdataka, kao i uticaja na povećanje i smanjenje budžetskih prihoda i primitaka.

Razumijevanje svrhe i ciljeva procjene troškova jako je važno, jer utiče na ostale korake u procesu procjene, kao što je definisanje perspektive troškova, vrste troškova koje treba računati, vremenskog perioda za koji će se procjena vršiti, potreba za podacima i nivoa detalja i tačnosti, te metoda procjene koje će se primjenjivati. Različiti akteri, kao što su vlada i donatori, mogu imati različite političke i programske razloge za odabir određenog pristupa procjeni troškova. Definisanje svrhe i ciljeva procjene predstavlja priliku da se iskomuniciraju i usklade različiti interesi, i da se shvati kako će se dobijeni rezultati koristiti za zadovoljavanje različitih potreba.

### 3.2.2. Primjeri iz reforme javne uprave

Prema PAR strategijama i akcionim planovima država članica ReSPA-e i Kosova\*, procjena troškova ovih strategija se generalno radi u svrhu planiranja budžeta vlade i osiguranja održive implementacije. Konkretni ciljevi fokusirani su na procjenu srednjoročnog fiskalnog uticaja strategije na budžet vlade, procjenu finansijskog jaza (iznosa nedostajućih sredstava), i obezbjeđenje nedostajućih sredstava od donatora i iz budžeta.

#### **Primjer cilja procjene troškova**

Procijeniti iznos dodatnih sredstava koje treba obezbijediti iz vladinog budžeta i od donatora u periodu 2018-2020. godine za implementaciju svih programa i aktivnosti definisanih Akcionim planom za implementaciju državne PAR strategije 2018 – 2020.

U principu, odluku o svrsi i ciljevima procjene troškova PAR strategije treba da donese vlada, na osnovu namjeravane upotrebe informacija o troškovima. Osim procjene fiskalnog uticaja strategije (tj. njenih dodatnih troškova), cilj vlade može biti i procjena punih troškova strategije. Ova informacija često je potrebna u svrhu dobijanja eksterne odnosno donatorske podrške ili za korištenje specifičnih modaliteta finansiranja kao što je bužetska podrška iz programa IPA II. I drugi donatori ponekad zahtijevaju informacije o sufinansiranju vlade kada donose odluke o iznosu finansiranja. Informacije o punim troškovima strategije takođe pomažu institucijama odgovornim za implementaciju da razumiju ukupne potrebe za resursima i da shodno tome planiraju. Konačno, ove informacije mogu biti korisne i u svrhu razvojnog planiranja.

#### **Fiskalni uticaj PAR strategija**

Implementacija PAR strategija takođe može dovesti i do srednjoročnog i dugoročnog smanjenja budžetskih rashoda i izdataka. Očekuje se da će inicijative vezane za "optimizaciju" (*"rightsizing"*) javne uprave imati upravo ovakav efekat. Dugoročno posmatrano, očekuje se da će PAR strategije takođe doprinijeti povećanju prihoda vlade, kroz veću efikasnost javnih usluga, unapređenje poslovnog okruženja i pojačanu ekonomsku aktivnost. Ovi elementi dio su procjene fiskalnog uticaja PAR strategija i prevazilaze samu procjenu troškova.

### 3.3. Definisanje obima procjene troškova

#### 3.3.1. Opšte smjernice

Definisanje obima procjene troškova strategije znači odlučivanje o nekoliko ključnih parametara, kao što su osnov za procjenu troškova, perspektiva procjene troškova, relevantne kategorije troškova, vremenski okvir i vertikalni obuhvat procjene.

#### Osnov za procjenu

Osnov za procjenu troškova je relevantni strateški dokument čiji će se troškovi procjenjivati. Vladini strateški dokumenti mogu se analizirati prema nekoliko različitih kriterija:

- Prema hijerarhiji, strateški dokumenti mogu se klasifikovati na strategije (najviši nivo i najsloženiji dokumenti), planove (srednji nivo) i programe (niži nivo).
- Prema horizontalnom obuhvatu, strateški dokumenti mogu biti na nivou države i određivati razvojne ciljeve za sve sektore; na nivou sektora i određivati reformsku agendu za konkretan sektor (npr. sektor saobraćaja, sektor pravosuđa); ili multi-sektorski i baviti se pitanjima relevantnim za više sektora (npr. rodna ravnopravnost).
- Prema vertikalnom obuhvatu, strateški dokumenti mogu obuhvatati jedan ili više nivoa vlasti.

Strateške dokumente obično prate operativni dokumenti ili **akcioni planovi** koji služe kao podrška implementaciji. Dobro pripremljen akcioni plan koji jasno definiše programe ili projekte, očekivane rezultate, aktivnosti i njihove izlazne rezultate, rokove i odgovornosti treba da bude osnov za procjenu troškova. Vjerovatnoća dobijanja pouzdane procjene troškova proporcionalna je kvalitetu ovih informacija. Za strategije koje nisu podržane odgovarajućim akcionim planovima postoji rizik vezan za implementaciju, jer im nedostaje kvalitetan osnov za operativno i finansijsko planiranje od strane odgovornih institucija.

Zavisno od složenosti strategije, nekada je potrebno izraditi više međusobno usklađenih akcionih planova, kako bi se odgovorilo na potrebe različitih horizontalnih oblasti ili nivoa vlasti. U takvim situacijama, troškove svakog akcionog plana potrebno je posebno procijeniti, vodeći računa da ne bude dvostrukog računanja ili propusta. Jasno definisanje odgovornosti za implementaciju i finansiranje u svim akcionim planovima

od kritičnog je značaja za ovaj proces. Ove Smjernice pretpostavljaju da postoji jedan kvalitetan akcioni plan za implementaciju strategije.

### Perspektiva procjene troškova

Pod perspektivom procjene troškova misli se na to čije troškove treba procijeniti – troškove društva u cjelini, javnog sektora (vlade), privatnog sektora ili pojedinaca. Ovo zavisi od svrhe i ciljeva same procjene. Ako je cilj procjena finansijskog uticaja strategije na budžet ili procjena njenih ukupnih troškova u svrhu planiranja resursa vlade, procjenjivaće se troškovi javnog sektora, odnosno vlade. Ako je cilj ekonomska procjena u svrhu analize uticaja strategije na ekonomsko blagostanje, procjena će se izvršiti iz šire društvene perspektive. U ovom drugom slučaju će takođe trebati procijeniti i troškove privatnog sektora, pojedinaca i domaćinstava. Pošto se procjena troškova strategija obično vrši u svrhu planiranja vladinih resursa, ove Smjernice baziraju se na **perspektivi troškova javnog sektora**.

### Relevantni troškovi

Pod relevantnim troškovima misli se na kategorije troškova koje treba računati. Ovo zavisi od svrhe, ciljeva i perspektive procjene. Procjena iz perspektive javnog sektora obično zahtijeva procjenu **finansijskih troškova**, tj. finansijskih izdataka za resurse koji će se trošiti u svrhu implementacije. Moguće je procjenjivati **pune ili inkrementalne (dodatne)** finansijske troškove. Na primjer, ako je cilj procjena uticaja strategije na budžet (kao u prethodnom primjeru PAR strategije), procjenjivaće se samo njeni inkrementalni troškovi. To su troškovi dodatnih resursa potrebnih za implementaciju, kao što su plate i naknade dodatnog osoblja ili troškovi materijala, usluga i kapitalnih stavki. Ako je pak cilj procjena ukupnih troškova strategije kao vladine reformske inicijative, procjenjivaće se njeni puni troškovi. U tom slučaju će takođe biti potrebno izračunati i troškove postojećih resursa koji će se koristiti za podršku implementaciji, iako za njih neće biti potrebna dodatna sredstva (npr. troškovi postojećeg osoblja koje će raditi na implementaciji i sa tim povezani režijski troškovi, uključujući amortizaciju osnovnih sredstava). Procjena troškova iz perspektive društva kao cjeline je čak i šira, i zahtijeva procjenu **ekonomskih** troškova. U tom slučaju bi, pored punih finansijskih troškova, takođe trebalo izračunati i oportunitetne troškove resursa koji su upotrijebljeni bez naknade. U skladu sa uobičajenim ciljevima procjene troškova vladinih strategija, ove Smjernice fokusirane su na finansijske troškove.



## Vremenski okvir

Pod vremenskim okvirom procjene troškova podrazumijeva se period za koji se troškovi strategije procjenjuju. Strategije se obično pripremaju za srednjoročni, odnosno dugoročni period koji varira od tri do pet, a ponekad i do deset godina. Zbog neizvjesnosti povezane sa dugoročnim planiranjem, procjenu troškova moguće je uraditi tačno i smisleno samo za **kratkoročni**, odnosno **srednjoročni** period. Obično nije moguće sačiniti pouzdane procjene za dugoročni period. Međutim, grube dugoročne procjene neophodne su kod procjene ekonomskog uticaja strategije ili kod procjene punih troškova vladinih reformi. One su takođe korisne za usklađivanje planiranja vladine i donatorske pomoći s dugoročnim državnim i sektorskim razvojnim ciljevima.

Akcioni plan za implementaciju strategije bi idealno trebao obuhvatiti period od tri godine, kako bi se omogućila bolja povezanost procjene troškova strategije sa srednjoročnim i godišnjim budžetima i planovima rada vlade. Procjene bi trebalo sačiniti po fiskalnim godinama, gdje bi, u idealnom slučaju, procjena za prvu godinu bila najdetaljnija i poslužila kao osnov za planiranje godišnjeg budžeta. Procjene bi idealno trebalo revidirati godišnje, na prenesenoj osnovi.

Akcioni planovi i procjene njihovih troškova mogu se izrađivati i za period duži od tri godine, na primjer za period koji odgovara periodu trajanja strategije. Ovim se omogućava sveobuhvatnija procjena troškova strategije, ali se istovremeno javlja neizvjesnost u planiranju koja utiče na kredibilnost procjene. Stoga je potrebno uspostaviti balans između sveobuhvatnosti i kredibilnosti procjene.

Vremenski okvir procjene troškova povezan je sa nekoliko važnih faktora koje treba uzeti u obzir. Uticaj inflacije je jedan od njih. Takođe je potrebno uzeti u obzir i implikacije na tekuće troškove, troškove kapitalnih stavki i jedinične troškove, kao što je objašnjeno u donjem tekstu.

Obzirom da strategije imaju dugoročni efekat na budžet, važno je razlikovati njihove **jednokratne (privremene) i tekuće (stalne) troškove**<sup>7</sup>. Jednokratni troškovi strategije povezani su sa resursima koji će se utrošiti samo jednom tokom njene implementacije. Tekući (stalni) troškovi strategije povezani su sa resursima koji će se trošiti periodično tokom određenog perioda nakon implementacije strategije. Na primjer, nabavka osnovnih sredstava kao što su računari ili softver generisaće jednokratne troškove nabavke, ali takođe i stalne tekuće troškove održavanja i licenci koji će se ponavljati tokom perioda njihovog vijeka trajanja. Sertifikovani programi obuke generisaće jednokratne troškove realizacije obuke (honorari instruktora, materijal, troškovi učesnika), ali potencijalno i stalne

---

<sup>7</sup> Izraz "tekući troškovi" generalno se koristi za sve stavke troškova koje nisu kapitalne (plate, materijal i usluge).

troškove re-sertifikovanja. Zapošljavanje novog osoblja na neodređeni vremenski period generisaće troškove plata koji će se ponavljati (u odnosu na budžet bazne godine), dok će plate privremeno angažovanog osoblja predstavljati jednokratni trošak. Tekući troškovi strategija u praksi se često zanemaruju, što dovodi do prekoračenja budžeta i propusta u implementaciji. Zato je potrebno procijeniti godišnji iznos ovih troškova, kao i dužinu vremenskog perioda tokom kojeg će se oni pojavljivati.

**Kapitalne stavke** kupljene u svrhu implementacije ne moraju biti u potpunosti amortizovane tokom perioda implementacije strategije i mogu imati prodajnu vrijednost na kraju ovog perioda. Samo iznos koji je amortizovan predstavlja trošak strategije tokom posmatranog perioda. Međutim, za procjenu fiskalnog uticaja strategije potrebno je izračunati ukupan trošak nabavke kapitalnih stavki (tj. trošak investicije).

Vrijeme može da utiče na **jedinične (prosječne) troškove**. Tokom dužeg vremenskog perioda jedinični trošak može da se promijeni zbog uticaja različitih faktora. Na primjer, jedinični trošak može biti veći u početnim fazama implementacije, a zatim opasti zbog efekata učenja ili povećanja efikasnosti rada. Tehnološki razvoj takođe može uticati na smanjenje nekih troškova u dugom roku (kao što su troškovi softvera, određene opreme, itd.).

### Vertikalni obuhvat

Akcioni plan može se implementirati na više **nivoa vlasti**. U tom slučaju aktivnosti će implementirati i troškove generisati institucije na centralnom i na lokalnom nivou. Različiti aranžmani za implementaciju utiču na procjenu troškova:

- Neki programi ili aktivnosti mogu se implementirati nezavisno na svakom nivou vlasti, korištenjem istog pristupa. U tom slučaju troškovi se procjenjuju posebno za svaki nivo i sabiraju kako bi se izračunali ukupni troškovi.
- Drugi programi mogu se implementirati direktno sa terena, preko opština do centralnog nivoa. U takvim slučajevima najniži nivo (opština) obično je mjesto pružanja usluga na kom se prikupljaju podaci o potrebnim resursima i troškovima. Kako se ide ka višim nivoima, sve je teže praviti procjene troškova za ovakve programe, jer viši nivoi obično pružaju administrativnu, logističku ili tehničku podršku. Direktni troškovi se stoga računaju na najnižem nivou (nivou pružanja usluga), a troškovi viših nivoa (ako postoje) dodaju se kao indirektni.

Donosioci odluka treba da odluče koji troškovi na svakom organizacionom nivou će se uključiti u procjenu. To zavisi od odgovornosti donosilaca odluka i načina na koji će se koristiti rezultati procjene. Na primjer, ako će

se aktivnosti implementirati i na centralnom i na nižim nivoima vlasti, i ako vlada želi da procijeni njihov ukupni uticaj na budžet, onda je potrebno procijeniti troškove na svim nivoima. Ukoliko, međutim, centralna vlada želi da procijeni samo efekat na državni budžet, troškovi nižih nivoa mogu se ignorisati u svrhu konkretne procjene troškova.

### 3.3.2. Primjeri iz reforme javne uprave

Zemlje Zapadnog Balkana procjenjuju troškove svojih PAR strategija na osnovu akcionih planova. Reforma javne uprave je složen proces koji obuhvata različite institucije sa različitih nivoa vlasti. Horizontalna i vertikalna složenost utiču kako na izradu strategije, tako i na njenu implementaciju. Stoga se često u okviru reforme javne uprave priprema nekoliko različitih strategija i pratećih akcionih planova da bi se obezbijedila efikasnija implementacija.

#### Primjeri obuhvata strategija reforme javne uprave

- Oblast upravljanja javnim finansijama (**PFM**) u direktnoj je nadležnosti MF-a i predmet je zasebne strategije u svim zemljama Zapadnog Balkana. PAR strategije Srbije i Crne Gore sadrže ciljeve vezane za PFM, ali upućuju na zasebne strateške i operativne dokumente iz ove oblasti. Potreba za izradom zasebnog strateškog dokumenta za reformu upravljanja javnim finansijama takođe proizilazi iz kriterija EU za pružanje budžetske podrške kroz program IPA II.
- U **Srbiji**, PAR strategija je krovna strategija na osnovu koje je izrađeno nekoliko podsektorskih strategija i akcionih planova. Osim Programa reforme javnih finansija, Strategije decentralizacije i Strategije razvoja e-uprave, koje su eksplicitno predviđene PAR strategijom, sličan status između ostalog imaju i strategije koje se odnose na stručno usavršavanje zaposlenih u javnoj upravi i Strategija razvoja javnih nabavki. Akcioni plan PAR strategije za period 2015-2017. uključuje aktivnosti i troškove vezane za izradu nekih podsektorskih strategija. Troškovi njihove realizacije uključeni su u podsektorske akcione planove.
- Na **Kosovu\***, PAR okvir obuhvata tri stuba koji su u nadležnosti tri institucije. Strategija za modernizaciju javne uprave 2015-2020. odnosi se samo na stub za koji je odgovorno Ministarstvo javne uprave i uključuje oblasti državne službe i upravljanja ljudskim resursima, pružanja usluga i odgovornosti. Druga dva stuba (izrada i koordinacija politika i zakonodavstva i PFM) u nadležnosti su Kabineta Premijera, odnosno MF-a, respektivno. Njima se bave zasebne strategije i akcioni planovi koji sadrže i odgovarajuće procjene troškova.

U svrhu planiranja vladinih resursa, troškovi PAR strategija se procjenjuju iz perspektive **javnog** sektora. Ovo uključuje i perspektivu **donatora** jer su oni ti koji obično obezbjeđuju nedostajuća sredstva.

Sve zemlje Zapadnog Balkana procjenjuju samo **inkrementalne finansijske troškove** svojih PAR strategija. To su troškovi dodatnih resursa potrebnih za implementaciju (npr. dodatno osoblje koje treba zaposliti, putni troškovi, zakupnina, ekspertska podrška, druge eksterne usluge, kapitalne stavke). Troškovi aktivnosti za koje nisu potrebni dodatni resursi označavaju se nulom. Ovaj pristup generalno je u skladu sa navedenim ciljevima procjene troškova. Međutim, on ne omogućava uvijek ispunjavanje konkretnih zahtjeva za informacijama. Na primjer, delegacije EU zahtijevaju informacije o punim troškovima PAR strategija u svrhu definisanja iznosa Sektorske budžetske podrške kroz IPA II. Osim toga, inkrementalni pristup se bazira na pretpostavci da će postojeći resursi biti dovoljni i dostupni da podrže implementaciju (npr. da će postojeće osoblje moći obezbijediti predviđenu podršku korištenjem postojeće infrastrukture). U praksi to ne mora uvijek biti slučaj, i postojeći ljudski resursi mogu biti nedovoljni za postizanje ciljeva.

#### Primjeri obuhvata troškova

- Prilikom planiranja procjene troškova, u **Srbiji** je bila namjera da se izvrši procjena punih troškova PAR Akcionog plana za period 2015 – 2017. Međutim, ovo nije bilo moguće zbog nedostatka resursa i podataka za procjenu troškova. Kako bi se sačinila barem gruba procjena ukupnih resursa potrebnih za implementaciju, Ministarstvo državne uprave i lokalne samouprave (MDULS) prikupilo je od nadležnih institucija informacije o procijenjenom broju zaposlenih koji će biti u potpunosti angažovani na realizaciji reformskih aktivnosti. Prema prikupljenim podacima, planiran je angažman najmanje 179 zaposlenih iz četiri institucije direktno odgovorne za implementaciju i iz nekoliko resornih ministarstava i drugih organa uprave. Ovaj broj ne uključuje dvije institucije koje nisu dostavile tražene podatke. Ekvivalentni iznos troškova angažmana ovog osoblja nikada nije procijenjen.
- Inkrementalni troškovi PAR Akcionog plana za period 2016-2017. u **Crnoj Gori** procijenjeni su na oko 8,7 miliona EUR (uključujući i troškovne efekte u periodu 2018-2020). U procesu pregovora o Sektorskoj budžetskoj podršci zaključeno je da je ovaj iznos potcijenjen. Od institucija se zahtijevalo da izvrše i procjenu postojećih troškova plata zaposlenih i drugih troškova. U nedostatku formalnih smjernica i resursa za ovakvu vrstu procjene, postojeći doprinos ugrubo je procijenjen na oko 6 miliona EUR u 2017. godini, što obuhvata plate svih zaposlenih koji rade u institucijama nadležnim za implementaciju. Uzeti su u obzir i troškovi osoblja zaposlenog u resornim ministarstvima, organima uprave, upravnim tijelima s javnim ovlaštenjima i jedinicama lokalne samouprave (LSG), procijenjeni na 483 miliona EUR. Sektorska budžetska podrška utvrđena je u iznosu od 15 miliona EUR, uključujući 3 miliona EUR tehničke pomoći.

Akcioni planovi i odgovarajuće procjene troškova pripremljene su za period koji varira od dvije do pet godina. Procjene troškova po godinama date su samo u rijetkim slučajevima, a stalni troškovi strategija, generalno posmatrano, nisu jasno navedeni. Tabela 2 sumira različite pristupe pojedinih država.

**Tabela 2: Vremenski okvir za procjenu troškova PAR strategija zemalja Zapadnog Balkana**

Država	PAR Strategija	Akcioni plan za realizaciju PAR strategije	Procjene po godinama	Planirane revizije
ALB	Multi-sektorska PAR strategija 2015-2020	Akcioni plan 2015-2017 je aneks Strategije i sadrži grube procjene za period 2018 – 2020. Ove procjene se revidiraju tokom srednjoročne evaluacije strategije 2017. godine, kada se priprema novi Akcioni plan.	Ne	Godišnje
BiH	Nacrt Strateškog okvira za PAR 2017-2022	Planira se izrada i usvajanje Akcionog plana 2017-2020 nakon usvajanja strategije. Za period 2020–2021 planira se poseban Akcioni plan.	Ne	Još uvijek nije definisano
KOS*	Nacrt Strategije za modernizaciju javne uprave 2015-2020	Plan implementacije 2015-2017 dio je Strategije. Planirano je njegovo revidiranje i ažuriranje svake dvije godine.	Da	Svake dvije godine
MKD	Nacrt PAR Strategije 2017-2022	Akcioni plan 2017-2022 dio je Strategije. Njegovi troškovi nisu u potpunosti procijenjeni. Procjena troškova i definisanje mehanizama finansiranja su aktivnosti predviđene Akcionim planom.	Ne	Podaci nisu dostupni

MNE	PAR Strategija 2016-2020	Akcioni plan 2016-2017 dio je Strategije. Implementacija nekih aktivnosti okvirno je planirana za period 2018-2020, uz indikativne procjene troškova u ovom periodu. Akcioni plan za period 2018-2020 priprema se u 2017. godini, kao dio srednjoročne evaluacije.	Samo za ukupan iznos	Svake dvije godine
SRB	PAR strategija usvojena 2014. godine, nema preciziranog vremenskog perioda	Akcioni plan 2015-2017 prilog je Strategiji i odgovara budžetskom ciklusu i ciklusu IPA programiranja. Akcioni plan 2018-2020 priprema se tokom 2017. godine kao dio srednjoročne evaluacije.	Ne	Svake tri godine

U svim državama, akcioni planovi koji prate PAR strategije pretpostavljaju realizaciju aktivnosti na svim nivoima vlasti. U BiH je još uvijek nejasna uloga kantona i LSG-a u implementaciji. Iako procjene troškova uzimaju u obzir izdatke na svim nivoima, izvori finansiranja generalno odražavaju samo iznose za koje se očekuje da će biti obezbijeđeni iz budžeta s centralnog nivoa vlasti i od donatora. Samo u Crnoj Gori Akcioni plan navodi iznose očekivanog finansiranja iz budžeta LSG-a.

### 3.4. Izrada plana procjene troškova

#### 3.4.1. Opšte smjernice

Prije započinjanja procjene troškova, nadležne institucije trebaju identifikovati glavne aktere koji će biti uključeni u proces, formirati tim za procjenu troškova, i pripremiti plan rada sa rasporedom aktivnosti.

#### Relevantni akteri

Proces procjene troškova treba da pokrene i vodi ministarstvo ili druga vladina institucija ili tijelo zaduženo za izradu strategije. Ova institucija treba da uključi i druge relevantne aktere, u skladu sa ciljevima procjene troškova i horizontalnim i vertikalnim obuhvatom strategije. Proces treba da

bude organizovan u tijesnoj saradnji sa MF-om. Obzirom na kompleksnost vladinih strategija, potrebno je uključiti niz različitih aktera. Kao minimum, neophodno je uključiti sve institucije direktno nadležne za implementaciju (prema akcionom planu). Po potrebi se mogu uključiti i institucije nadležne za razvojno planiranje, nevladine organizacije, donatori ili razvojne organizacije, i akademska zajednica. Ako će aktivnosti imati troškovnih implikacija na niže nivoe vlasti, potrebno je uključiti i te nivoe. Ukoliko vodećoj instituciji nedostaje kapacitet da obavi ovaj proces, potrebno je angažovati spoljne eksperte. Relevantni akteri bi u principu trebali biti uključeni u sve faze procesa procjene troškova. Iako uključenost svih relevantnih aktera u fazi planiranja i pripreme može da obezbijedi bolje rezultate, nekada može i da iskomplikuje proces osmišljavanja procjene troškova.

### **Tim za procjenu troškova**

Procjenu troškova treba da izvrši multi-disciplinarni **tim** ili **radna grupa** koja uključuje predstavnike relevantnih aktera. Ovaj tim može da bude formalan ili neformalan, veći ili manji. U Tim treba da bude fleksibilan, kako bi se omogućilo formiranje pod-timova i uključivanje dodatnih članova po potrebi. Ovo tijelo treba da bude zaduženo za prikupljanje i analizu podataka i izradu procjene troškova.

Sastav tima za procjenu troškova i vještine koje on treba da posjeduje zavise od vrste i svrhe procjene troškova, kao i količine i kvaliteta podataka. Složenije i detaljnije procjene zahtijevaju veće timove i više vremena i rada. Obzirom da se procjene pripremaju na osnovu niza pretpostavki i sa ograničenim znanjem o tome šta će biti konačni ishod, tim za procjenu troškova nosi se sa visokim nivoom rizika. Članovi tima stoga treba da uključuju kako tehničke eksperte koji posjeduju vještine u relevantnim oblastima, tako i finansijske eksperte koji posjeduju vještine u oblasti analize troškova. Tehnički eksperti iz institucija nadležnih za implementaciju treba da obezbijede informacije o vrstama i količinama resursa potrebnih za implementaciju programa i aktivnosti. Finansijsko osoblje iz ovih institucija treba da obezbijedi informacije o troškovima koji se konkretno odnose na njihovu instituciju i da pomogne u izradi kalkulacija. Predstavnici sektora za budžet MF-a treba da obezbijede opšte smjernice i verifikuju jedinične troškove, kao i finalne procjene troškova. U idealnom slučaju, tim za procjenu troškova treba da uključuje osobe koje zajedno imaju potrebno iskustvo i vještine za procjenu svih elemenata troškova strategije. Pošto je to rijetko moguće, obično je potrebno angažovati eksterne tehničke ili finansijske stručnjake.

Centralizacija procesa procjene troškova putem tima za procjenu troškova predstavlja najbolju praksu jer olakšava korištenje standardizovanih

procesa, podržava konzistentnost i nezavisnost procjena, i omogućava lakšu identifikaciju eksperata i efikasnije i djelotvornije korištenje resursa i vještina. S druge strane, “decentralizovani” proces gdje pojedinačni akteri obezbjeđuju svoje procjene za programe i aktivnosti za koje su oni odgovorni može da dovede do *ad hoc* procesa i nedosljednosti. Međutim, najznačajnija prednost decentralizovanog procesa je bolji pristup tehničkoj ekspertizi.

### **Plan rada**

Na svom prvom sastanku tim za procjenu troškova treba da razmotri svrhu, ciljeve i obim procjene troškova, kao i očekivane raspoložive i nedostajuće podatke. Na ovaj način će se omogućiti bolje razumijevanje rezultata koji treba da se postignu procjenom troškova, kao i uloga i odgovornosti pojedinih članova tima. Analitički pristup procjeni troškova obično uključuje izradu plana rada koji sadrži konkretne zadatke, odgovornosti i rokove. Bez obzira na to da li je tim za procjenu troškova veliki i formalan ili manji i neformalan, potreban je koordiniran pristup i jasno utvrđene odgovornosti svih relevantnih aktera.

Proces procjene troškova strategije obično zahtijeva održavanje niza konsultativnih sastanaka. U idealnom slučaju, trebalo bi održati pojedinačne sastanke sa institucijama zaduženim za implementaciju ili sa radnim grupama zaduženim za različite funkcionalne oblasti, ukoliko postoje. Ovaj proces je često iterativan i potrebno je nekoliko revizija dok se ne dođe do konačnih procjena. Važno je osigurati da sve grupe dosljedno primjenjuju isti pristup. Ovo se može postići pružanjem smjernica i učešćem predstavnika vodeće institucije na svim sastancima.

### **3.4.2. Primjeri iz reforme javne uprave**

Zemlje primjenjuju različite pristupe kod organizacije procesa procjene troškova njihovih PAR strategija. Po pravilu, procjena troškova radi se kao posljednja faza u procesu izrade akcionog plana. Procesom koordinira institucija zadužena za izradu akcionog plana, a najčešće ga sprovode tehnički i finansijski eksperti iz domaćih institucija, uz pomoć spoljnih eksperata. Kvalitet konsultacija varira od zemlje do zemlje. Generalno posmatrano, stepen uključenosti MF-a nije na zadovoljavajućem nivou. U tekstu koji slijedi sumirani su pristupi pojedinih zemalja.



### Primjeri organizacije procesa procjene troškova

- Karakteristike procesa procjene troškova na **Kosovu\*** su jaka vodeća uloga Ministarstva za javnu upravu kao koordinirajuće institucije, aktivna uključenost institucija zaduženih za implementaciju, kao i posvećenost MF-a. Nakon finaliziranja aktivnosti i drugih elemenata akcionog plana, Ministarstvo za javnu upravu angažovalo je spoljnog eksperta da pomogne u procjeni troškova i zadužilo tročlani tim iz Sektora za upravljanje reformom javne uprave da radi direktno sa ekspertom tokom čitavog procesa. Ovo je umnogome doprinijelo osjećaju vlasništva nad procesom i održivosti rezultata. Tim je održao pojedinačne radne sastanke sa tehničkim osobljem iz svake od institucija zaduženih za implementaciju. Finansijsko osoblje pozivano je po potrebi radi konsultacija o troškovima specifičnim za određene institucije. Predstavnik sektora za budžet MF-a takođe je učestvovao na nekim od sastanaka. Izvodljivost i realističnost svake aktivnosti detaljno je analizirana prije same procjene troškova. Prije usvajanja, finalnu procjenu temeljito je pregledala radna grupa zadužena za izradu strategije, a komentare je dalo i MF.
- **Albanija** je imala sličan pristup kao Kosovo\*. Međutim, uključenost MF-a je bila nedovoljna i proces procjene troškova je trajao duže.
- U **Crnoj Gori**, procesom procjene troškova koordiniralo je Ministarstvo unutrašnjih poslova koje je u to vrijeme bilo zaduženo za reformu javne uprave. SIGMA je prvenstveno pomogla kod utvrđivanja prioriternih aktivnosti i izrade drugih elemenata akcionog plana. Ministarstvo unutrašnjih poslova pripremio je procjene za aktivnosti iz svoje nadležnosti, konsultujući se sa MF-om po potrebi. Od drugih institucija zaduženih za implementaciju Ministarstvo unutrašnjih poslova zahtijevalo je da dostave svoje procjene dodatno potrebnih sredstava. Institucijama nisu date nikakve posebne smjernice za ovaj proces, a Ministarstvo unutrašnjih poslova nije dalje analiziralo dobijene podatke.
- **Srbija** je imala sličan pristup kao Crna Gora. Procjena fiskalnog uticaja strategija nije bila obavezna u vrijeme procjene troškova Akcionog plana, kao što je to slučaj sada. Institucije zadužene za implementaciju pripremile su svoje procjene troškova i dostavile ih nadležnom Ministarstvu državne uprave i lokalne samouprave (MDULS). MDULS je takođe uzelo u obzir i već postojeće procjene troškova nekih strateških mjera koje su bile sadržane u zasebnim operativnim dokumentima.
- U **BiH**, proces izrade i procjene troškova Nacrta akcionog plana za PAR još uvijek je u toku, a koordinira ga Kancelarija koordinatora za reformu javne uprave (PARCO). Preliminarne procjene pripremili su tehnički eksperti ove kancelarije uz podršku spoljnih eksperata koje su obezbijedili donatori. SIGMA je konsultovana u vezi metodologije procjene troškova. Nakon izrade Akcionog plana, preliminarne procjene će se revidirati i potvrditi od strane Zajedničke radne grupe zadužene za izradu Strategije.
- U **Makedoniji** je nedavno pripremljen Nacrt PAR Strategije i Akcionog plana 2017-2020 uz koordinaciju nadležnog Ministarstva za informaciono društvo i javnu upravu. Proces procjene troškova još uvijek je u toku.

Obzirom da se aktivnosti reforme javne uprave velikim dijelom financiraju iz donatorskih izvora, važno je konsultovati najznačajnije donatore u vezi obima i iznosa njihove tekuće i planirane podrške. Posebno je važno konsultovati Delegacije EU zbog značajnog učešća sredstava iz IPA podrške. Takođe je potrebno konsultovati i druge relevantne agencije i organizacije (kao što je SIGMA ili ReSPA) u vezi njihove finansijske i druge podrške.

### 3.5. Utvrđivanje nosilaca troškova

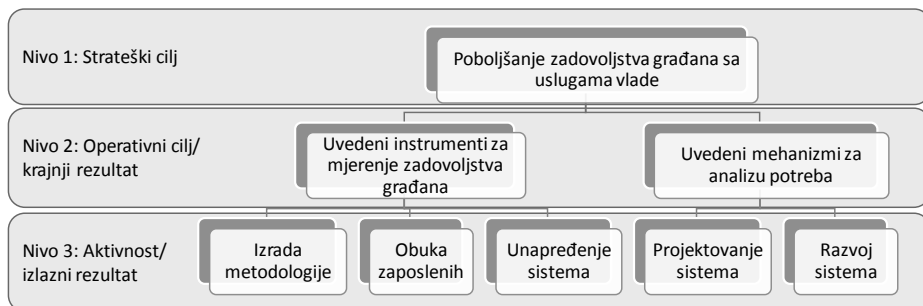
#### 3.5.1. Opšte smjernice

Nosioci troškova predstavljaju jedinice (elemente) čije troškove treba procijeniti. Adekvatno utvrđivanje nosilaca troškova važno je jer utiče na odabir metoda za procjenu troškova.

#### Razumijevanje akcionog plana

Da bi se nosioci troškova pravilno definisali potrebno je temeljito razumijevanje programa i aktivnosti koje treba implementirati. **Akциони plan** dekonstruiše strategiju, kao krajnji proizvod na najvišem nivou, na sukcesivne niže nivoe sa manjim elementima, sve dok se čitav posao ne razloži do nivoa koji omogućava kontrolu upravljanja. Raščlanjivanje cjelokupnog posla na manje elemente omogućava lakše planiranje, implementaciju i dodjeljivanje odgovornosti. Hijerarhijska struktura akcionog plana pokazuje u kakvom su međusobnom odnosu ti elementi, kao i kakav je njihov odnos prema samoj strategiji, kao krajnjem proizvodu. Prema najboljoj praksi, zbir elemenata na nižem nivou treba da u potpunosti (100%) pokrije posao definisan na narednom višem nivou<sup>8</sup>. Na ovaj način se osigurava da je svaki element na nižem nivou ("dijete") u potpunosti dodijeljen odgovarajućem elementu višeg nivoa ("roditelju"), odnosno da nije istovremeno dodijeljen većem broju elemenata višeg nivoa. Elementi akcionog plana mogu imati različita imena (npr. strateški i operativni ciljevi, krajnji rezultati, programi, projekti, mjere, aktivnosti, akcije, izlazni rezultati) i mogu uključivati različit broj vertikalnih nivoa. Tipični akcioni plan ima najmanje tri vertikalna nivoa, kako je ilustrovano na Grafiku 2. Akcioni plan treba da sadrži dovoljno detalja kako bi se na osnovu njega mogli planirati resursi. Što je manje detalja, bit će potrebno praviti više pretpostavki, čime će se povećavati rizik vezan za procjenu.

8 "Vodič za procjenu i ocjenu troškova", Kancelarija za odgovornost Vlade Sjedinjenih Američkih Država, 2009.

**Grafik 2: Elementi akcionog plana****Aktivnosti, izlazni rezultati i projekti / programi kao nosioci troškova**

Primarni nosioci troškova treba da budu elementi akcionog plana na najnižem nivou, koji se obično nazivaju **aktivnostima**. Troškovi pojedinačnih aktivnosti zatim se sabiru da bi se izračunali troškovi njima odgovarajućih elemenata na višem nivou (ciljeva, rezultata). Sabiranjem troškova elemenata na najvišem nivou dobija se trošak strategije.

Akcioni planovi mogu uključivati neke nepotrebne ili nerealistične aktivnosti. Proces procjene troškova treba da otkrije ovakve aktivnosti, na osnovu čega se mogu definisati i preporuke za izmjene akcionog plana. Prije samog započinjanja procjene troškova, tim za procjenu troškova treba pažljivo da preispita svaku aktivnost kako bi se osiguralo: (a) da je aktivnost neophodna za postizanje željenih rezultata i ciljeva; (b) da je njena implementacija realistična i izvodljiva, i (c) da su resursi za implementaciju dostupni ili se može razumno očekivati da će biti obezbijeđeni. Postavljanjem ovakvih pitanja tim za procjenu troškova će izvršiti neku vrstu “provjere realističnosti” akcionog plana i potencijalno preporučiti eliminaciju ili izmjene nekih aktivnosti.

Da bi se pravilno procijenili troškovi, potrebno je da tim za procjenu troškova u potpunosti razumije procese i izlazne rezultate povezane sa svakom pojedinačnom aktivnošću. Neophodne ulazne elemente moguće je precizno definisati samo onda kada su procesi i izlazni rezultati jasni. Na primjer, aktivnost pod nazivom “Izrada standardizovane metodologije za ocjenu potreba korisnika za javnim uslugama” ima jasno definisan izlazni rezultat pod nazivom “izrađena metodologija”. Tim za procjenu troškova trebao bi biti u mogućnosti da identifikuje potrebe za ulaznim elementima (resursima) za ovaj rezultat na osnovu vlastitog znanja i drugih raspoloživih podataka. Ukoliko aktivnost ima samo jedan jedinstveni izlazni rezultat (kao u ovom primjeru) trošak aktivnosti je trošak njenog izlaznog rezultata. Ukoliko je aktivnost složenija i ima nekoliko posebnih izlaznih rezultata (npr. instaliran softver, pripremljen nacrt zakonskog okvira ili izvršena obuka), troškove je potrebno procijeniti za svaki rezultat posebno, a trošak

aktivnosti izračunati kao zbir troškova njenih izlaznih rezultata. Zbog toga su **izlazni rezultati** krajnji nosioci troškova.

Programi i aktivnosti obično se u velikoj mjeri međusobno razlikuju. Međutim, neke aktivnosti su slične u smislu potreba za resursima, procesa i izlaznih rezultata. Ovakve aktivnosti obično se implementiraju u okviru različitih programa i rezultiraju sa više jedinica jednog homogenog izlaznog rezultata. Na primjer, izlazni rezultati programa obuke su obučeni učesnici ili realizovani dani obuke. Za ovakve aktivnosti moguće je izračunati trošak jedne **jedinice izlaznog rezultata** dijeljenjem ukupnog troška aktivnosti sa brojem jedinica izlaznog rezultata. Na primjer, trošak jednog dana obuke može se izračunati tako što se trošak cjelokupnog programa obuke podijeli sa brojem dana obuke. Ovaj jedinični trošak može se koristiti za buduće procjene troškova, npr. za procjenu troškova budućih sličnih obuka<sup>9</sup>.

Zbog neizvjesnosti povezane s dugoročnim planiranjem ili zbog nedostatka resursa za procjenu troškova, nije uvijek moguće jasno identifikovati aktivnosti i njihove izlazne rezultate. U takvim slučajevima troškovi se moraju procijeniti na nivou projekta ili programa, u skladu s okvirno definisanim obimom posla i očekivanim rezultatima. U tom slučaju se **projekti** ili **programi** suštinski tretiraju kao nosioci troškova. Na primjer, vlada može planirati digitalizaciju javnih registara u određenom broju institucija. Obzirom da će detaljne aktivnosti i njihovi izlazni rezultati biti poznati tek nakon izrade studije izvodljivosti, troškovi se procjenjuju na nivou projekta.

### 3.5.2. Primjeri iz reforme javne uprave

Da bi se utvrdili nosioci troškova i izvršila njihova procjena, važno je razumjeti kako funkcioniše strategija reforme javne uprave. Javna uprava odnosi se na upravljanje i implementaciju širokog kruga vladinih aktivnosti, uključujući implementaciju zakonodavstva i pružanje javnih usluga. Obuhvat PAR strategije odnosi se na šest horizontalnih reformskih oblasti, kako ih navodi EK: strateški okvir za reformu javne uprave, izrada i koordinacija politika, državna služba i upravljanje ljudskim resursima, pružanje usluga, odgovornost, i upravljanje javnim finansijama (PFM). Principi javne uprave koje je objavila SIGMA navode glavne zahtjeve koje je potrebno ispuniti u svakoj reformskoj oblasti<sup>10</sup>. Uobičajeni ciljevi i povezani programi i aktivnosti u okviru pet reformskih oblasti sumirani su u Tabeli 3, na osnovu PAR strategija i pratećih akcionih planova pojedinih zemalja<sup>11</sup>.

**Tabela 3: Uobičajeni ciljevi, programi i aktivnosti po reformskim oblastima**

9 Da bi bili pouzdani, jedinične troškove izlaznih rezultata potrebno je procijeniti na osnovu istorijskih podataka o nekoliko sličnih aktivnosti, odnosno izlaznih rezultata.

10 Principi javne uprave, SIGMA

11 Lista relevantnih PAR strategija i Akcionih planova nalazi se u Prilogu 1. Iako je sastavni dio reforme javne uprave, oblast reforme upravljanja javnim finansijama (PFM) obično se obrađuje u zasebnoj strategiji i akcionom planu, te nije uključena u ovu tabelu.

Reformska oblast	Ključni ciljevi	Uobičajeni programi	Uobičajene aktivnosti
Strateški okvir za PAR	Sveobuhvatno upravljanje reformom javne uprave, sa uspostavljenim liderstvom, jasnim i finansijski održivim strateškim okvirom, utvrđenim odgovornostima, i kapacitetima za implementaciju	Jačanje kapaciteta relevantnih institucija za upravljanje reformom javne uprave; Poboljšanje postojećih načina implementacije i mehanizama koordinacije i finansiranja; Izrada konkretnih politika, programa i aktivnosti	Izrada analiza i procjena potreba postojećih struktura i aranžmana; Izrada i izmjene pravnih akata kako bi se reorganizovale postojeće i/ili formirale nove strukture; Izrada metodoloških smjernica; Obuke, radionice, studijske posjete; Izrada baza podataka; Promotivne aktivnosti
Izrada i koordinacija politika	Djelotvoran, konzistentan i kompetentan sistem razvoja politika na nivou "centara vlade"; Razvoj politika koji je participativan, baziran na činjenicama i usklađen sa strateškim i finansijskim planiranjem; Transparentne, zakonite, jasne i dostupne odluke vlade; Djelotvorno praćenje od strane parlamenta	Poboljšanje pravnog i institucionalnog okvira za izradu i koordinaciju politika; Jačanje kapaciteta "centara vlade" i drugih institucija; Usklađivanje strateškog planiranja sa pripremom budžeta; Jačanje sistema za praćenje i ocjenjivanje; Jačanje eVlade; Izrada instrumenata za transparentan, participativan i na činjenicama baziran razvoj politika	Izrada analiza i procjena potreba; Izrada i izmjene pravnih akata; Izrada pravilnika i metodoloških smjernica; Izrada izvještaja i publikacija; Obuke, radionice, studijske posjete; Izrada informacionih i sistema upravljanja podacima; Osnivanje radnih grupa i podrška njihovom radu
Državna služba i upravljanje ljudskim resursima	Djelotvoran i efikasan sistem državne službe; Dosljedna primjena politika i strategija upravljanja ljudskim resursima (HRM) u skladu s principima profesionalizma, zapošljavanja i napredovanja u radu na osnovu zasluga, transparentnosti, pravičnosti i efikasnosti	Uspostavljanje pravnog i okvira politika za moderan HRM; Uspostavljanje pravičnog i transparentnog sistema radnih odnosa i plata; Implementacija informacionog sistema za upravljanje ljudskim resursima (HRMIS); Jačanje kapaciteta i funkcija za HRM; Jačanje sistema praćenja i ocjenjivanja; Jačanje nadzora	Izrada i izmjene pravnih akata; Obuke, radionice; Razvoj informacionih sistema; Organizacija posebnih i pilot projekata (npr. elektronsko ocjenjivanje); Izrada strategija obuke i web platformi; Izrada metodologija, smjernica, priručnika, standarda

Pružanje usluga	Dobra uprava po mjeri građanina koja pruža djelotvorne, pouzdane, pristupačne, predvidive i korisniku prilagođene usluge koje ispunjavaju potrebe građana, takođe i elektronskim putem.	Izrada okvira politika, strateškog i pravnog okvira za pružanje usluga; Jačanje institucionalnih kapaciteta i mehanizama za planiranje, pružanje, praćenje i evaluaciju usluga; Redizajniranje usluga; Izrada elektronskih sistema na osnovu okvira interoperabilnosti; Uspostava jedinstvenog upravnog mjesta za pružanje usluga; Podizanje svijesti i mjerenje zadovoljstva građana	Izrada analiza, procjena potreba, studija izvodljivosti; Izrada i izmjene pravnih akata; Izrada strategija i programa; Organizaciona restrukturiranja; Izrada platformi interoperabilnosti i integracije sistema; Izrada e-portala; Implementacija jedinstvenog upravnog mjesta; Obuke, radionice; Izrada metodologija, priručnika, standarda; Informativne kampanje
Odgovornost	Transparentan i odgovoran sistem javne uprave sa funkcionalnim pravnim okvirom, administrativnim strukturama i kontrolnim mehanizmima, koji omogućava pristup informacijama i zaštitu prava građana.	Bolja primjena etičkih principa i principa integriteta i praćenje implementacije; Bolji javni pristup informacijama; Jačanje učešća građana; Jačanje mehanizama za zaštitu prava građana; Jačanje nadzora i kontrole	Izrada analiza i studija izvodljivosti; Izrada i izmjene pravnih akata; Organizaciona restrukturiranja; Izrada metodologija, standarda, konceptnih papira; Obuke, radionice, studijske posjete; Izrada IT sistema i e-portala; Medijske kampanje; Praćenje sprovođenja; Pilot projekti (npr. delegiranje donošenja odluka)

Struktura akcionog plana za reformu javne uprave varira od zemlje do zemlje. Generalno posmatrano, ciljevi ili rezultati najprije su definisani na nivou pojedinih reformskih oblasti, a zatim su raščlanjeni na aktivnosti. Sve države pokušale su dodijeliti troškove elementima akcionog plana na najnižem nivou, koji se obično nazivaju aktivnosti ili izlazni rezultati. Međutim, to nije uvijek bilo moguće. Na primjer, u PAR Akcionom planu Srbije za period 2015-2017 troškovi su procijenjeni na nivou rezultata jer je struktura akcionog plana takva da su mnoge aktivnosti definisane na način da istovremeno doprinose postizanju više rezultata.

Jasno utvrđivanje aktivnosti i njihovih izlaznih rezultata problematično je i zbog neizvjesnosti povezane sa dugoročnim planiranjem, kao i nedostatka resursa potrebnih za pripremu detaljne procjene. Neke aktivnosti jednostavno nije moguće definisati dok se ne implementiraju aktivnosti koje njima prethode. Na primjer, zahtjevi za implementaciju sistema nove strukture plata mogu se

detaljno definisati tek nakon što se izvrši sveobuhvatna procjena postojećeg sistema plata – a ta se procjena planira kao zasebna aktivnost. Slično tome, zahtjevi infrastrukture za pružanje usluga mogu se detaljno definisati tek nakon što se uradi studija izvodljivosti (zasebna aktivnost). Tabela 4 sumira načine na koje su različite zemlje strukturirale svoje PAR akcijske planove i definisale nosioce troškova, uz primjere jasno definisanih i široko definisanih aktivnosti (koje u suštini predstavljaju projekte ili programe).

**Tabela 4: Struktura PAR akcionih planova i primjeri nosilaca troškova u zemljama Zapadnog Balkana**

Država	Struktura akcionog plana	Nosilac troškova	Primjeri jasnih aktivnosti / izlaznih rezultata	Primjeri složenih "aktivnosti"
ALB	Stubovi strategije: → Ciljevi → Akcije (djelovanja) → Aktivnosti/ izlazni rezultati	Izlazni rezultati	Izrada programa obuke za izradu strateških i dokumenata politika za sve zaposlene u resornim ministarstvima koji se bave izradom politika (sektori za politiku i koordinaciju)	Izrada i konsolidacija integrisanog IKT sistema (na osnovu zahtjeva procesa redizajniranja usluga)
BiH	Strateški cilj: → Specifični ciljevi → Mjere → Rezultati → Aktivnosti	Aktivnosti	Izrada analize zakona o upravnim sporovima, sa preporukama za unapređenje	Implementacija funkcija "centara vlade" vezanih za sjednice vlade, usklađivanje zakonodavstva, utvrđivanje i usvajanje strateških prioriteta i finansijsku izvodljivost
KOS*	Strateški ciljevi: → Specifični ciljevi → Aktivnosti → Izlazni rezultati	Izlazni rezultati	Izrada novih modula u HRMIS-u softveru ("Kadrovsko planiranje" i "Online prijave") i procedura zapošljavanja viših rukovodnih kadrova	Finalizacija sistematizacije radnih mjesta u državnoj službi i implementacija novog sistema plata
MKD	Specifični ciljevi: → Rezultati → Aktivnosti → Reperi/ Pod-aktivnosti	Pod-aktivnosti	Definisanje i uspostavljanje jedinstvenih metodoloških pravila za organizovanje strukture nacrtu zakona i procesa u Poslovniku Skupštine	Prilagođavanje institucionalnih struktura za PAR, i obuke na osnovu nalaza i preporuka prethodne analize potreba
MNE	Specifični ciljevi: → Aktivnosti → Reperi/ Pod-aktivnosti	Pod-aktivnosti	Sprovođenje javnih konsultacija o nacrtu Zakona o slobodnom pristupu informacijama	Uspostavljanje elektronskih usluga u obrazovnim institucijama
SRB	Opšti cilj: → Specifični ciljevi → Mjere → Rezultati → Aktivnosti	Krajnji rezultati	Izrada studije izvodljivosti za pripremu registara i njeno usvajanje od strane Savjeta za reformu javne uprave	Jačanje razvojnih i kapaciteta za finansijsko upravljanje LSG-a od strane MDULS-a (aktivnosti će se definisati 2015. godine u saradnji sa Stalnom konferencijom gradova i opština)

## 3.6. Odabir metoda procjene troškova

### 3.6.1. Opšte smjernice

Prije nego što se započne sa prikupljanjem podataka i dodjeljivanjem troškova odabranim nosiocima, tim za procjenu troškova treba da odabere metode procjene troškova koje će se koristiti. Zavisno od sveobuhvatnosti akcionog plana i nivoa detalja, za različite programe i aktivnosti mogu se pripremiti grube ili detaljnije procjene troškova. Kako je navedeno u dijelu 2.4, u okviru jedne aktivnosti procjene troškova obično se koristi kombinacija nekoliko metoda procjene. Metode treba odabrati na osnovu ciljeva procjene troškova, raspoloživosti podataka i resursa, i vremenskog okvira odnosno rokova za završetak procesa. Troškovi odabranog pristupa ne bi trebali biti veći od koristi koje procjena troškova donosi.

#### Procjena troškova odozdo ka gore

Procjena troškova odozdo ka gore preporučeni je pristup, pod pretpostavkom da su na raspolaganju resursi potrebni da se ova metoda primijeni na ekonomski isplativ način. Nosioci troškova su aktivnosti ili njihovi izlazni rezultati, kao elementi na najnižem nivou akcionog plana. Troškovi svake aktivnosti ili izlaznog rezultata procjenjuju se na osnovu dva ključna elementa za koje su potrebne odgovarajuće informacije: (a) vrsta i količina resursa potrebnih za implementaciju, i (b) troškova tih resursa. Troškovi se računaju tako što se količine resursa množe s njihovim jediničnim troškovima, a zatim se rezultati sabiru. Troškovi elemenata na višem nivou (programa) računaju se sabiranjem troškova elemenata na nižem nivou (aktivnosti). Trošak strategije je zbir troškova elemenata s najvišeg nivoa. Primjer procjene troškova odozdo ka gore dat je u Tabeli 5.



**Tabela 5: Primjer procjene troškova odozdo ka gore**

Aktivnost:	Sprovođenje procjene potreba za razvojem kapaciteta u Ministarstvu planiranja		
Izlazni rezultat:	Pripremljena analiza potreba sa pregledom sadašnjeg stanja i konkretnih potreba za razvojem kapaciteta		
Ulazni podaci:			
Resursi	Količine	Trošak po jedinici EUR	Ukupni trošak EUR
Rad državnih službenika	5 radnih dana višeg savjetnika	100 EUR dnevno	500
Spoljni ekspert	20 dana	500 EUR dnevno	10.000
Smještaj	po 2 noćenja za 20 učesnika	50 EUR po učesniku	2.000
Štampanje	100 primjeraka dokumenta od 50 stranica	5 EUR po primjerku	500
Ukupni troškovi:	13.000 EUR		

Ako se pristup odozdo ka gore ne može primijeniti zbog kompleksnosti aktivnosti ili visokog stepena neizvjesnosti vezane za njen obim i izlazne rezultate, treba koristiti druge metode.

### Procjena troškova odozgo ka dole

Procjenu troškova odozgo ka dole ili procjenu na osnovu parametara treba primijeniti kada nisu na raspolaganju detalji vezani za aktivnost, potrebne resurse i/ili jedinične troškove, pa se ne može primijeniti pristup odozdo ka gore. U suštini, troškovi projekta, aktivnosti ili izlaznog rezultata računaju se na osnovu utvrđenog odnosa između karakteristika i istorijskih troškova sličnih projekata, aktivnosti ili izlaznih rezultata. Primjeri su dati u Tabeli 6 i Tabeli 7.

**Tabela 6: Procjena troškova odozgo ka dole – Primjer 1**

Aktivnost:	Realizacija programa obuke u oblasti strateškog planiranja za dodatne državne službenike u partnerskim institucijama
Izlazni rezultat:	Organizovan standardni dvodnevni program obuke za oko 50 novih učesnika
Ulazni podaci:	Na osnovu istorijskih podataka iz ranijih obuka, prosječan trošak dvodnevne obuke je 500 EUR po učesniku. Ovo uključuje sve direktne troškove (instruktore, materijal, putne troškove, troškove smještaja). Putni troškovi iznose oko 10% troškova obuke. Nova obuka je istog obima kao i prethodne, osim što neće biti putnih troškova.
Odnos za procjenu troškova:	Trošak po učesniku = prosječan trošak po učesniku iz ranijih obuka, umanjen za 10% Ukupni troškovi = br. učesnika x troškovi po učesniku
Obračun:	$\text{Ukupni troškovi} = 50 \times (500 \text{ EUR} \times 0,9) = 22.500 \text{ EUR}$

**Tabela 7: Procjena troškova odozgo ka dole – Primjer 2**

Aktivnost:	Izrada softvera za podršku vladinom centralnom sistemu planiranja u okviru Ministarstva planiranja
Izlazni rezultat:	Razvijen i instaliran softver
Ulazni podaci:	Na osnovu istorijskih podataka iz ranijih projekata, troškovi izrade softvera zavise od broja linija softverskog koda. Jedinični trošak po liniji koda je 0,5 EUR. Novi softver će imati oko 1 milion linija koda. Dodatno, troškovi pripreme infrastrukture iznose 100.000 EUR.
Odnos za procjenu troškova:	$\text{Ukupni troškovi} = \text{Troškovi pripreme} + (\text{br. linija koda} \times \text{trošak po liniji koda})$
Obračun:	$\text{Ukupni troškovi} = 100.000 + (1.000.000 \times 0,5 \text{ EUR}) = 600.000 \text{ EUR}$

Ključno pitanje kod utvrđivanja odnosa za procjenu troškova je definisanje kredibilnog generatora troška (npr. broj učesnika obuke u prvom primjeru i broj linija softverskog koda u drugom primjeru). Takođe je važno da generator troška spada u relevantni rang. Na primjer, ako se očekuje da će novi softver iz drugog primjera imati milion linija koda, a jedinični trošak od 500 EUR baziran je na programima gdje se broj linija kretao u rangu između 10.000 i 250.000, onda nije prikladno koristiti ovaj iznos za procjenu troškova novog softvera. Stoga je važno periodično revidirati utvrđene odnose za procjenu troškova, kako bi oni bili tačni.

Pristup procjeni troškova odozgo ka dole koristi se i za alokaciju indirektnih (režijskih) troškova. Indirektni troškovi dodjeljuju se aktivnostima ili izlaznim rezultatima na osnovu određenog procenta ili omjera (npr. troškovi kancelarijskog materijala procjenjuju se kao procenat troškova plata). O ovome će biti više riječi u dijelu 3.9.3.

#### **Alokacija indirektnih troškova metodom odozgo ka dole**

Pretpostavimo da je za sprovođenje analize potreba iz Tabele 5 potrebno koristiti infrastrukturu i komunikacione usluge Ministarstva. Troškovi ovih resursa su indirektni za ovu aktivnost, i ne mogu se procijeniti pristupom odozdo ka gore, jer nije moguće definisati količine i jedinične troškove resursa.

Na osnovu istorijskih podataka o troškovima Ministarstva, prosječni troškovi komunalija i komunikacije čine oko 20% troškova radne snage. Troškovi radne snage koji se odnose na ovu aktivnost su 500 EUR (Tabela 5). Zato će se troškovi komunalija i komunikacije izračunati kao  $500 \text{ EUR} \times 20\% = 100 \text{ EUR}$ . Ovaj iznos dodaće se direktnim troškovima aktivnosti od 13.000 EUR (Tabela 5) da bi se izračunali ukupni troškovi.

#### **Analogna procjena troškova**

Analogna metoda procjene primjenjuje se kada aktivnost, projekat ili program nije moguće detaljno definisati (bilo zato što se nalazi u ranoj fazi izrade ili zbog predugačkog planskog perioda), ali su na raspolaganju informacije o sličnoj aktivnosti, projektu ili programu koji je ranije implementiran u drugačijem okruženju. Troškovi se računaju prilagođavanjem troškova prethodne aktivnosti, projekta ili programa, uzimajući u obzir razlike u tehničkim karakteristikama. Primjer je dat u Tabeli 8.

**Tabela 8: Primjer analogne procjene troškova**

Aktivnost/ Projekat:	Izgradnja kapaciteta institucija na državnom nivou za strateško planiranje
Izlazni/ krajnji rezultat:	Pružena tehnička pomoć za 8 institucija korisnica, uključujući obuke i studijsku posjetu za relevantno osoblje, izradu pravnih akata i nabavku opreme
Ulazni podaci:	Sličan projekat u iznosu od 1 milion EUR realizovan je prije 3 godine. U okviru njega pružena je ista vrsta pomoći za 4 institucije, od kojih će dvije biti uključene u novi projekat.
Obračun:	$\text{Ukupni troškovi} = 1 \text{ mil EUR} / 4 \text{ institucije} \times 8 \text{ institucija} = 2 \text{ mil EUR}$

Prilagođavanja treba izvršiti na objektivni način, korištenjem faktora koji odražavaju razlike u veličini, obimu ili složenosti. Analitičari treba da identifikuju ključne generatore troškova i da shvate kako oni utiču na

ukupne troškove. U našem primjeru, pretpostavka je da je odnos između dva projekta linearan, i da će novi projekat imati iste karakteristike kao i prethodni. Međutim, da bi se shvatili stvarni generatori troškova i u skladu s tim napravila prilagođavanja, potrebna je detaljnija analiza. Mogu se, na primjer, postaviti slijedeća pitanja:

- Da li će dvije “stare” institucije koje su učestvovala u prethodnom projektu imati iste ili umanjene potrebe u odnosu sa šest “novih” institucija? Njima možda neće biti potrebna nova oprema, ili ista vrsta obuke. Ako je tako, relevantne troškove je potrebno smanjiti na osnovu konkretnih zahtjeva “starih” institucija i strukture troškova prethodnog projekta.
- Da li je šest “novih” institucija slične veličine kao “stare” institucije? Ako nisu, troškove treba prilagoditi, jer troškovi obuke i opreme zavise od broja zaposlenih. Procenat prilagođavanja (umanjenja ili uvećanja) troškova treba procijeniti na osnovu broja zaposlenih u “novim” institucijama i strukture troškova prethodnog projekta.
- Da li će sve institucije podjednako trebati sve vrste pomoći (obuka, izrada pravnih akata i nabavka opreme)? Izrada pravnih akata može biti zajednička aktivnost, što može smanjiti troškove.
- Pošto je stari projekat implementiran prije tri godine, kakav je uticaj inflacije? Troškove je potrebno prilagoditi korištenjem odgovarajućeg indeksa cijena.

### **Ekspertska mišljenja**

Ekspertska mišljenja treba koristiti za procjenu troškova novih programa ili projekata kod kojih je nivo neizvjesnosti tako visok da se nijedna druga metoda ne može primijeniti uz razumne troškove (npr. pionirski kapitalni projekat koji treba da se implementira na različitim geografskim lokacijama). Ovaj metod također može da se koristi za procjenu troškova projekata čiji obim zavisi od rezultata drugih projekata i aktivnosti koje tek treba da se implementiraju. Konačno, ovaj metod treba da se koristi i kao dopuna i validacija rezultata drugih metoda procjene. U primjeru iz Tabele 8, eksperti mogu da obezbijede dodatne informacije vezano za konkretne potrebe institucija, na osnovu kojih je moguće prilagoditi procjenu.

### **3.6.2. Primjeri iz reforme javne uprave**

Zemlje koriste različite metode kod procjene troškova svojih PAR akcionih planova. Po pravilu, preporučeni pristup odozdo ka gore pravilno se primjenjuje samo kod jasno definisanih aktivnosti. U donjem primjeru,

troškovi svakog izlaznog rezultata date aktivnosti izračunati su množenjem potrebnih količina resursa sa jediničnim troškovima tih resursa. Troškovi date aktivnosti potom su izračunati sabiranjem troškova njenih izlaznih rezultata.

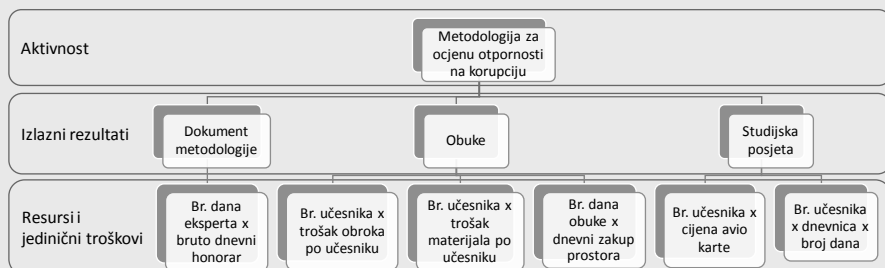
### Procjena odozdo ka gore – Izrada metodologije za ocjenu “otpornosti na korupciju” u zakonodavstvu u Albaniji

Da bi se dao doprinos transparentnom, inkluzivnom i na politikama baziranog sistema izrade pravnih propisa u skladu sa pravnom tekovinom EU, Albanija podržava sprovođenje sistematične procjene mogućnosti korupcije u zakonodavstvu (“otpornost na korupciju”). Jedna od aktivnosti u Akcionom planu za reformu javne uprave je izrada metodologije za ocjenu “otpornosti na korupciju” u zakonodavstvu. Ova aktivnost ima tri konkretna izlazna rezultata:

1. Pripremljen dokument o metodologiji
2. Održana obuka za primjenu metodologije za oko 25 osoba iz 20 ministarstava, Skupštine i Kabineta Predsjednika, i
3. Organizovana studijska posjeta u jednu od zemalja EU za 8 osoba iz relevantnih institucija.

Pristup procjeni troškova bio je slijedeći:

1. Utvrđene su vrste resursa potrebne za realizaciju svakog od izlaznih rezultata (spoljni eksperti za izradu dokumenta o metodologiji i realizaciju obuke; prostorije za obuku, materijali i obroci za učesnike; i troškovi putovanja i smještaja za studijsku posjetu)
2. Utvrđene su fizičke jedinice mjere za svaku vrstu resursa
3. Procijenjene su količine svake vrste resursa (broj dana eksperata; broj dana obuke i broj učesnika; broj dana studijske posjete i broj učesnika)
4. Procijenjeni su jedinični troškovi za svaku vrstu resursa (dnevni honorar eksperta; zakup prostorija po danu obuke, materijal za obuku po učesniku, obrok po učesniku; avionska karta i dnevnice po učesniku studijske posjete)
5. Jedinični troškovi resursa pomnoženi su s njihovim količinama za svaku vrstu resursa, i sabrani da bi se izračunali troškovi svakog od izlaznih rezultata
6. Troškovi izlaznih rezultata sabrani su da bi se izračunao trošak aktivnosti



**Procjene odozgo ka dole** ili **procjene na osnovu parametara** rijetko se koriste zbog razlika među aktivnostima i izlaznim rezultatima, kao i zbog nedostatka istorijskih podataka potrebnih za definisanje mjerodavnog parametarskog odnosa. Ovaj pristup bi trebalo koristiti kod aktivnosti koje imaju homogene izlazne rezultate i slične potrebe za resursima i načine implementacije (kao što su obuke, radionice, izrada jednostavnih smjernica itd.). Jedinični trošak izlaznog rezultata trebalo bi izračunati na osnovu istorijskih podataka i pomnožiti ga sa brojem očekivanih izlaznih rezultata. Na primjer, istorijski trošak obuke po učesniku mogao bi se koristiti kao parametar za procjenu troškova budućih obuka. Međutim, ako su razlike između potrebnih resursa ili između izlaznih rezultata velike, onda ovaj metod neće dati dobre rezultate. Na primjer, prosječni trošak jednog dana obuke izračunat na osnovu niza obuka iz oblasti HRM koje su održali domaći eksperti nije dobra aproksimacija za računanje troškova obuke u oblasti javnih politika koju će održati međunarodni eksperti. Pristup odozgo ka dole takođe treba koristiti i za alokaciju indirektnih troškova, naročito ako se žele izračunati puni troškovi PAR strategije.

**Procjena odozgo ka dole (parametarska) – Obuka iz oblasti izrade javnih politika u BiH<sup>1</sup>**

Da bi se ojačale funkcije izrade politika i kapaciteti institucija na državnom i nivou entiteta, nacrt Akcionog plana predviđa implementaciju standardne obuke iz oblasti izrade politika za državne službenike angažovane na poslovima analize i izrade politika. Obuke bi realizovale agencije za državnu službu preko sertifikovanih eksperata podugovarača. Očekivani izlazni rezultat aktivnosti je jedan obučeni državni službenik po instituciji. Obzirom da su agencije već realizovale slične obuke na sličan način, mogli bi biti dostupni podaci o prosječnim troškovima po učesniku po nivoima vlasti. Ukupan trošak aktivnosti tako bi se mogao procijeniti množenjem troškova obuke po učesniku sa brojem učesnika, za svaki nivo vlasti.

**Analogni** metod obično se koristi kod procjene troškova složenijih aktivnosti (koje u suštini predstavljaju projekte), kao što su projekti izgradnje kapaciteta ili infrastrukturni projekti u različitim reformskim oblastima. Troškove bi trebalo procijeniti odgovarajućim prilagođavanjima troškova nekog prethodnog sličnog projekta, kao što je ilustrovano u donjem primjeru.

**Analogna procjena – Izgradnja kapaciteta za dobro upravljanje u BiH<sup>2</sup>**

Kao dio unapređenja administrativnog okvira za pružanje usluga, Nacrt akcionog plana za reformu javne uprave u BiH predviđa izgradnju kapaciteta s fokusom na bolju primjenu principa dobre uprave i jedinstvenih upravnih mjesta. Ova aktivnost treba da uključi obuku najmanje 1.500 državnih službenika i inspektora na tri nivoa vlasti i izradu sveobuhvatnog Priručnika za obuku. Detaljne potrebe i izlazni rezultati moći će se definisati tek nakon što se izvrši analiza potreba. Slična osamnaestomjesečna aktivnost izgradnje kapaciteta realizovana je 2014-2015. godine, u okviru koje je obezbjeđena obuka o upravnim procedurama za 1.500 učesnika iz 8 institucija. Budžet i završni izvještaj te prethodne aktivnosti upotrijebljeni su za procjenu troškova:

Karakteristike	Prethodna aktivnost	Nova aktivnost
Aktivnosti:	Obuke	Obuke i priručnici (na osnovu mišljenja eksperta)
Institucije korisnice:	184	194 (na osnovu nadležnosti institucija i broja zaposlenih)
Obučeni učesnici:	1.500	Prethodna aktivnost: $1.500 / 184 = 8$ po instituciji Nova aktivnost: $8$ po instituciji x $194$ institucije = $1.552$
Dani obuke po učesniku:	6	8 (na osnovu mišljenja eksperta)
Br. dana za sve učesnike:	$1.500 \times 6 = 9.000$	$1.552$ učesnika x $8$ dana obuke po učesniku = $12.416$
Br. ekspertskih dana:	779	$12.416$ dana za sve učesnike / $11,6$ ekspertskih dana po danu učesnika = $1.070$
Br. ekspertskih dana po danu učesnika:	$9.000 / 779 = 11,6$	$11,6$ (pretpostavka da su iste potrebe za resursima)
Budžet:	Eksperti: 570.050 EUR  Dodatni troškovi: 130.000  Ukupno: 700.050 EUR	Troškovi po ekspertskom danu: $570.050 \text{ EUR} / 779 = 732 \text{ EUR}$ Obuke: $732 \text{ EUR} \times 1.070 \text{ dana} = 783.240 \text{ EUR}$ Priručnik: $732 \text{ EUR} \times$ procijenjenih $30$ dodatnih dana = $21.960 \text{ EUR}$ Ukupno eksperti: $783.240 \text{ EUR} + 21.960 \text{ EUR} = 805.200 \text{ EUR}$ Stopa dodatnih troškova prema prethodnoj aktivnosti: $23\%$ ( $130.000 / 570.050 \text{ EUR}$ ) Dodatni troškovi: $0,23 \times 805.200 \text{ EUR} = 185.196 \text{ EUR}$ Ukupan budžet: $805.200 \text{ EUR} + 185.196 \text{ EUR} = 990.396 \text{ EUR}$

Zbog nedostatka raspoloživih podataka o prethodnim aktivnostima reforme javne uprave, njihovim troškovima i izlaznim rezultatima, **mišljenje eksperata** bi u principu trebalo koristiti kao dopunu drugim metodama procjene kad god je to moguće. Eksperte naročito treba konsultovati kada je riječ o složenim aktivnostima koje su prve takve vrste, kao što su složeni IKT projekti itd. Međunarodno iskustvo i poređenja sa sličnim projektima u drugim zemljama takođe može biti korisno.

Kod procjene troškova složenih aktivnosti potrebno je koristiti **kombinaciju** metoda. Na primjer, kod aktivnosti izgradnje kapaciteta, metoda odozdo ka gore može se koristiti za procjenu troškova opreme i obuka, metoda odozgo ka dole za procjenu indirektnih troškova rada, a ekspertsko mišljenje za verifikaciju dobijenih rezultata.

Procjena troškova na osnovu **procjena donatora** česta je praksa u procjeni troškova PAR strategija. Kada donatori obezbijede informacije o iznosu njihove postojeće ili predviđene podrške za neki konkretan program ili aktivnost, taj iznos uzima se kao trošak tog programa ili aktivnosti. Na ovaj način zemlje se oslanjaju na procjene koje sačinjavaju donatori, a koje su sadržane u njihovim projektnim fišeima, projektnim budžetima ili planovima finansiranja. Pod pretpostavkom da su procjene donatora sveobuhvatne, tačne i mjerodavne, ovaj "metod procjene troškova" je prihvatljiv jer odražava najvjerovatniji scenario izdataka. Međutim, budžeti donatora mogu precijeniti ili potcijeniti troškove predmetne aktivnosti, naročito ako se oni odnose na više različitih aktivnosti (koje mogu biti dio različitih programa ili čak i strategija) ili ako uključuju nerelevantne indirektno i druge troškove. Zato je potrebna pažljiva analiza budžeta i obima projekata koje finansiraju donatori, kako bi se osiguralo da su procjene sačinjene na osnovu njih pouzdane i da su relevantni troškovi pravilno dodijeljeni aktivnostima.

## 3.7. Priprema plana upravljanja podacima

### 3.7.1. Opšte smjernice

Za primjenu bilo koje metode procjene troškova potrebni su odgovarajući podaci. Podatke je potrebno prikupiti, analizirati i prilagoditi kako bi se mogli koristiti. Upravljanje podacima zahtijeva pripremu plana kojim će se definisati minimalni podaci potrebni za procjenu troškova, potreban nivo disagregacije (rašćlanjenosti) podataka, izvori iz kojih će se podaci prikupiti, i instrumenti pomoću kojih će se prikupiti.



### Minimalni paket podataka

Minimalni paket podataka treba definisati na osnovu ciljeva procjene troškova, nosilaca troškova i odabranih metoda procjene. Obzirom da je prikupljanje i analiza podataka dugotrajan i zahtjevan proces, rukovodeći princip bi trebao biti korištenje paketa podataka koji su minimalno potrebni za sačinjavanje validnih procjena, kao i korištenje lako dostupnih izvora podataka. Fokusiranje na ključne podatke koji se mogu lako prikupiti minimiziraće opterećenje za sve relevantne aktere. Pažnju treba posvetiti velikim stavkama troškova, umjesto podacima koji će vjerovatno imati zanemariv uticaj na rezultate. Ukoliko podaci nisu lako dostupni, potrebno je razmotriti korištenje zmjenskih podataka ili pretpostavki, pod pretpostavkom da se ovim neće ugroziti validnost procjene.

Potrebni podaci mogu se klasifikovati na podatke o korištenju resursa i podatke o troškovima. Podatke o **vrstama i količinama resursa** treba da obezbijede tehnički eksperti na osnovu aktivnosti čiji se troškovi procjenjuju i informacija o ranijim sličnim aktivnostima. Podatke o **troškovima resursa** treba da obezbijedi finansijsko osoblje iz nadležnih institucija, sektor za budžet MF-a i donatori, na osnovu budžetskih dokumenata, podataka o izdacima, inventurnih listi, faktura, ponuda dobavljača, ugovora, tržišnih cijena i različitih analiza i studija. Primjeri podataka i načina njihove moguće upotrebe dati su u Tabeli 9. Lista nije preskriptivna i treba da se prilagodi u skladu sa vrstom strategije i ciljevima procjene troškova.

**Tabela 9: Primjeri podataka**

Podaci	Kako se podaci mogu koristiti
Broj zaposlenih po pozicijama ili kategorijama i količina vremena koju oni troše na implementaciju aktivnosti	Za mjerenje utrošenog vremena zaposlenih Kao parameter za alokaciju nekih troškova (npr. alokacija indirektnih troškova prema broju zaposlenih)
Plate, druge beneficije, naknade i druge isplate zaposlenima	Za dodjeljivanje novčane vrijednosti vremenu koje zaposleni troše za implementaciju aktivnosti
Broj jedinica utrošenog materijala i usluga (kao što je broj putovanja, kancelarijskog inventara, ekspertskih dana)	Za mjerenje količine materijala i usluga
Troškovi utrošenog materijala i usluga	Za dodjeljivanje novčane vrijednosti utrošenoj količini materijala i usluga Za računanje jediničnih troškova materijala i usluga
Broj izlaznih rezultata aktivnosti – proizvodi ili usluge (oni variraju u velikoj mjeri zavisno od vrste strategije, odnosno sektora: realizovane obuke, izgrađeni objekti, pripremljeni dokumenti, obrađene prijave itd.)	Za mjerenje količine izlaznih rezultata Za računanje jediničnih troškova izlaznih rezultata Kao parameter za alokaciju nekih troškova (npr. alokacija troškova komunikacije prema broju pripremljenih dokumenata, ili alokacija putnih troškova prema broju učesnika itd.)
Inventurne liste	Za identifikaciju korištenih stalnih sredstava
Raspored amortizacije	Za računanje vrijednosti korištenih stalnih sredstava
Površina prostora (m <sup>2</sup> )	Kao parameter za alokaciju nekih troškova (npr. troškova zakupnine ili komunalnih usluga)

**Nivo disagregacije (rašćlanjenosti) podataka**

Željeni nivo disagregacije podataka zavisi prvenstveno od nosilaca troškova i odabranih metoda procjene troškova. Na primjer, kod procjene odozdo ka gore, vrijeme koje zaposleni troše na implementaciju neke aktivnosti može se odrediti na osnovu detaljno procijenjenog broja dana ili sedmica koje svaki zaposleni pojedinačno radi na toj aktivnosti, što su visoko raščlanjeni podaci. Kod pristupa odozgo ka dole, vrijeme zaposlenih može se odrediti na osnovu procijenjenog procenta ukupnog vremena koje svi zaposleni zajedno posvete toj aktivnosti, što predstavlja puno veći stepen agregacije podataka.

Raspoloživi nivo disagregacije podataka o troškovima zavisi od toga koliko su sofisticirani računovodstveni i informacioni sistemi pružalaca tih podataka. Podaci su rijetko kada dostupni na željenom nivou detalja, i potrebno je njihovo dalje raščlanjivanje. Potrebno je konsultovati eksperte ili finansijsko osoblje u nadležnim institucijama kako bi pomogli kod analize i raščlanjivanja podataka. Same institucije bi trebale postepeno modifikovati način na koji prate i bilježe podatke, kako bi oni bili dostupni u odgovarajućem formatu za buduće procjene troškova.

#### **Raščlanjivanje podataka na osnovu računovodstvene evidencije - primjer**

Pretpostavimo da neka institucija kupuje novu opremu koja košta 1.000 EUR i da želi procijeniti godišnje troškove održavanja te opreme. Institucija već posjeduje 5 sličnih komada opreme za koje je platila ukupno 6.000 EUR. Prema izvještaju o izvršenju budžeta ukupni godišnji troškovi održavanja iznose 500 EUR. Detaljni izvještaji o troškovima i fakture dobavljača pokazuju da se samo 200 EUR od ovog iznosa odnosi se na navedenih 5 komada opreme, dok se ostatak odnosi na troškove održavanja objekta. Gruba procjena godišnjih troškova održavanja nove opreme može se sačiniti ovako:

- Prosječan odnos troškova održavanja i troškova nabavke postojeće opreme:  $200 \text{ EUR} / 6.000 \text{ EUR} = 3\%$
- Godišnji troškovi održavanja nove opreme:  $0,03 \times 1,000 \text{ EUR} = 30 \text{ EUR}$ .

#### **Izvori podataka**

Izvori podataka su institucije, baze podataka, izvještaji ili drugi sistemi koji sadrže potrebne podatke. Podaci za procjenu troškova strategije obično nisu dostupni na jednom mjestu i potrebno je konsultovati niz izvora da bi se oni prikupili (uključujući vladine institucije, nezavisne eksperte, donatore). Podatke treba pokušati obezbijediti iz primarnih izvora kad god je to moguće, jer se ovi izvori smatraju najkvalitetnijim, a u konačnici i najkorisnijim. Sekundarni podaci izvide se iz primarnih, odnosno dobijaju njihovim prilagođavanjem, pa je njihov ukupni kvalitet stoga slabiji. Primjeri potencijalnih izvora podataka dati su u tabeli 10.

**Tabela 10: Primjeri izvora podataka**

Vladini izvori	Eksterni nezavisni izvori	Donatori
Budžeti i izvještaji o troškovima Planovi rada i izvještaji Računovodstvene evidencije Inventurne liste, izvještaji o nabavkama, fakture Ugovori s dobavljačima Izvještaji/dopisi/ugovori o donacijama Baze podataka i drugi izvještaji	Zavod za statistiku Objavljene studije i analize Baze podataka koje vode nezavisni pružaoци usluga i organizacije Eksperti	Projektni dokumenti i izvještaji Planovi rada i izvještaji Budžeti i izvještaji o troškovima projekta Baze podataka projekata

### Instrumenti za prikupljanje podataka

Dobijanje potrebnih podataka iz postojećih izvještaja i baza podataka u principu je veoma dugotrajno. Obično je potrebna neka vrsta prethodne analize ili modifikacije prije konačnog korištenja podataka. Tim za procjenu troškova zato treba da izradi odgovarajuće instrumente koji će olakšati prikupljanje podataka, kao što su tabele u koje se unose traženi podaci, intervjui, ankete, upitnici, fokus grupe itd. Idealno bi bilo da ovi instrumenti integrišu i primarne i sekundarne potrebe za podacima u jednoj formi. Odabir instrumenata zavisi od vrste i dostupnosti podataka. Jednostavna tabela može biti dovoljna za prikupljanje podataka o budžetskim izdvajanjima za nekoliko budžetskih stavki, ali će za definisanje načina alokacije indirektnih troškova vjerovatno trebati intervju.

Postoji mnogo izazova vezanih za prikupljanje podataka. Jedan od neizbježnih odnosi se na kvalitet dobijenih podataka, uključujući njihovu pouzdanost, tačnost, relevantnost, potpunost, konzistentnost i pravovremenost. Pored toga, neki od glavnih aktera možda će oklijevati da objelodane podatke koje smatraju povjerljivim i osjetljivim. Plan upravljanja podacima stoga treba da bude realističan i izvodljiv.

### 3.7.2. Primjeri iz reforme javne uprave

U primjeru “Izrada metodologije za ocjenu otpornosti na korupciju u zakonodavstvu u Albaniji” iz dijela 3.6.2. ovih Smjernica, podaci o vrstama i količinama resursa odnose se na broj, porijeklo i angažman spoljnih eksperata, broj obuka i studijskih posjeta, njihovo trajanje i lokaciju, te broj učesnika obuka i studijskih posjeta, dok se podaci o troškovima odnose na dnevni honorar eksperata, dnevni zakup prostorija za obuku, troškove materijala za obuku po učesniku, troškove obroka po učesniku, cijene avio karata i iznose dnevnica. Izvori ovih podataka i način na koji su prikupljeni

prikazani su u donjem tekstu.

Izvori i prikupljanje podataka – Izrada metodologije za ocjenu “otpornosti na korupciju” u zakonodavstvu u Albaniji		
Podaci	Izvori	Način prikupljanja
Broj dana eksperata	Tehnički eksperti iz nadležnih institucija	Konsultativni sastanci sa spoljnim ekspertom
Broj dana i učesnika obuke		
Broj dana studijske posjete i broj učesnika	Iskusni spoljni ekspert	
Dnevni honorar eksperta	Standardne cijene u EU	Zahtjev za informacijama
Iznajmljivanje prostorija za obuku	Podaci o troškovima domaćih institucija	Konsultativni sastanci sa finansijskim osobljem i spoljnim ekspertom
Materijali za obuku	Izveštaji donatora	
Obroci za učesnike		
Avio karte	Tržišne cijene	Istraživanje tržišta

Prikupljanje i analiza podataka generalno je najdugotrajniji korak u procesu procjene troškova PAR strategija, iz razloga što zemlje nemaju uspostavljene sveobuhvatne baze podataka. Podaci se moraju prikupljati iz više različitih izvora, uključujući vladine institucije, donatore i vanjske agencije. Nadalje, podaci su obično dostupni u agregiranoj formi i potrebno ih je raščlaniti. Ukoliko slična aktivnost nije ranije bila implementirana, moguće je analizirati iskustva drugih zemalja. Zbog nedostatka lako dostupnih podataka, države se u velikoj mjeri oslanjaju na podatke koje obezbjeđuju iskusni spoljni budžetski eksperti. Radi osiguranja dugoročne efikasnosti u procesu procjene troškova, vlade trebaju težiti ka uspostavi internih procesa i sistema koji omogućavaju efikasno i djelotvorno prikupljanje i analizu podataka. Ovo, između ostalog, podrazumijeva i izradu sveobuhvatnih baza podataka o korištenju resursa i o troškovima uobičajenih PAR aktivnosti. Ovi podaci takođe mogu biti vrlo korisni i za procjenu troškova drugih vladinih programa i strategija.

### 3.8. Procjena potrebnih resursa

Bez obzira na to koji metod procjene se koristi, jedan od dva ključna elementa procesa procjene troškova je procjena vrste i količine potrebnih resursa, u fizičkim jedinicama. Slijedeći ključni element je dodjeljivanje monetarne (novčane) vrijednosti tim resursima, o čemu će biti riječi u narednom dijelu ovog dokumenta.

### 3.8.1. Identifikovanje vrsta resursa

Potrebe za resursima treba procijeniti na nivou nosilaca troškova (aktivnosti). Pošto su programi i aktivnosti obično vrlo raznoliki, potrebe za resursima treba procijeniti za svaku aktivnost posebno. Ako su aktivnosti i njihovi izlazni rezultati jasni, ovo bi trebalo biti jednostavno i lako. Međutim, ponekad može biti i problematično. Značajne i direktne stavke (kao što su angažman ključnog osoblja, oprema, direktni materijali i usluge) relativno je lako procijeniti. S druge strane, procjena manjih ili indirektnih stavki (kao što je angažman pomoćnog osoblja, korištenje zajedničkih kapaciteta itd.) može biti dosta teška.

#### Sveobuhvatnost procjene

Koliko sveobuhvatna treba da bude procjena potrebnih resursa zavisi prvenstveno od ciljeva procjene troškova. Ako se procjena radi u svrhu neke ekonomske procjene, možda će biti potrebno procijeniti sve resurse koje će obezbijediti svi relevantni akteri, uključujući vladu, privatni sektor, fizička lica i domaćinstva. Procjena u svrhu planiranja budžeta fokusirana je na resurse koje obezbjeđuju vlada i donatori. Ako se radi procjena inkrementalnih (dodatnih) troškova, treba procijeniti samo dodatno potrebne resurse. Ako se pak radi procjena punih troškova, treba dodati i postojeće resurse koji će se koristiti za implementaciju. Dodatni faktor koji utiče na sveobuhvatnost procjene je dostupnost podataka i mogućnost njihovog mjerenja. Zbog praktičnih problema i potencijalno visokih troškova analize podataka, prikupljanje detaljnih informacija o malim stavkama resursa i njihovom korištenju možda nije vrijedno truda.

#### Klasifikacije

Prije procjene njihovih količina, sve stavke resursa potrebno je adekvatno klasifikovati i ustanoviti njihov odnos prema nosiocu troška. Resursi se mogu klasifikovati na osnovu različitih kriterija, što obično zavisi od ciljeva procjene troškova. Različite klasifikacije resursa osnov su za klasifikacije troškova u narednoj fazi.

Primarna klasifikacija je prema **stavkama resursa**. Stavke resursa treba da odgovaraju glavnim budžetskim stavkama (radna snaga, materijal i usluge, stalna sredstva), kako bi se omogućilo povezivanje procjene troškova sa planiranjem budžeta. Posebno je važno razlikovati kapitalne od tekućih stavki. Kapitalne stavke imaju koristan vijek trajanja duži od godinu dana i nabavnu cijenu iznad određenog praga. Njihova vrijednost raspoređuje se na godine tokom perioda njihovog očekivanog vijeka trajanja.

Prema učestalosti korištenja, stavke resursa mogu se klasifikovati kao **jednokratne ili tekuće (stalne)**. Jednokratne stavke troše se samo jednom tokom implementacije strategije. Tekuće (stalne) stavke troše se periodično tokom određenog vremenskog perioda, kao rezultat implementacije strategije. Razlikovanje jednokratnih od tekućih (stalnih) stavki važno je za identifikovanje jednokratnih i tekućih (stalnih) troškova.

Prema odnosu prema nosiocu troškova (aktivnosti), stavke resursa mogu se klasifikovati kao **direktne i indirektne**. Direktne stavke koriste se isključivo za predmetnu aktivnost i mogu joj se pripisati u potpunosti i na ekonomski isplativ način. Indirektne stavke ne mogu se lako pripisati predmetnoj aktivnosti, ali se moraju utrošiti da bi se aktivnost desila. U pojednostavljenom pristupu, procjena inkrementalnih troškova fokusira se samo na identifikaciju direktnih resursa, dok procjena punih troškova dodatno zahtijeva i identifikaciju indirektnih resursa.

#### Direktni i indirektni resursi

Implementacija kampanje informisanja javnosti od strane nekog odjela u okviru ministarstva zahtijevaće angažman zaposlenih na puno radno vrijeme, dizajniranje i štampanje promotivnih materijala i kupovinu kancelarijskog materijala. To su sve direktne stavke. Međutim, kampanja će takođe zahtijevati nadzor uprave ministarstva i korištenje zajedničke infrastrukture i komunalnih usluga. Te stavke kampanja troši indirektno i one se ne mogu lako pripisati kampanji, jer njih zajednički koriste različiti programi i aktivnosti koje se realizuju u okviru ministarstva.

Obzirom da se troškovi strategije procjenjuju za period od nekoliko narednih godina, potrebe za resursima takođe treba planirati **po godinama** implementacije. Ovo će olakšati povezivanje sa višegodišnjim i godišnjim budžetima i planovima rada. Pretpostavka je da će se resursi platiti (tj. troškovi će nastati) u fiskalnoj godini u kojoj se oni potroše. Tabela 11 prikazuje primjere klasifikacija resursa.

**Tabela 11: Primjeri klasifikacija resursa**

Aktivnost: Proširenje kapaciteta IT sektora u okviru Ministarstva planiranja radi podrške implementaciji elektronskog sistema planiranja							
Stavka resursa	Odnos sa aktivnošću		Učestalost		Godina		
	Direktni	Indirektni	Jednokratni	Stalni	1	2	3
Radna snaga:							
Stalno zaposleni, puno radno vrijeme	x			x	x	x	x
Radnici na određeno vrijeme, puno radno vrijeme	x		x		x	x	x
Nadzor uprave, dio radnog vremena		x	x		x	x	x
Materijal i usluge:							
Putni troškovi	x		x			x	
Smještaj	x		x			x	
Kancelarijski materijal		x	x		x	x	x
Podrška spoljnih eksperata	x		x				x
Komunikacija		x	x		x	x	x
Popravke i investiciono održavanje	x			x			x
Licence i održavanje softvera	x			x		x	x
Održavanje kancelarija		x	x		x	x	x
Zakupnina i komunalne usluge		x	x		x	x	x
Stalna sredstva:							
Kompjuterska oprema	x		x			x	
Namještaj	x		x			x	
Softver	x		x		x		
Rekonstrukcija objekata	x		x		x		

### 3.8.2. Procjena količina resursa

#### Definisanje jedinica mjere

Količina svake stavke resursa procjenjuje se u odgovarajućim fizičkim jedinicama mjere. Jedinice mjere definišu se na osnovu vrste i karakteristika resursa. Ovo bi trebalo biti logično i relativno lako. Međutim, potrebno je uzeti u obzir i raspoloživost podataka, i odabrati alternativne jedinice mjere u slučaju da potrebni podaci nisu lako dostupni. Na primjer, količina ljudskog rada bi se trebala mjeriti u sedmicama samo ako je ovako



detaljna procjena neophodna i izvodiva (npr. kod mjerenja angažmana kratkoročno ili privremeno angažovanog osoblja). Inače, prikladnija jedinica mjere je mjesec (takođe zbog toga što se plata obično izražava u mjesečnom iznosu). Tabela 12 pokazuje tipične jedinice mjere za različite vrste resursa.

**Tabela 12: Primjeri jedinica mjere za resurse**

Stavke resursa	Uobičajene jedinice mjere
Radna snaga	Po godini, po mjesecu, po sedmici
Putovanje - gorivo	Po kilometru, po putovanju
Putovanje - smještaj	Po noćenju, po danu
Kancelarijski materijal	Po stavci, po zaposlenom
Podrška spoljnih eksperata	Po danu rada
Komunikacija	Po stavci, po zaposlenom
Popravke i investiciono održavanje	Po stavci stalnih sredstava
Održavanje kancelarija	Po kvadratnom metru
Zakupnina i komunalne usluge	Po kvadratnom metru
Osnovna sredstva	Po stavci

### Pristupi kod procjene količina resursa

U idealnom slučaju, procjena količina fizičkih resursa treba da bude sveobuhvatna, pouzdana, validna i reprezentativna, te da uključi količine svih relevantnih resursa. Međutim, ovo nije uvijek moguće, jer zahtijeva odgovarajuća sredstva i podatke iz različitih izvora. Moguće je primijeniti različite pristupe, zavisno od odabranih metoda procjene troškova i raspoloživosti podataka.

Kod pristupa **odozdo ka gore**, broj jedinica se precizno procjenjuje za svaku stavku resursa (npr. broj računara, broj mjeseci rada itd.). Ovaj broj množi se sa jediničnim troškom da bi se izračunali ukupni troškovi neke stavke resursa. Kod ovog pristupa, procjena količina resursa i procjena njihovih troškova dva su jasno odvojena koraka.

**Tabela 13: Primjer pristupa odozgo ka gore kod procjene količina resursa**

Stavka resursa	Jedinica	Broj jedinica	Izvori podataka
Direktna radna snaga – saradnik	mjesec	12	Planovi rada i izvještaji; Intervjui, ankete
Direktna radna snaga – stručni savjetnik	sedmica	5	Upitnici; Dnevnicu aktivnosti koje je u sličnim aktivnostima vodio sam službenik
Putovanje - gorivo	kilometar	5,000	Planovi rada i izvještaji; Dnevnicu vozila, izvještaji sa putovanja
Putovanje - smještaj	dan	70	Planovi rada i izvještaji; Izvještaji sa putovanja
Spoljni eksperti	dan rada	40	Planovi rada i izvještaji
Štampanje	primjerak	100	Planovi rada i izvještaji
Zakup kancelarijskog prostora	m <sup>2</sup>	200	Planovi rada, Plan zapošljavanja osoblja
Računari	komad	5	Planovi rada i izvještaji; Inventurne liste

Kod pristupa **odozgo ka dole**, stavke resursa najprije se grupišu u veće komponente (npr. korištenje komunalnih usluga ili kancelarijskog materijala), koje se zatim procjenjuju. Procjena količina resursa u suštini se radi istovremeno sa procjenom njihovih troškova, tako da su ova dva koraka dio jedinstvenog procesa (npr. troškovi kancelarijskog materijala procjenjuju se kao procenat troškova radne snage, umjesto definisanjem različitih jedinica kancelarijskog materijala i množenjem broja tih jedinica sa njihovim jediničnim troškovima).

**Tabela 14: Primjeri pristupa odozgo ka dole kod procjene količina resursa**

Stavka resursa	Količina / troškovi	Izvori podataka
Indirektna radna snaga - saradnik	10% radnog vremena saradnika/ce	Planovi rada i izvještaji o radu
Indirektna radna snaga - rukovodilac	10% direktnih troškova aktivnosti	Planovi rada i izvještaji o radu Budžetski planovi i izvještaji o troškovima
Kancelarijski materijal	5% direktnih troškova radne snage	Budžetski planovi i izvještaji o troškovima Evidencije o nabavci, podaci o korištenju Mišljenje eksperta
Komunikacija	10 EUR po stalno zaposlenom	Budžetski planovi i izvještaji o troškovima Fakture, inventurna lista, ekspertsko mišljenje
Zakupnina, održavanje, komunalne usluge	20% direktnih troškova aktivnosti	Budžetski planovi i izvještaji o troškovima Ugovori o zakupu, izvještaji o održavanju, fakture
Održavanje vozila	10% troškova goriva	Izvještaji o izvršenju; Dnevnici vozila

Pristup odozdo ka gore daje preciznije rezultate. Međutim, on zahtijeva resurse i pristup primarnim izvorima podataka (kao što su intervjui, izvještaji, izvještaji o troškovima itd.). Takođe je povezan i sa tendencijom ka precjenjivanju. Pristup odozgo ka dole je jednostavan, jeftiji i može se bazirati na sekundarnim podacima (kao što su objavljeni budžetski dokumenti). Međutim, nivo preciznosti je dosta niži. U praksi se zato obično koristi **kombinovani** pristup. Procjene odozdo ka gore treba raditi za krupne stavke resursa koje se međusobno bitno razlikuju i čije količine je moguće lako utvrditi. Ove stavke predstavljaju najveći dio troškova aktivnosti, odnosno generatore troškova. Pristup odozgo ka dole treba koristiti kod malih stavki resursa koje se međusobno bitno ne razlikuju, a njihove jedinice mjere i/ili količine nije moguće utvrditi na ekonomski isplativ način.

Potrebe za resursima nekada je moguće definisati **procjenom na bazi normativa**, korištenjem konkretnih normativa i smjernica. Prvi korak je definisanje **normativa ulaznih elemenata** za realizaciju neke konkretne aktivnosti ili izlaznog rezultata (npr. količina materijala potrebna za neku određenu vrstu obuke, ili broj konsultantskih dana potreban za pripremu analize prosječnog stepena složenosti). Normative je potrebno definisati na osnovu konsultacija sa relevantnim institucijama i ekspertima, istorijskih podataka i potreba konkretne strategije. Nakon što se utvrde normativi,

računa se standardni jedinični trošak za svaki ulazni element (obično se koriste tržišne cijene ili reperi). Takođe se mogu dodati i standardni indirektni troškovi (na primjer, unaprijed definisani procenat troškova komunalnih usluga). Korištenje normativa dobar je mehanizam kontrole troškova. On podstiče disciplinu u planiranju, smanjuje tendenciju ka precjenjivanju, i povećava konzistentnost procjene troškova i efikasnost samog procesa. Međutim, ova metodologija primjenjiva je samo onda kada se normativi mogu lako definisati i kada su aktivnosti ili izlazni rezultati koji su predmet procjene homogeni. Procjena na bazi normativa nije preporučiva za heterogene aktivnosti i izlazne rezultate, zato što je za njih teško definisati sveobuhvatne i validne normative. Takođe, definisanje normativa može biti dugotrajan proces i relevantni akteri se mogu naći u situaciji da se oko njih teško mogu usaglasiti. Konačno, procjena na bazi normativa definiše “ono što treba da bude” a ne “ono što jeste”, što je problematično u okruženjima gdje uobičajena praksa odstupa od preporučenog.

Ukoliko se vrši neka vrsta **ekonomske procjene** strategije, takođe je potrebno procijeniti i resurse koji se obezbjeđuju besplatno. Ovo može uključivati dobrovoljni rad ili korištenje različitih usluga, prostorija ili kapitalnih stavki bez naknade. U ovoj fazi potrebno je utvrditi vrste i količine ovih resursa, kako bi se u narednoj fazi mogu procijeniti njihovi oportunitetni troškovi (v. 3.9.5).

### 3.8.3. Primjeri iz reforme javne uprave

Kod preporučenog pristupa procjeni troškova odozdo ka gore, potrebno je definisati i adekvatno klasifikovati vrste i količine potrebnih resursa za svaku aktivnost (tj. izlazni rezultat) posebno. Tabela 15 sumarno prikazuje uobičajene stavke resursa potrebne za tipične PAR aktivnosti.

**Tabela 15: Uobičajene stavke resursa**

Kategorija	Pod-kategorija
Radna snaga	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Novo osoblje koje će se zaposliti na neodređeno vrijeme (radi sprovođenja aktivnosti ili kao rezultat njihovog sprovođenja)</li> <li>• Novo osoblje koje će se zaposliti na određeno vrijeme (radi sprovođenja aktivnosti)</li> </ul>
Materijal i usluge	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Putni troškovi i troškovi goriva, dnevnice (vezane za obuke, sastanke, konferencije, studijske posjete)</li> <li>• Smještaj (u vezi sa obukama, sastancima, konferencijama, studijskim posjetama)</li> <li>• Obroci i osveženje (vezano za obuke, sastanke, konferencije, studijske posjete)</li> <li>• Zakupnina (prostorije za obuke, dodatne kancelarijske ili druge prostorije)</li> <li>• Kancelarijski i drugi materijal (kancelarijski materijal, materijal za obuku, drugi posebni materijal)</li> <li>• Usluge međunarodnih eksperata</li> <li>• Usluge domaćih eksperata</li> <li>• Druge ugovorne usluge (npr. medijske kampanje, prevod, štampanje i objavljivanje, organizovanje studijskih posjeta, izrada studija izvodljivosti itd.)</li> <li>• Održavanje objekata, vozila i opreme</li> <li>• Licenciranje i održavanje softvera</li> </ul>
Kapitalne stavke	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sitan alat i inventar (stavke sa vijekom trajanja dužim od godinu dana i vrijednošću iznad određenog praga)</li> <li>• Računarska i druga oprema, kancelarijski namještaj</li> <li>• Softver</li> <li>• Vozila</li> <li>• Objekti</li> </ul>

Iako se ogromna većina troškova PAR strategija odnosi na jednokratne troškove implementacije, u praksi neočekivani stalni tekući troškovi često utiču na budžete. Ovo uključuje na primjer troškove novog osoblja koje se zapošljava na neodređeno vrijeme, licenci i održavanja softvera, te održavanja objekata, vozila i opreme<sup>12</sup>. Ove stavke potrebno je jasno navesti, što je i eksplicitan zahtjev Principa javne uprave<sup>13</sup>.

**Količine** resursa treba da procijene tehnički eksperti, kako slijedi:

- Novo osoblje – na osnovu dodatnog obima posla, zakonskih obaveza i ograničenja, postojećih kapaciteta odgovornih institucija i njihovog iskustva u implementaciji sličnih aktivnosti. Rukovođenje formalnim potrebama za osobljem definisanim u pravilnicima o sistematizaciji radnih mjesta institucija može dovesti do precjenjivanja.

<sup>12</sup> Plate novozaposlenog osoblja su dodatni stalni trošak u odnosu na budžet bazne (referentne) godine. U budžetu naredne godine oni postaju dio baznog budžeta.

<sup>13</sup> U cilju osiguranja održivosti reformskih aktivnosti i mjera, Princip 3 ("Obezbijeđena finansijska održivost reforme javne uprave") između ostalog zahtijeva klasifikaciju dodatnih potreba za izdacima na privremene i stalne troškove.

- Putni troškovi i troškovi goriva – na osnovu broja i lokacije skupova (obuke, sastanci, konferencije, seminari, studijske posjete), broja i lokacije učesnika i načina prevoza. Zajednički transport smanjiće potrebe za resursima i troškove.
- Smještaj, obroci i osvježenje – na osnovu broja i trajanja skupova, broja i lokacije učesnika, i potreba za noćenjima.
- Zakup kancelarijskog prostora – na osnovu potreba izazvanih dodatnim poslom i raspoložive infrastrukture. Reorganizacija ili rekonstrukcija postojećeg prostora može smanjiti potrebe za dodatnim prostorom.
- Zakup prostora za obuku – na osnovu broja, lokacije i trajanja skupova. Zakupnina se ne plaća ukoliko se skupovi organizuju u prostorijama vladinih institucija. Hoteli obično obezbjeđuju besplatan prostor u slučaju grupnog smještaja.
- Nabavka materijala za obuku – na osnovu broja učesnika i načina distribucije. Ako se materijali distribuiraju elektronskim putem, nema troškova distribucije.
- Kancelarijski materijal – na osnovu broja i kompleksnosti izlaznih rezultata (dokumenti, sastanci, drugi skupovi) i administrativnih potreba nadležnih institucija.
- Spoljni eksperti – na osnovu broja i kompleksnosti izlaznih rezultata i prethodnog iskustva sa implementiranjem sličnih aktivnosti. Kompleksni izlazni rezultati obično zahtijevaju međunarodnu ili regionalnu ekspertizu.
- Drugi pružaoci usluga (npr. izrada studije izvodljivosti, implementiranje medijskih kampanja, organizovanje studijskih posjeta) – na osnovu obima i kompleksnosti izlaznih rezultata i raspoloživosti interne ekspertize i druge podrške. Jačanjem interne ekspertize i iskorištavanjem podrške partnerskih organizacija smanjiće se potrebe za eksternim pružiocima usluga.
- Softver – na osnovu dimenzija softvera (mjereno brojem izvornih linija koda, funkcija, objekata, karakteristika, itd.), broja interfejsa, platformi, itd. Mogućnost korištenja već dizajniranih rješenja (*off-the-shelf*) može smanjiti potrebe za resursima. Licence i održavanje treba planirati kao stalni tekući trošak.
- Računarska oprema – na osnovu broja korisnika, lokacija, potreba za hardverom za infrastrukturu i krajnje korisnike, i specifičnih potreba objekata. Treba planirati redovno održavanje.
- Objekti – procjene bi idealno trebalo bazirati na studijama izvodljivosti ili tehničkim specifikacijama. Ukoliko one nisu dostupne, treba

uzeti u obzir konkretne potrebe izazvane obimom posla, iskustvo iz prethodnih sličnih projekata i mišljenje eksperata. Treba planirati redovno održavanje.

- Vozila – na osnovu predviđenog obima putovanja i postojećih raspoloživih kapaciteta. Korištenje alternativnih načina prevoza, kao što su usluge taksi prevoza, može biti isplativije ako su putovanja uglavnom unutar grada. Treba planirati redovno održavanje.

Tabela 16 pokazuje kako su procijenjene vrste, jedinice i količine resursa u primjeru “Izrade metodologije za ocjenu otpornosti na korupciju u zakonodavstvu u Albaniji”.

**Tabela 16: Vrste, jedinice i količine resursa – metodologija za ocjenu “otpornosti na korupciju” u zakonodavstvu u Albaniji**

Vrsta resursa	Jedinica mjere	Broj jedinica (količina)
Prostorije za obuku	Dan obuke	2 obuke x 2 dana = 4
Obroci i osvježenje za učesnike	Dan učesnika	25 učesnika x 4 dana obuke = 100
Materijali za obuku za učesnike	Komplet	25 učesnika x 2 obuke x 1 komplet = 50
Domaći eksperti	Dan	10 (na osnovu obima posla i prethodnog iskustva)
Međunarodni eksperti	Dan	45 (na osnovu obima posla i prethodnog iskustva)
Avio karte za studijska putovanja učesnika	Komad	8 učesnika x 1 karta = 8
Dnevnice i drugi troškovi vezani za studijsko putovanje	Dan	8 učesnika x 5 dana = 40

Obzirom da količine resursa direktno utiču na njihove troškove, treba ih planirati oprezno kako bi se obezbijedilo efikasno i produktivno korištenje oskudnih resursa vlade i donatora. Zbog raznolikosti izlaznih rezultata PAR aktivnosti, **normativi** se mogu definisati samo za ograničen broj homogenih izlaznih rezultata ili aktivnosti, kao što su tipične obuke, analize, metodologije, studijske posjete, itd. Za veću preciznost, izlazni rezultati mogu se grupisati u kategorije složenosti, i normativi definisati za svaku kategoriju posebno. Na primjer, normativi za broj ekspertskih dana mogu se definisati posebno za izradu analitičkog dokumenta male, srednje ili velike složenosti. Na sličan način, normativi za broj sastanaka

radnih grupa za izradu propisa mogu se definisati posebno za propise različitog stepena složenosti. Normativi zavise od konkretne situacije u svakoj državi. Na primjer, određene izmjene pravnih propisa bi u BiH vjerovatno zahtijevale više ekspertskih dana i okruglih stolova nego što bi to bio slučaj u Srbiji, zbog različitog broja nivoa vlasti koji bi trebao biti uključen u proces.

### 3.9. Dodjeljivanje novčane vrijednosti resursima

Nakon što se procijene vrste i količine resursa, potrebno im je dodijeliti novčanu (monetarnu) vrijednost. Dodjeljivanje novčane vrijednosti resursima znači računanje njihovih jediničnih i ukupnih troškova. Zbir troškova svih resursa potrebnih za implementaciju neke aktivnosti biće trošak te aktivnosti.

#### 3.9.1. Opšti pristupi mjerenju troškova

U praksi, studije o procjenama troškova navode nekoliko opštih načina i izvora podataka za mjerenje troškova. Oni se generalno mogu klasifikovati kao (a) pristupi direktnog mjerenja troškova, i (b) metode troškovnog računovodstva.

##### (a) Pristupi direktnog mjerenja troškova

Pristupi direktnog mjerenja troškova mogu se primjenjivati kako kod retrospektivne procjene (kada su resursi već upotrijebljeni i troškovi nastali), tako i kod prospektivne procjene (kada resursi tek treba da se iskoriste i troškovi nastanu). Troškovi resursa mogu se procijeniti korištenjem pristupa odozdo ka gore, odozgo ka dole ili kombinovanim pristupom. Kod pristupa **odozdo ka gore**, naprije se procjenjuju **jedinični troškovi** pojedinih stavki resursa, koji se onda množe s brojem jedinica da bi se izračunao ukupan trošak svakog resursa. Tabela 17 nadovezuje se na tabelu 13 i proširuje je, ilustrujući obračun.



**Tabela 17: Primjeri pristupa odozdo ka gore kod dodjeljivanja novčane vrijednosti resursima**

Stavka resursa	Jedinica	Br. jedinica	Jedinični trošak EUR	Ukupni trošak EUR	Izvori podataka za jedinični trošak
Direktna radna snaga – saradnik (puno radno vrijeme)	mjesec	12	1.000	12.000	Platne liste, budžeti i izvještaji o troškovima
Direktna radna snaga – stručni savjetnik	sedmica	5	800	4.000	Platne liste, budžeti i izvještaji o troškovima
Putovanje - gorivo	kilometar	5.000	0,2	1.000	Zvanična politika organizacije
Putovanje - smještaj	dan	70	50	3.500	Prosječna tržišna cijena, izvještaji o troškovima, ponude dobavljača
Spoljni eksperti	dan rada	40	200	8.000	Budžeti i izvještaji donatorskih projekata, ponude dobavljača, tržišne cijene
Štampanje	primjerak	100	5	500	Ponude dobavljača, izvještaji o troškovima
Zakup kancelarijskog prostora	m <sup>2</sup>	200	3	600	Tržišne cijene, postojeći ugovori o zakupu
Računari	komad	5	700	3.500	Ponude dobavljača, tržišne cijene, izvještaji o troškovima, fakture
Ukupno EUR: 29.950 EUR					

Kod pristupa **odozgo ka dole**, najprije se računa ukupni trošak resursa ili grupe resursa, a zatim se taj ukupni iznos dodjeljuje pojedinačnim stavkama da bi se procijenili njihovi troškovi. Ovo se može uraditi kroz više koraka (npr. prvo dodijeliti ukupne troškove institucije pojedinačnim odjelima, a potom troškove odjela dodijeliti utrošenim resursima). Tabela 18 nadovezuje se na Tabelu 14 i proširuje je, ilustrujući obračun.

**Tabela 18: Primjeri pristupa odozgo ka dole kod procjene količine resursa / troškova**

Stavka resursa	Količina / trošak	Obračun
Indirektna radna snaga – asistent	10% radnog vremena asistenta/ice mjesečno	Mjesečna plata: 500 EUR (na primjer) Obračun: $0,1 \times 500 \text{ EUR} \times 12 \text{ mjeseci} = 600 \text{ EUR}$
Indirektna radna snaga – rukovodilac	10% direktnih troškova aktivnosti	Direktan trošak aktivnosti: 29.950 EUR (iz <i>tabele 17</i> ) Obračun: $0,1 \times 29.950 = 2.995 \text{ EUR}$
Kancelarijski materijal	5% direktnih troškova radne snage	Direktan trošak radne snage: 16.000 (iz <i>tabele 17</i> ) Obračun: $0,05 \times 16.000 = 800 \text{ EUR}$
Komunikacija	10 EUR mjesečno po zaposlenom na puno radno vrijeme	Broj zaposlenih na puno radno vrijeme: 1 (iz <i>tabele 17</i> ) Obračun: $1 \times 10 \text{ EUR} \times 12 \text{ mjeseci} = 120 \text{ EUR}$
Zakupnina, održavanje, komunalne usluge	20% direktnih troškova aktivnosti	Direktan trošak aktivnosti: 29.950 EUR (iz <i>tabele 17</i> ) Obračun: $0,2 \times 29.950 = 5.990 \text{ EUR}$
Održavanje vozila	10% troškova goriva	Troškovi goriva: 1.000 EUR (iz <i>tabele 17</i> ) Obračun: $0,1 \times 1.000 \text{ EUR} = 100 \text{ EUR}$

Kao i kod procjene količina resursa, odabrani pristup će zavisiti od metode procjene troškova, značaja konkretne stavke za ukupni trošak aktivnosti, i raspoloživih podataka. Pristup odozdo ka gore daje najtačnije procjene. Međutim, on je skup i ne može se primijeniti na sve vrste troškova (kao što su indirektni). Pristup odozgo ka dole je relativno brz i omogućava uključivanje svih relevantnih troškova. Međutim, on ne obezbjeđuje preciznost i detaljan uvid u strukturu troškova. U praksi se najčešće koristi kombinacija metoda. Pristup odozdo ka gore koristi se za glavne stavke troškova i direktne troškove aktivnosti, odnosno tamo gdje je moguće utvrditi jedinični trošak. Pristup odozgo ka dole obično se koristi za računanje indirektnih, odnosno režijskih troškova (npr. indirektna radna snaga, kancelarijski materijal, komunalne usluge, zakupnina, amortizacija, itd.).

### Korištenje standardnih troškova

Procjena korištenjem **standardnih troškova** je jedna vrsta pristupa odozdo ka gore koja se bazira na unaprijed definisanim “standardnim” jediničnim troškovima. Standardni troškovi resursa utvrđuju se unaprijed, na osnovu

istorijskih podataka, tržišnih cijena ili repera. Obzirom da su ovo “očekivani” troškovi, oni mogu ali ne moraju da odgovaraju uobičajenim ili stvarnim troškovima. Standardni troškovi obično se koriste kod procjene na osnovu normativa (v. dio 3.8.2) i služe kao reperi za kontrolu troškova. Standardni troškovi se upoređuju sa stvarnim i tokom vremena prilagođavaju. Kao i definisanje normativa za korištenje resursa, i definisanje standardnih troškova je teško, naročito u situacijama kada troškovi zavise od niza internih i eksternih faktora, kao što je način implementacije i finansiranja. Na primjer, definisanje standardnog konsultantskog honorara za eksterne eksperte je teško ako se politike donatora značajno razlikuju. U takvim situacijama je prikladnije koristiti tržišne cijene ili budžetske podatke. Međutim, tamo gdje se standardni troškovi mogu pouzdanije definisati, njihova upotreba može procjenu troškova učiniti efikasnijom i dosljednijom. U idealnom slučaju, MF bi trebalo odobriti standardne troškove koji se koriste za procjenu troškova strategije.

### **Korištenje tržišnih cijena**

Tržišne cijene su jedan od ključnih izvora podataka za procjenu budućih jediničnih troškova. Korištenje tržišnih cijena naročito se preporučuje kada se očekivane buduće cijene bitno razlikuju od sadašnjih i kada korištenje istorijskih podataka ne bi dalo tačne procjene. Tržišne cijene takođe se koriste za procjenu oportunitetnih troškova (npr. za vrednovanje resursa koji se koriste besplatno), jer na “savršenom tržištu” tržišne cijene su dobar predstavnik tih troškova. Međutim, tržišta često nisu savršena i cijene mogu biti poremećene, kao npr. na monopolističkom ili oligopolističkom tržištu, ili kod subvencioniranja nekih proizvoda/usluga itd. Zbog toga je ponekad potrebno izvršiti prilagođavanja tržišnih cijena kod procjene oportunitetnih troškova (v. takođe 3.9.5.).

### **Korištenje procjena i ekstrapolacije**

Za dodjeljivanje novčane vrijednosti resursima takođe se mogu koristiti procjene ili ekstrapolacije bazirane na mišljenju eksperata ili raspoloživim studijama. U nekim slučajevima je već izvršena procjena sličnih aktivnosti i izračunati su jedinični troškovi, pa se informacije mogu preuzeti iz objavljenih studija, izvještaja ili analiza. Međutim, ove informacije treba uzimati s oprezom, jer ovi jedinični troškovi mogu da obuhvate nerelevantne, a da isključe neke relevantne stavke troškova. Ekspertsko mišljenje se generalno doživljava kao najmanje pouzdan izvor informacija o troškovima. Međutim, kod dodjeljivanja novčane vrijednosti resursima često je potrebno osloniti se na više izvora, pa se ekspertsko mišljenje koristi kao dopuna drugim izvorima.

## (b) Metode troškovnog računovodstva

Metode troškovnog računovodstva koriste se samo kod retrospektivnog obračuna, kada su resursi već upotrijebljeni i troškovi nastali. Ove metode oslanjaju se na podatke iz troškovnog računovodstva institucija i njihova primjena zahtijeva postojanje odgovarajućih sistema troškovnog računovodstva. Široko posmatrano, mogu se klasifikovati kako slijedi:

- **Procjena troškova narudžbe (posla)** koristi se kod jasno definisanih “narudžbi” odnosno aktivnosti koje imaju specifične izlazne rezultate (npr. pilotiranje elektronskog sistema za zapošljavanje i napredovanje na radnom mjestu). Nosilac troškova je “narudžba”, odnosno sama aktivnost. Cilj je da se svi troškovi dodjele tom nosiocu. Korištenje ovog pristupa zahtijeva detaljne informacije o upotrijebljenim resursima, odgovarajuće sisteme za alokaciju indirektnih troškova, kao i internu ekspertizu.
- **Procjena troškova procesa, odnosno jediničnih troškova** koristi se kod veoma sličnih ili identičnih aktivnosti za koje su potrebni identični inputi, koje imaju slične procese i rezultiraju određenim brojem bukvalno istih jedinica izlaznih rezultata (npr. realizovanje standardnih obuka). Za takve aktivnosti moguće je izračunati jedinični (prosječni) trošak izlaznog rezultata, tako što će se ukupni nastali troškovi aktivnosti podijeliti s brojem jedinica izlaznog rezultata (npr. trošak po obuci ili trošak po učesniku).

Iako su metode troškovnog računovodstva retrospektivne po prirodi, njihovi rezultati mogu se koristiti za procjene buduće troškova. Na primjer, troškovi po obuci po učesniku izračunati na osnovu nekoliko prethodno realizovanih obuka mogu se koristiti za procjenu troškova budućih obuka. Takođe, troškovi pilotiranja elektronskog sistema iz gornjeg primjera mogu se koristiti za analogne procjene troškova sličnih sistema.

### 3.9.2. Procjena troškova različitih stavki

#### Troškovi radne snage

Plate, doprinosi, naknade i drugi rashodi vezani za radnu snagu često su među najvećim stavkama troškova vladinih strategija. Ako je svrha procjene troškova strategije procjena njenog finansijskog uticaja na budžet i ako se računaju samo inkrementalni (dodatni) troškovi, onda treba računati samo troškove dodatnog osoblja kojeg treba zaposliti. Ako je cilj procjena punih troškova strategije, onda treba dodati i troškove postojećih zaposlenih.

Troškovi radne snage uključuju ukupna izdvajanja za zaposlene, odnosno neto plate, doprinose za zdravstveno, socijalno i druge vrste osiguranja, poreze, dodatke za prekovremeni rad i posebne uslove rada, naknade za godišnji odmor, bolovanje, topli obrok, putovanje, stanovanje, uniforme, itd. Ukoliko radnici dobijaju bilo kakve dodatne ne-novčane benefite (npr. obezbjeđen smještaj), potrebno je procijeniti i njihovu vrijednost, korištenjem uobičajenih cijena sličnih stavki (npr. tekuće tržišne cijene zakupnine za sličan stambeni prostor).

Glavni izvori podataka su izvještaji o troškovima i platne liste resornih ministarstava i drugih institucija gdje je osoblje zaposleno. Zavisno od institucionalnog uređenja zemlje, može biti potrebno pribaviti i određene podatke od vanjskih agencija. Tržišne cijene mogu poslužiti kod vrednovanja nenovčanih naknada. Zavisno od raspoloživih resursa i potrebnog nivoa preciznosti kod procjene troškova, kalkulacije mogu obuhvatati različiti nivo detalja. Kod aktivnosti manjeg obima, troškovi se mogu računati po zaposlenom, odnosno po pozicijama. Kod obimnijih aktivnosti, potrebno je definisati kategorije zaposlenih i za svaku kategoriju definisati prosječnu platu. Množenjem prosječne plate sa brojem zaposlenih po kategorijama dobija se ukupan trošak plate. Tom iznosu zatim se može dodati gruba procjena iznosa drugih naknada, na osnovu učešća ukupnih naknada u ukupnim platama na nivou institucije (ili na nivou relevantne podgrupe). Na primjer, ako prema platnom spisku i podacima o izvršenju budžeta ukupne naknade čine 10% ukupnih plata, onda se plati svakog pojedinca (ili ukupnim platama) može dodati 10% na ime ukupnih naknada.

U obračun treba uključiti kako zaposlene na puno radno vrijeme, tako i zaposlene na dio radnog vremena. Kod procjene punih troškova strategije, idealno bi bilo dodati i osoblje koje pruža indirektnu podršku (npr. rukovodioci, radnici na održavanju, čuvari, vozači). Pošto ovo osoblje obično radi na više aktivnosti, dodaje se samo dio njihovih troškova. Taj dio treba procijeniti na osnovu vremena koje će osoblje provesti na predmetnoj aktivnosti. Informacije o očekivanom vremenu koje će se provesti na realizaciji neke aktivnosti treba pribaviti direktno od osoblja. Od osoblja (ili načelnika njihovih organizacionih jedinica) treba tražiti da to vrijeme procijene u sedmicama ili mjesecima koje će provesti radeći na toj aktivnosti, ili kao procenat njihovog ukupnog radnog vremena koje će posvetiti toj aktivnosti. Ove informacije mogu se pribaviti kroz intervjuje ili upitnike. Ako se podaci o vremenu ne mogu dobiti od osoblja, tim za procjenu troškova treba sam da sačini procjenu na osnovu ukupnih troškova osoblja u instituciji ili nekoj organizacionoj jedinici (iz budžetskih dokumenata) i procijenjenog radnog angažmana.

Dodatno zapošljavanje obično prate i dodatni troškovi materijala i usluga, kao što su putni troškovi, troškovi komunikacije, komunalija itd. Oni se najčešće računaju kao procenat troškova osoblja, na osnovu

računovodstvenih podataka institucija. Na primjer, ako su troškovi materijala i usluga u prosjeku činili 20% troškova zaposlenih, onda troškove novih zaposlenih treba uvećati za 20%.

### **Materijal i sitan inventar**

Pod ovom kategorijom podrazumijeva se sav materijal koji se potroši tokom perioda od godinu dana, kao i stavke koje mogu da traju duže od godinu dana ukoliko je njihova nabavna cijena ispod određenog praga definisanog relevantnom računovodstvenom politikom. Troškovi materijala i sitnog inventara treba da obuhvate i troškove njihovog prevoza do tačke na kojoj se koriste, jer oni mogu biti značajni ako se ove stavke uvoze.

Troškovi materijala i sitnog inventara mogu se procijeniti za sve stavke zajedno, ili posebno za najvažnije stavke ili stavke od posebnog interesa (npr. kancelarijski materijal, materijal za održavanje, posebni materijali koji se koristi za proizvodnju nekog konkretnog izlaznog rezultata itd.). Za najvažnije stavke moguće je primijeniti pristup odozdo ka gore, množenjem količina sa jediničnim troškovima. Količine ovih stavki često zavise od očekivanog obima izlaznih rezultata (na primjer, količina materijala za obuku zavisi od broja učesnika obuke). Informacije o troškovima mogu se dobiti iz faktura, narudžbenica, cjenovnika ili kataloga.

Većina stavki materijala i sitnog inventara dijeli se između više aktivnosti i ne predstavlja značajne stavke troškova. Pošto potrošnju obično generiše osoblje, troškovi ovih stavki mogu se dodijeliti aktivnostima na osnovu broja zaposlenih ili troškova zaposlenih angažovanih na određenoj aktivnosti. Iz računovodstvenih podataka institucije može se izračunati prosječan trošak materijala i sitnog inventara po osobi, i pomnožiti s brojem zaposlenih koji će raditi na konkretnoj aktivnosti. Alternativno, može se izračunati prosječan udio ukupnih troškova materijala i sitnog inventara u ukupnim troškovima osoblja na nivou institucije, i taj procenat pomnožiti s troškovima zaposlenih koji će raditi na aktivnosti.

### **Upotreba i održavanje vozila**

Ovi troškovi spadaju u grupu troškova koje je najteže mjeriti. Uključuju troškove goriva, maziva, osiguranja i registracije vozila, guma, akumulatora i rezervnih dijelova. Troškovi vozača spadaju u troškove zaposlenih. Izvori informacija su izvještaji o troškovima, dnevnici vozila i razgovori sa vozačima. Za procjenu troškova goriva koriste se informacije o potrošnji goriva za pojedinačna vozila, očekivani broj kilometara i tržišne cijene. Ukupne godišnje troškove upotrebe i održavanja pojedinih vozila mogu procijeniti vozači. Troškovi održavanja takođe se mogu jednostavno procijeniti i kao procenat troškova goriva. Ako se iz izvještaja o troškovima,

dnevnika vozila ili intervjua ne mogu dobiti pouzdane informacije, troškovi upotrebe vozila mogu se procijeniti množenjem utvrđenog iznosa cijene korištenja vozila po kilometru sa brojem kilometara. Ovaj iznos koristi se i za nadoknadu troškova korištenja privatnog vozila u poslovne svrhe i uključuje sve tekuće troškove i amortizaciju.

Ako se jedno vozilo koristi za više aktivnosti, troškove njegovog korištenja i održavanja treba dodijeliti aktivnostima na osnovu broja kilometara, odnosno udjela pojedinačnih aktivnosti u ukupnom broju kilometara. Alternativno, troškovi se mogu dodijeliti na osnovu broja dana korištenja vozila, odnosno udjela pojedinačnih aktivnosti u ukupnom broju dana. Ove informacije treba prikupiti na osnovu dnevnika vozila i intervjua.

### **Zakupnina i korištenje i održavanje objekata**

Troškovi zakupnine mogu se procijeniti na osnovu izvještaja o troškovima (ako će se za implementaciju aktivnosti nastaviti koristiti iste prostorije) ili na osnovu tržišnih cijena (ako će se iznajmiti druge prostorije). Troškovi korištenja i održavanja (struja, voda, grijanje, materijal za čišćenje, krećenje, popravke) obično ne čine značajan dio troškova aktivnosti i mogu se okvirno procijeniti kao procenat godišnjih troškova zakupnine, na osnovu podataka o troškovima.

Ukoliko se prostor zajednički koristi za implementaciju više aktivnosti, troškove treba dodijeliti pojedinačnim aktivnostima na osnovu kvadrature prostora koji se koristi za implementaciju aktivnosti, odnosno udjela pojedinačnih aktivnosti u ukupnoj kvadraturi. Alternativno, troškovi se mogu dodijeliti na osnovu vremena tokom kojeg se prostor koristi za implementaciju aktivnosti, odnosno udjela pojedinačnih aktivnosti u ukupnom vremenu korištenja prostora.

### **Konsultantske usluge**

Mnoge vladine strategije implementiraju se uz podršku spoljnih konsultanata kroz različite oblike tehničke pomoći domaćih i međunarodnih organizacija. Konsultantske usluge pružaju međunarodni ili domaći eksperti. Aktivnosti koje dijelom ili u cjelini finansiraju donatori mogu uključivati različite vrste konsultantskih usluga. U procjenu troškova generalno treba uključiti one konsultantske usluge koje čine važan dio podrške datoj aktivnosti. Ne treba uključivati usluge koje se pružaju u svrhu ispunjavanja administrativnih zahtjeva donatora (npr. monitoring ili misije za evaluaciju projekata).

Troškovi konsultantskih usluga mogu biti prilično visoki i često se izražavaju u stranim valutama. Troškovi paketa konsultantskih usluga obično uključuju platu ili honorar konsultanta, međunarodne i/ili domaće putne troškove i dnevnice, te različite refundacije. Jedinični trošak definiše se kao dnevni honorar za konsultantske usluge i obično uključuje dio svih ovih troškova. Konsultantske usluge mogu se značajno razlikovati u broju i porijeklu angažovanih eksperata, trajanju i svrsi podrške. Troškove međunarodnih i domaćih konsultanata treba planirati posebno, jer se njihovi jedinični troškovi (honorari) značajno razlikuju. Takođe može biti potrebno razlikovati dugoročne od kratkoročnih angažmana, jer dugoročni angažmani mogu uključivati niže honorare. Očekivani izvor finansiranja takođe je važan faktor troškova, jer različiti donatori imaju različite politike plaćanja. Izvori informacija za utvrđivanje jediničnog troška uključuju zvanične cijene koje plaćaju donatori, prijedloge projekata i izvještaje o projektima, planove budžeta i izvještaje o izvršenju iz ranijih sličnih projekata/aktivnosti, tržišne cijene, ili ponude konsultanata.

Ako se konsultantske usluge odnose na više aktivnosti, potrebno ih je dodijeliti aktivnostima na osnovu vremena koje će konsultanti provesti na svakoj od aktivnosti.

### **Drugi tekući troškovi**

Zavisno od vrste i obima aktivnosti, za implementaciju mogu biti potrebni i drugi inputi, kao što su putovanja i smještaj (osim troškova goriva i drugih troškova vozila), usluge komunikacije, štampanja, fotokopiranja, druge ugovorne usluge, itd. Informacije o troškovima mogu se dobiti iz budžeta, izvještaja o troškovima, izvještaja o radu ili tržišnih cijena.

Za velike stavke treba primijeniti pristup odozdo ka gore, množeći jedinične troškove s potrebnim količinama. Na primjer, troškovi angažovanja medijske kuće u svhu javnog informisanja mogu se procijeniti na osnovu količine medijskog vremena, odnosno frekvencije i cijene objavljivanja. Ako nije moguće detaljno definisati potrebne usluge, troškove treba procijeniti na osnovu ponuda dobavljača. Za kredibilnije procjene potrebno je tražiti više ponuda. Pristup odozgo ka dole treba primijeniti kada nije moguće utvrditi količine i jedinične troškove. Na primjer, troškovi komunikacije kao što su troškovi interneta, telefona, ili poštanskih usluga obično se procjenjuju na osnovu izvještaja o troškovima kao procenat troškova zaposlenih, broja zaposlenih ili ukupnih direktnih troškova aktivnosti. Ako se stavke koriste za više aktivnosti, troškove treba alocirati pojedinačnim aktivnostima na osnovu očekivanog stepena korištenja.



## Kapitalni troškovi

Implementacija gotovo svake aktivnosti zahtijeva korištenje postojećih ili nabavku novih kapitalnih stavki. Pošto kapitalne stavke imaju vijek trajanja duži od godinu dana, njihova vrijednost se postepeno umanjuje tokom perioda očekivanog vijeka trajanja. Ovo se zove amortizacija. Trošak korištenja kapitalne stavke je iznos amortizacije. Postoje različite metode obračuna amortizacije. Najjednostavnija je metoda proporcionalne (linearne) amortizacije, po kojoj se godišnji iznos amortizacije računa dijeljenjem sadašnjih troškova slične kapitalne stavke sa njenim procijenjenim vijekom trajanja. Na primjer, ako mašina ima tržišnu vrijednost od 10.000 EUR i očekivani vijek trajanja pet godina, godišnja amortizacija je  $10.000 \text{ EUR} / 5 = 2.000 \text{ EUR}$ . Ako bi se ova mašina koristila za implementaciju neke aktivnosti tokom trogodišnjeg perioda, toj aktivnosti bi se dodijelio trošak amortizacije u iznosu  $3 \times 2.000 \text{ EUR} = 6.000 \text{ EUR}$ .

Ako se radi procjena punih troškova strategije, potrebno je uključiti troškove amortizacije postojećih kapitalnih stavki koje će se koristiti. Dva ključna elementa potrebna za računanje amortizacije su vrijednost kapitalne stavke i njen vijek trajanja. Vrijednost se može računati kao tržišna vrijednost (zamjenska vrijednost), kao u našem primjeru, ili kao nabavna vrijednost. Preporučuje se korištenje tržišne vrijednosti, jer nabavna vrijednost neće adekvatno odražavati vrijednost stavke ako je inflacija visoka. Vijek trajanja treba procijeniti u skladu sa kontekstom i zvaničnim računovodstvenim politikama u zemlji, ako postoje. U nedostatku zvaničnih računovodstvenih politika, procjene vijeka trajanja kapitalnih stavki treba da sačine eksperti. Ako se neka kapitalna stavka istovremeno koristi za podršku implementaciji više aktivnosti, troškove njene amortizacije treba rasporediti na pojedinačne aktivnosti na osnovu vremena korištenja.

Ukoliko aktivnost zahtijeva kupovinu novih kapitalnih stavki, njihove troškove treba računati množenjem njihovih jediničnih troškova i količina. U tom slučaju se dakle računa trošak investicije. Jedinični troškovi mogu se procijeniti na osnovu tržišnih cijena ili ponuda dobavljača. Nove stavke kupljene u svrhu implementacije strategije mogu imati prodajnu vrijednost na kraju perioda implementacije. Međutim, da bi se uzeo u obzir dugoročni finansijski uticaj potrebno je računati trošak investicije.

### 3.9.3. Alokacija indirektnih troškova

Alokacija (dodjeljivanje) indirektnih (režijskih) troškova aktivnostima jedan je od ključnih praktičnih izazova u procesu procjene troškova. Ako se radi procjena punih troškova, indirektni troškovi se moraju računati. Međutim, oni bi se trebali uzeti u obzir i kod procjene inkrementalnih (dodatnih)

troškova. Naime, nova aktivnost koju će institucija implementirati neće generisati samo inkrementalne direktne troškove (npr. novo osoblje, nova oprema), već i inkrementalne indirektne troškove kroz povećano korištenje pomoćnog osoblja, komunalnih usluga, materijala itd.

Pošto se svi indirektni troškovi ne mogu dodijeliti aktivnostima na ekonomski isplativ način, postavlja se pitanje koji dio ovih troškova treba dodijeliti konkretnim aktivnostima i koji je najprikladniji metod da se to uradi. Opšti princip je da indirektne troškove treba dodjeljivati na osnovu uzroka i posljedica, i na razuman i konzistentan način. Kod odabira osnovice za alokaciju treba se voditi postojanjem jake uzročno-posljedične veze, odnosno racionalnim prosuđivanjem. Primjeri najčešće korištenih osnovica i metoda za alokaciju dati su u Tabeli 19.

**Tabela 19: Primjeri metoda za alokaciju indirektnih troškova<sup>14</sup>**

Osnova za alokaciju	Metoda alokacije	Primjena	Prednosti i nedostaci
Paušalno	Indirektni troškovi podjednako se raspoređuju na aktivnosti	Prikladno za aktivnosti sa sličnim potrebama za resursima i direktnim troškovima	Jednostavno i transparentno, ali može biti nepravilno jer se alokacija troškova ne bazira na očekivanom korištenju resursa
Korisna površina (m <sup>2</sup> )	Udio u broju m <sup>2</sup> koje aktivnost koristi	Prikladno za troškove zakupnine ili održavanja	Jednostavno i transparentno, ali prikladno samo za nekoliko vrsta indirektnih troškova
Broj direktno angažovanog osoblja	Udio broja osoblja direktno angažovanog na aktivnosti u ukupnom broju direktno angažovanog osoblja	Prikladno za indirektne troškove koje generiše osoblje (kancelarijski materijal, komunikacija, troškovi pomoćnog osoblja)	Jednostavno i transparentno, ali broj direktnog osoblja nije uvijek dobar predstavnik za očekivano korištenje indirektnih resursa, naročito ako neka aktivnost ima značajno drugačije potrebe za ljudskim resursima
Direktni troškovi osoblja	Udio troškova osoblja direktno angažovanog na aktivnosti u ukupnim troškovima direktno angažovanog osoblja	Prikladno za indirektne troškove koje generiše osoblje (kancelarijski materijal, komunikacija, troškovi pomoćnog osoblja)	Jednostavno i transparentno, ali direktni troškovi osoblja nisu uvijek dobar predstavnik za očekivano korištenje indirektnih resursa, naročito ako neka aktivnost ima značajno drugačije direktne troškove osoblja

14 Prilagođeno na osnovu publikacije "Upravljanje decentralizovanim budžetom" ("Managing the Devolved Budget"), Bean i Hussey, 1996.

Izlazni rezultat	Udio izlaznih rezultata aktivnosti u ukupnom broju izlaznih rezultata	Prikladno kada aktivnosti imaju niz homogenih izlaznih rezultata	Jaka veza između indirektnih troškova i produktivnosti, ali prikladno za veoma ograničen broj aktivnosti;  Ako je broj izlaznih rezultata mali, potrebna su prilagođavanja da bi se apsorbovali svi indirektni troškovi
Direktni troškovi aktivnosti	Udio direktnih troškova aktivnosti u ukupnim direktnim troškovima	Prikladno kada nisu dostupni podaci i resursi za druge metode	Jednostavno i transparentno, i može se smatrati pravičnim, ali direktni troškovi ne moraju biti dobar predstavnik za očekivano korištenje indirektnih resursa
Vrijeme rada mašine	Udio vremena korištenja mašine za datu aktivnost u ukupnom vremenu rada mašine	Prikladno za indirektno troškove vezane za opremu	Problematično ako je oprema stara i ako joj treba više vremena za rad

Preciznost alokacije zavisi od raspoloživosti resursa i podataka. Proces alokacije može se pojednostaviti ako se indirektni troškovi grupišu u kategorije koje se prema datoj aktivnosti odnose na sličan način, odnosno u **grupe indirektnih troškova**. Svi indirektni troškovi iz jedne grupe alociraju se prema istoj osnovici za alokaciju. Na primjer, indirektni troškovi rukovodećeg i pomoćnog osoblja, komunikacije, kancelarijskog i drugog materijala mogu se svi grupisati u jednu grupu i alocirati na osnovu broja osoblja direktno angažovanog na datoj aktivnosti. Ako su za procjenu troškova na raspolaganju ograničeni resursi, svi indirektni troškovi uzimaju se zajedno i alociraju prema jednoj istoj najprikladnijoj osnovici za alokaciju, npr. prema ukupnim direktnim troškovima aktivnosti ili prema broju direktno angažovanog osoblja.

### 3.9.4. Implikacije dugoročnog planiranja

#### Godišnje procjene

Kako bi se procjena troškova strategije bolje povezala sa srednjoročnim i godišnjim planiranjem budžeta vlade, ali i sa finansijskim planovima donatora, procjene je potrebno sačinjavati po fiskalnim godinama. Ako se neka aktivnost implementira tokom nekoliko godina, njene troškove treba rasporediti po godinama. Za precizniju procjenu, potrebne resurse i njihove troškove treba planirati po godinama, a zatim dobijene godišnje

iznose sabrati da se izračuna ukupan trošak aktivnosti. Za grublju procjenu, najprije se može izračunati ukupan trošak aktivnosti, koji se zatim može rasporediti na godine na osnovu najbolje procjene.

## Inflacija

Budžetiranje za višegodišnji period zahtijeva prilagođavanje informacija o troškovima inflatornim kretanjima. Inflacija odražava činjenicu da troškovi neke stavke obično rastu tokom vremena. Ako se inflacija ne uzme u obzir, implicitna je pretpostavka da će kupovna moć valute u kojoj su troškovi izraženi ostati ista tokom perioda implementacije. Ako će se inflacija uzeti u obzir, iznose iz bazne godine treba konvertovati u iznose godine na koju se troškovi odnose korištenjem odgovarajućih indeksa inflacije. Indekse inflacije ili slične smjernice za prilagođavanje troškova treba da obezbijedi relevantna vladina institucija, po mogućnosti MF kroz godišnju instrukciju za izradu budžeta. Ako ovakve informacije nisu dostupne, treba odabrati indeks koji je najprikladniji za datu aktivnost, odnosno kategoriju troškova. Na primjer, indeks potrošačkih cijena može biti dobar za troškove materijala i potrošnih artikala, ali ne za troškove softvera. Troškovi plata obično podliježu posebnim propisima. Neki od troškova možda neće biti podložni uticaju inflacije, jer su fiksno utvrđeni dugoročnim ugovorima s dobavljačima. Potrebno je dokumentovati korištene indekse inflacije, kao i druge potencijalne korekcije troškova.

Inflaciju treba uzeti u obzir i kod analize istorijskih podataka o troškovima. Na primjer, kod računanja prosječnih troškova na osnovu podataka o troškovima iz nekoliko prethodnih godina, indekse inflacije treba koristiti za preračunavanje troškova iz godine u kojoj su nastali u godinu u kojoj se prosječni troškovi računaju (konstantnu referentnu godinu), kako bi se eliminisali efekti inflacije. Da bi se troškovi nastali u godini "X" preračunali u cijene izabrane referentne godine, treba ih pomnožiti s indeksom potrošačkih cijena (ili drugim odgovarajućim indeksom) za referentnu godinu, pa podijeliti s indeksom potrošačkih cijena za godinu "X".

### 3.9.5. Procjena ekonomskih troškova – ključna razmatranja

Kada se troškovi računaju u svrhu neke ekonomske procjene, na primjer u svrhu analize troškova i koristi ili analize isplativosti, procjena finansijskih troškova nije dovoljna. Tada je potrebno procijeniti i oportunitetne troškove resursa, tj. troškove njihove najbolje alternativne upotrebe. Finansijski i oportunitetni troškovi zajedno čine ekonomske troškove. Tri su najznačajnije kategorije u kojima se ekonomski troškovi razlikuju od finansijskih troškova:

## **Donirani resursi**

Donirane resurse i usluge uvijek je potrebno vrednovati kod procjene ekonomskih troškova. Ovo se najlakše radi procjenom njihove ekvivalentne tržišne cijene. Na primjer, troškovi volonterskog rada mogu se procijeniti kao iznos plate koju bi to lice zaradilo da radi na nekom drugom mjestu. Troškovi besplatno obezbijeđenog kancelarijskog prostora mogu se procijeniti kao iznos zakupnine koja se obično plaća za sličan prostor. Troškovi besplatnog medijskog vremena mogu se procijeniti kao iznos koji bi medijska kuća naplatila za taj konkretan termin, itd.

## **Resursi čija je cijena iskrivljena**

Neki resursi mogu imati tržišne cijene koje ne odražavaju njihovu pravu vrijednost. Na primjer, cijene mogu biti preniske zbog subvencija koje daje vlada, ili previsoke zbog uključivanja poreza na prenos vlasništva (npr. kod poklona ili nasljeđivanja), ili iskrivljene zbog deviznog kursa koji utvrđuje vlada (za uvezene resurse). U takvim slučajevima u svrhu ekonomske analize može biti potrebno umjesto navedenih cijena koristiti obračunske cijene (tzv. *shadow prices* - *cijene iz sjene*). Obračunska cijena je cijena koja je iz bilo kog razloga korigovana kako bi se ispravno izračunali ekonomski troškovi. Utvrđivanje obračunskih cijena zavisi od prirode robe ili usluge. Na primjer, obračunska cijena za zakupninu prostora koji subvencionira vlada je redovna tržišna cijena zakupnine sličnog prostora. Ukoliko je uvezeni resurs plaćen po iskrivljenom deviznom kursu, obračunska cijena može biti kurs crnog tržišta. Obračunske cijene treba utvrđivati samo za najznačajnije stavke troškova.

## **Kapitalne stavke**

Linearna amortizacija kapitalnih stavki prikladna je za procjenu njihovih godišnjih finansijskih troškova, ali ne i ekonomskih troškova. Procjena ekonomskih troškova takođe mora uzeti u obzir i vrijednost alternativnih mogućnosti korištenja resursa koji su "zarobljeni" u kapitalnim stavkama. Kamatna stopa (centralne banke) može se koristiti za procjenu zarade koja bi se mogla ostvariti alternativnom upotrebom novca. Međutim, ovaj pristup je predmet kritika, jer javni sektor nema uvijek mogućnost ili pravo da bira između različitih opcija investiranja.

**Primjer – Oportunitetni troškovi kapitala**

Godišnji finansijski troškovi (amortizacija) opreme tržišne vrijednosti 10.000 EUR i vijeka trajanja od 5 godina računaju se jednostavno kao  $10.000 \text{ EUR} / 5 = 2.000 \text{ EUR}$ . Za računanje ekonomskih troškova te opreme koriste se standardne tabele anuiteta iz kojih se uzima faktor za raspodjelu troškova po godinama za datu diskontnu stopu i vijek trajanja neke stavke<sup>3</sup>. Na primjer, za diskontnu stopu od 10% (na osnovu stope amortizacije i kamatne stope) faktor za raspodjelu troškova po godinama za neku stavku čiji je vijek trajanja 5 godina bio bi 3,791 (preuzet iz standardne tabele anuiteta). Godišnji ekonomski trošak opreme računa se tako što se vrijednost opreme podijeli s ovim faktorom:  $10.000 \text{ EUR} / 3,791 = 2.638 \text{ EUR}$ . Dakle, godišnji ekonomski trošak opreme veći je od godišnjeg finansijskog troška (amortizacije) jer obuhvata i zaradu koja se mogla ostvariti da su resursi vezani u opremi investirani na tržištu.

**3.9.6. Primjeri iz reforme javne uprave****Tipični troškovi**

Prije procjene troškova reforme javne uprave, važno je razumjeti ih. PAR aktivnosti obično su radno-intenzivne jer njihova implementacija zahtijeva značajne ljudske resurse. Ovi resursi se obično obezbjeđuju kroz postojeću institucionalnu infrastrukturu, i nisu potrebna dodatna ulaganja. Procjena samo inkrementalnih (dodatnih) troškova zamagluje radnu intenzivnost reforme javne uprave, zato što se inkrementalni troškovi uglavnom odnose na materijal, usluge i kapitalne investicije. Iako su većina aktivnosti "meke" (obuke, izrada pravnih propisa, smjernica, itd.), za neke su potrebna značajna kapitalna ulaganja (u IT infrastrukturu, objekte, itd.). Inkrementalni troškovi zavise od načina implementacije i finansiranja aktivnosti. Na primjer, program obuke može realizovati vladina agencija u prostorijama u vlasništvu vlade bez dodatnih troškova, ili spoljni pružalac usluga u iznajmljenim prostorijama. Slično tome, neku analizu mogu raditi već zaposleni državni službenici (dakle, bez dodatnih troškova) ili spoljni eksperti koje će angažovati institucija ili donator. Na troškove utiču i različiti načini implementacije i finansiranja donatorskih projekata (kao što su projekti tehničke pomoći, direktna podrška eksperata, twining projekti, budžetska podrška), koji su često nepoznati u vrijeme procjene troškova. Sve relevantne faktore treba pažljivo razmotriti. Tabela 20 prikazuje tipične troškove PAR aktivnosti i faktore koji na njih utiču.

**Tabela 20: Tipični troškovi PAR aktivnosti i faktori koji na njih utiču**

Aktivnosti	Tipični troškovi	Tipični faktori koji utiču na troškove
<p>Izrada analiza, procjena potreba, studija izvodljivosti;</p> <p>Izrada politika, strategija, programa;</p> <p>Izrada nacrtu zakona i propisa;</p> <p>Izrada metodologija, smjernica, priručnika, standarda</p>	<p>Plate i naknade državnih službenika</p> <p>Honorari spoljnih eksperata</p> <p>Gorivo, putni troškovi i smještaj</p> <p>Zakupnina</p> <p>Obroci i osvježenje</p> <p>Štampanje i objavljivanje</p>	<p>Horizontalni i vertikalni obim (broj uključenih institucija i nivoa vlasti) i geografska pokrivenost</p> <p>Složenost teme</p> <p>Broj potrebnih pojedinačnih i grupnih konsultacija</p> <p>Broj i porijeklo spoljnih eksperata (domaćih ili međunarodnih) i drugih pružalaca usluga, njihovo vrijeme i način angažovanja</p> <p>Način i obim distribucije (elektronski ili štampani primjerci)</p> <p>Načini implementacije (npr. korištenje vlastitih ili iznajmljenih prostorija, ili vladinih ili privatnih pružalaca usluga)</p>
Organizaciona restrukturiranja	<p>Plate i naknade novih državnih službenika</p> <p>Povezani dodatni troškovi materijala i usluga</p> <p>Kompjuteri, kancelarijska oprema i vozila</p> <p>Rekonstrukcija ili izgradnja i održavanje objekata</p>	<p>Obim restrukturiranja (unutar institucije ili među-institucionalno)</p> <p>Broj i vrste potrebnih novih radnih mjesta</p> <p>Mogućnosti internih reorganizacija</p> <p>Dostupnost i potrebe za dodatnim kancelarijskim prostorom i opremom</p>
Organizovanje obuka, radionica, konferencija, seminara, okruglih stolova i studijskih posjeta	<p>Plate i naknade državnih službenika</p> <p>Honorari spoljnih eksperata</p> <p>Usluge spoljnih agencija</p> <p>Gorivo, putni troškovi i smještaj</p> <p>Zakupnina</p> <p>Obroci i osvježenje</p> <p>Štampanje i objavljivanje</p>	<p>Broj, trajanje i lokacija skupova</p> <p>Broj učesnika i njihove konkretne potrebe u smislu putnih troškova i smještaja</p> <p>Broj i porijeklo spoljnih eksperata (domaći ili međunarodni) i drugih pružalaca usluga, njihovo vrijeme i način angažovanja</p> <p>Vrsta i obim materijala za obuku i način distribucije (elektronski ili štampani primjerci)</p> <p>Načini implementaciju (npr. korištenje vlastitih ili iznajmljenih prostorija, ili vladinih ili privatnih pružalaca usluga)</p> <p>Ekonomija obima (veći skupovi imaju manje jedinične troškove)</p>

Implementacija medijskih kampanja i promotivnih aktivnosti	Plate i naknade državnih službenika Honorari spoljnih eksperata Usluge spoljnih agencija Zakup medijskog prostora Štampanje i objavljivanje	Broj i vrste promotivnih aktivnosti Količina i vrsta izrađenog ili nabavljenog materijala Vrsta medija (radio-difuzni, štampani) Intenzitet korištenja medija (učestalost, trajanje, vrijeme) Cijene medija (komercijalni, sponzorirani od strane privatnog sektora, subvencionirani od strane vlade) Ekonomija obima (veće kampanje imaju manje jedinične troškove)
Izrada e-portala, baza podataka, web platformi i informacionih sistema;  Izrada platformi za interoperabilnost i integraciju sistema	Honorari spoljnih eksperata Usluge spoljnih agencija Izrada, testiranje i instalacija softvera Licenciranje i održavanje softvera Infrastruktura i hardver (objekti, oprema, namještaj)	Dimenzije softvera (mjereno u broju izvornih linija koda, funkcija, objekata, karakteristika itd.) Količina rada na izradi i broj potrebnih produktivnih sati Broj korisnika, interfejsa, platformi i lokacija Potrebe za hardverom za infrastrukturu i krajnje korisnike Zahtjevi objekata (napajanje, ventilacija) Mogućnost korištenja komercijalnih gotovih rješenja Potreba za "help-desk" podrškom Politike zamjene, unapređivanja i održavanja Strategija obuke
Planiranje, praćenje, izvještavanje i evaluacija	Plate i naknade državnih službenika Putni troškovi, gorivo i smještaj Komunikacija	Broj i sastav radnih grupa Broj učesnika Učestalost sastanaka, praćenja i izvještavanja Načini komunikacije (elektronska ili fizička)

## Izračun troškova

U idealnom slučaju, troškove svake aktivnosti (tj. izlaznog rezultata) treba izračunati na osnovu količina potrebnih resursa (procijenjenih u prethodnom koraku) i njihovih jediničnih troškova. Jedinične troškove treba procijeniti kako slijedi:

- Plate i naknade – na osnovu relevantnih propisa, posebno za različite kategorije osoblja. Za varijabilne elemente (kao što su naknade troškova putovanja, smještaja, bonusi, dodaci bazirani na radnom stažu itd.) treba koristiti prosječne iznose.
- Putni troškovi i gorivo – zvanična cijena korištenja privatnog vozila po pređenom kilometru, troškovi taksi prevoza ili autobuske karte za prosječan put, prosječni troškovi avio karte za zemlju EU, prosječni



troškovi dnevnice za studijske posjete za zemlje EU.

- Smještaj, obroci i osvježanje – prosječna cijena noćenja u hotelu u gradovima gdje se obično održavaju skupovi, prosječni troškovi obroka i osvježanja po učesniku.
- Zakup kancelarijskog prostora – prosječna komercijalna visina zakupnine po m<sup>2</sup> za predviđenu veličinu i lokaciju kancelarijskog prostora.
- Zakup prostora za obuku – prosječni troškovi korištenja tipične konferencijske sale po danu.
- Kancelarijske potrepštine i materijali – prosječni troškovi po stavci (za relativno značajne stavke); prosječni troškovi po osobi izračunati na osnovu budžeta institucije i podataka o troškovima (za manje stavke); ili prosječni troškovi po izlaznom rezultatu (za stavke koje zavise od izlaznih rezultata, tj. troškovi materijala za obuku po učesniku)
- Spoljni eksperti – prosječni dnevni bruto honorari u EU za međunarodne eksperte, prosječne tržišne cijene za domaće eksperte.
- Drugi spoljni pružaoci usluga – prosječni troškovi izlaznih rezultata različitih vrsta i nivoa kompleksnosti (na primjer štampanja i publikacija, medijskih kampanja, prevoda, izrade studija izvodivosti) izračunati na osnovu prethodnih troškova, istraživanja tržišta, ponuda dobavljača i mišljenja eksperata.
- Sitan alat i inventar, kompjuterska oprema i vozila – prosječna tržišna cijena po jedinici.

Tim za procjenu troškova treba da prikupi podatke o jediničnim troškovima tipičnih stavki resursa prije nego što započne kalkulacije. Ovo može uključivati prosječne plate po razredima i prosječne naknade po vrstama; zvaničnu cijenu korištenja vozila po pređenom kilometru; prosječne troškove hotelskog smještaja, zakupa prostora za obuku, obroka i osvježanja po osobi, i računara i kancelarijske opreme. Na osnovu ovih informacija, mogu se definisati **“standardni”** jedinični troškovi za neke stavke, koji se onda mogu dosljedno koristiti u svim kalkulacijama. Ovo će obezbijediti veću kontrolu troškova i efikasnost procesa. Idealno bi bilo da predstavnik sektora za budžet MF-a odobri standardne troškove. To bi takođe olakšalo verifikaciju konačne procjene troškova strategije.

Standardne troškove treba koristiti samo za standardne stavke resursa. Ako su na raspolaganju dodatne informacije o troškovima, treba ih koristiti radi preciznije procjene. Na primjer, ako institucija već zna gdje će se održati studijska posjeta ili realizovati obuka; ili je dobavljač već

dao ponudu za neku konkretnu uslugu; ili je donator opredijelio sredstva za nekog konkretnog eksperta; ili se znaju troškovi avio-karte za neku destinaciju; onda treba koristiti taj konkretan iznos ponude dobavljača, odnosno konkretnu cijenu avio karte, odnosno konkretan iznos troškova eksperta koji je dostavio donator.

➤ U **Albaniji** se procjena troškova PAR Akcionog plana 2015-2017 bazirala na sljedećim standardnim troškovima:

- Plate – prema zvaničnoj politici vlade
- Zakup prostora za obuku i slične skupove: 300 EUR dnevno
- Obroci i osvježenja po učesniku na obukama i sličnim skupovima: 20 EUR dnevno
- Materijal za obuku: 20 EUR po učesniku
- Međunarodni ekspert: 1.250 EUR dnevno (uključujući sve poreze, putne troškove, dnevnice i indirektne troškove)
- Domaći ekspert: 350 EUR dnevno (uključujući sve poreze, putne troškove, dnevnice i indirektne troškove)

Ove troškove je definisalo finansijsko osoblje nadležnih institucija uz pomoć iskusnog eksternog eksperta.

➤ **Kosovo\*** je imalo sličan pristup. Standardne troškove odobrio je predstavnik MF-a.

Jedinične troškove treba pomnožiti s količinama resursa i sabrati ih da bi se izračunali troškovi izlaznih rezultata. Tako dobijene troškove izlaznih rezultata treba sabrati da bi se izračunali troškovi aktivnosti. Tabela 21 prikazuje primjer obračuna troškova za aktivnost “Izrada metodologije za ocjenu otpornosti na korupciju zakonodavstva u Albaniji”.

**Tabela 21: Obračun troškova – Metodologija za ocjenu “otpornosti na korupciju” zakonodavstva u Albaniji**

Element	Vrsta resursa	Količina	Jedinični trošak EUR	Ukupni trošak
Izlazni rezultat 1: Dokument metodologije	Domaći ekspert	10	350	3.500
	Međunarodni ekspert	45	1.250	56.250
	Ukupno za izlazni rezultat 1:			59.750
Izlazni rezultat 2: Obuke	Obroci i osvježanje za učesnike	100	20	2.000
	Zakup prostorija za obuku	4	300	1.200
	Materijali za obuku	50	25	1.250
	Ukupno za izlazni rezultat 2:			4.450
Izlazni rezultat 3: Studijska posjeta	Avio-karte	8	500	4.000
	Dnevnice i drugi troškovi	40	99	3.960
	Ukupno za izlazni rezultat 3:			7.960
Ukupno za aktivnost (izlazni rezultati 1-3)				72.150 EUR

U gornjem primjeru, aktivnost i njeni izlazni rezultati bili su jasno definisani i bilo je moguće lako procijeniti jedinični trošak i broj jedinica za svaku vrstu resursa. Međutim, ovo nije uvijek moguće zbog neizvjesnosti i nedostatka informacija. Nekad je moguće detaljno definisati izlazne rezultate, ali ne i jedinične troškove i količine svih potrebnih resursa. Zbog toga se troškovi nekih resursa moraju procijeniti kao udio u drugoj kategoriji, kao što je ilustrovano u narednom primjeru.

**Primjer – Novo zapošljavanje i inkrementalni indirektni troškovi**

Implementacija mnogih reformskih aktivnosti iziskuje zapošljavanje novog osoblja za neodređeno vrijeme. Ovo očigledno generiše troškove njihovih plata i naknada, koji se mogu lako procijeniti na osnovu broja i kategorija osoblja i vladine politike plata. Pretpostavimo da, na osnovu analize procjena, u Sektoru za razvojno programiranje treba zaposliti 5 saradnika i 2 savjetnika na neodređeno vrijeme u 2018. godini, kako bi se izgradili kapaciteti za strateško planiranje. Bruto godišnja plata i naknade mogu se izračunati kako slijedi:

Radno mjesto	Neto mjesečna plata	Porezi i doprinosi (45%)	Bruto mjesečna plata	Prosječne mjesečne naknade	Mjesečna plata i naknade	Broj pozicija	Broj mjeseci	Ukupno godišnje EUR
	1	$2=1*0.45$	$3=1+2$	4	$5=3+4$	6	7	$8=5*12$
Saradnik	600	270	870	100	970	5	12	58.200
Savjetnik	700	315	1.015	100	1.115	2	6	26.760
Ukupno:								84.960

Neto plata, porezi i doprinosi za socijalno i zdravstveno osiguranje obračunavaju se kao 45% neto plate, na osnovu politike vlade (kolone 1, 2, 3). Prosječne naknade od 100 EUR po osobi (kolona 4) uključuju fiksni dio za topli obrok i putne troškove (70 EUR po osobi) i procijenjenih dodatnih 30 EUR za varijabilne elemente kao što su dodaci za prekovremeni rad ili posebne uslove rada. Za naredne godine treba uzeti u obzir i godišnja povećanja plata. Takođe treba uzeti u obzir i druge potencijalne troškove (kao što su uniforme, stručno usavršavanje itd.).

Zapošljavanje novog osoblja takođe će stvoriti dodatne troškove kancelarijskog materijala, komunikacija, komunalija itd. Ovi inkrementalni indirektni troškovi utiće na budžet institucija i zato ih treba uzeti u obzir. Međutim, oni se ne mogu procijeniti množenjem jediničnih troškova sa količinama, jer je nemoguće znati koliko će kancelarijskog materijala ili komunalnih usluga svaki zaposleni da koristi. Umjesto toga, troškovima dodatnih plata i naknada treba dodati procenat indirektnih troškova izračunat na osnovu podataka o troškovima institucije. Pretpostavimo da su u periodu 2014-2016 troškovi kancelarijskog materijala, komunikacija, komunalnih usluga, održavanja, itd. iznosili oko 10% ukupnih troškova zaposlenih. Inkrementalni indirektni troškovi koji će nastati zbog zapošljavanja 7 novih radnika tada bi se mogli izračunati kao  $84.960 \times 0,1 = 8.496$  EUR godišnje. Dugoročni finansijski uticaj novog zapošljavanja stoga bi bio:  $84.960 + 8.496 = 93.456$  EUR godišnje. Ovi troškovi predstavljaju **stalni** efekat implementacije strategije u odnosu na referentni budžet iz 2017. godine. U 2018. godini oni će postati dio referentnog, odnosno baznog budžeta.

Da bi se osiguralo da ne dođe do precjenjivanja inkrementalnih indirektnih troškova, u idealnom slučaju bi trebalo uzeti u obzir samo troškove onih materijala i usluga na koje utiče novo zapošljavanje (na primjer, novi zaposleni možda neće generisati putne troškove).

Za neke aktivnosti nije moguće jasno definisati ni izlazne rezultate ni inpute, pa one u suštini predstavljaju manje ili veće projekte. Projekti razvoja kapaciteta i kapitalnih investicija su tipični primjeri. Za detaljniju procjenu potrebna je prethodna analiza potreba ili slična vrsta analize. Grube procjene mogu se sačiniti na osnovu ranijeg iskustva i savjeta eksperta. Ako je stepen neizvjesnosti visok, potrebno je planirati rezerve za nepredviđene troškove u iznosu 10-20% ukupnih troškova, radi ublažavanja rizika neočekivanog povećanja troškova.

Procjena troškova velikih **IKT sistema** koji uključuju softver i hardver, poseban je slučaj procjene troškova. Nabavka tih sistema veoma je složena i skupa. Idealno bi bilo da se procjene troškova baziraju na prethodno sprovedenoj studiji izvodljivosti ili sličnoj analizi. Ako ona nije dostupna, potrebno je konsultovati IT stručnjake u vezi osnovnih karakteristika sistema i troškova. Ako je moguće, potrebno je pribaviti ponude od nekoliko dobavljača da bi se sačinila što pouzdanija procjena. Neka ključna razmatranja vezana za troškove data su u tekstu koji slijedi.

### Softver

Pošto softver nije opipljiv kao hardver, veoma je teško razumjeti potrebe za resursima. Uz to, softverska se tehnologija stalno mijenja, što otežava prikupljanje kvalitetnih podataka za procjenu troškova. Dva ključna faktora koja određuju troškove softvera su njegove dimenzije i složenost. Obzirom da izrada softvera zahtijeva veliki radni angažman, procjena troškova ima dva ključna elementa:

- Procjena dimenzija softvera – koliko će velika biti aplikacija? To zavisi od mnogo faktora, kao što su složenost; broj funkcija koje program treba da obavlja, njihov obim, složenost i interakcija; zahtjevi sigurnosti i pouzdanosti itd. Postoje posebne metode kvantitativnog određivanja dimenzija softvera, iako je "dimenzija" apstraktan pojam.
- Procjena rada na izradi softvera – na osnovu procijenjenih dimenzija, koliko je produktivnih sati rada potrebno za izradu softvera? Kompleksniji sistemski programi zahtijevaju više rada nego web programi istih dimenzija. Dimenzije softvera se mogu preračunati u sate korištenjem faktora produktivnosti kao što su broj izvornih linija koda ili broj tačaka funkcija koje se mogu izraditi za jedan mjesec rada.

Nakon izrade, softver se mora testirati, instalirati i održavati. Svi ovi troškovi takođe se moraju uzeti u obzir. Postoje različiti tipovi održavanja, kao što je popravljavanje nedostataka koji nisu utvrđeni u fazi testiranja (korektivno); modifikacije zbog promjena u fizičkom ili tehnološkom okruženju (adaptivno); ili dodavanje novih funkcija da bi se odgovorilo na potrebe korisnika (perfektivno). Kod dodavanja novih funkcija, troškovi su slični kao i u fazi izrade. Troškovi održavanja zavise od složenosti i kvaliteta softvera, te stepena u kojem on ispunjava potrebe korisnika. Rigorozno testiranje spriječiće visoke troškove održavanja. Softverske licence su važan stalni tekući trošak.

### IT Infrastruktura

Osim izrade i održavanja softvera, potrebno je procijeniti i troškove hardvera, helpdeska, unapređivanja instalacija i obuke. Oni najčešće čine većinu troškova IKT sistema. Procjena ovih troškova trebalo bi da bude lakša od procjene troškova softvera, jer su IT infrastruktura i usluge opipljivije. Neki faktori koje treba uzeti u obzir su broj korisnika i lokacija, količina interfejsa potrebnih za funkcionisanje infrastrukture, potrebe za helpdesk podrškom, fizičke potrebe objekata, potrebe krajnjih korisnika za hardverom itd. Ponude dobavljača treba da uključe troškove instalacije, održavanja, popravki i obuke zaposlenih. U nekim slučajevima institucija može unajmiti IT infrastrukturu od dobavljača na osnovu ugovora. Ovo obično neće eliminisati troškove tekuće IT podrške zaposlenima, troškove obuke prilikom instaliranja itd.

Kao i softver, IT infrastruktura zahtijeva održavanje i druge stalne tekuće troškove. Ovi troškovi se odnose na objekte (kao što su troškovi energije, sigurnosti i opšteg održavanja), obuku, tehnička obnavljanja itd. Konačno, pošto se troškovi i tehničke karakteristike hardvera svakodnevno mijenjaju, preporučuje se planiranje rezerve za nepredviđene troškove do čak 30%.

## Procjena punih troškova

Ukoliko vlada želi da radi **procjenu punih troškova** strategije, onda je potrebno procijeniti i troškove postojeće infrastrukture (radne snage i drugih resursa). Zbir inkrementalnih (dodatnih) i postojećih troškova predstavlja puni trošak reforme za vladu. Pošto će vladi u svakom slučaju biti potrebne informacije o inkrementalnim troškovima strategije, tj. o njenom finansijskom uticaju na budžet, postojeće troškove treba procijeniti i predstaviti posebno.

Teoretski gledano, može se primijeniti isti pristup kao i kod procjene inkrementalnih troškova – identifikovati i klasifikovati sve postojeće resurse koji će se koristiti, procijeniti njihove količine i jedinične troškove, i izmnožiti ih da bi se izračunali ukupni postojeći troškovi. Međutim, u praksi je ovo gotovo nemoguće jer vladama nedostaju odgovarajući budžetski i računovodstveni sistemi koji bi omogućili izradu ovako sofisticiranih procjena i praćenje stvarnih izdataka. U nedostatku takvih sistema, postoji veliki rizik precjenjivanja ili potcjenjivanja postojećih troškova. Štaviše, čak i kad bi se mogle sačiniti pouzdane procjene, ove informacije imale bi ograničenu upotrebu, jer se stvarni izdaci ne bi mogli adekvatno pratiti u odnosu na plan.

Procjena punih troškova PAR strategija stoga treba da se fokusira na najznačajnije stavke troškova za koje se podaci mogu prikupiti na relativno lak i pouzdan način. Najznačajnija stavka troškova su plate **zaposlenih** u vladinim institucijama koji će biti **direktno angažovani** na implementaciji aktivnosti, na puno radno vrijeme ili na dio vremena. Što se tiče drugih resursa koji se zajednički troše za aktivnosti koje su predmet procjene i druge redovne aktivnosti institucija, kao i resursa koje aktivnosti koje su predmet procjene troše indirektno, njih treba uključiti u procjenu samo ako su relativno značajni i ako je moguće pribaviti podatke za izradu pouzdane procjene. Ovdje se mogu uključiti troškovi indirektnog rada (kao što su plate rukovodstva, zaposlenih u pravnoj i kadrovskoj službi, finansijama, plate pomoćnog osoblja), troškovi materijala i usluga (komunikacije, kancelarijskog materijala, komunalija) ili korištenja kapitalnih stavki (amortizacija opreme, objekata, vozila).

### **Troškovi reforme javne uprave – Kancelarija koordinatora za reformu javne uprave u BiH (Public Administration Reform Coordinator's Office - PARCO)**

Ponekad se postojeći doprinos vlade reformi javne uprave može jasno utvrditi, ali se ne može lako povezati sa reformskim aktivnostima. PARCO je osnovan da bi koordinirao implementaciju reforme javne uprave. Osim ukupne koordinacije reforme, PARCO takođe obezbjeđuje podršku operativnom upravljanju Fondom za reformu javne uprave – mehanizmom udruženog finansiranja za podršku reformskim aktivnostima. Rad PARCO-a, uključujući plate oko 35 zaposlenih i prateće operativne troškove, u potpunosti se finansira iz državnog budžeta u iznosu od oko 0,72 miliona EUR godišnje.

S obzirom na mandat ove institucije, ovaj iznos se može gotovo u potpunosti tretirati kao finansijski doprinos vlade implementaciji strategije. Kada bi se radila procjena punih troškova PAR strategije, ovaj iznos bi se morao uzeti u obzir. Međutim, bilo bi teško alocirati ga relevantnim aktivnostima iz akcionog plana, jer (a) ovi troškovi su indirektni za te aktivnosti, i (b) aktivnosti koje se finansiraju iz Fonda za reformu javne uprave apsorbiraju mnogo više resursa PARCO-a nego aktivnosti koje se finansiraju putem drugih mehanizama.

Kao i inkrementalne, postojeće troškove potrebno je procijeniti po aktivnostima i po godinama implementacije, kako bi podaci bili uporedivi. Za procjenu troškova zaposlenih direktno angažovanih na implementaciji potrebna su dva elementa: (a) procjena količine vremena koje će ti zaposleni raditi na datim aktivnostima, i (b) trošak njihovih plata. Ove informacije potrebno je **prikupiti od institucija** zaduženih za implementaciju korištenjem odgovarajućih obrazaca za prikupljanje podataka. Vrijeme rada bi idealno trebalo procijeniti u sedmicama, umjesto u mjesecima, kako bi se stimulisala temeljitija analiza. Zavisno od vremena i resursa raspoloživih za procjenu troškova, vrijeme i troškovi rada mogu se procijeniti po radnom mjestu (broj sedmica koje će svaki zaposleni provesti radeći na aktivnosti pomnožen s njegovom/njenom platom); po kategoriji zaposlenih (broj sedmica koje će svaka kategorija zaposlenih raditi na aktivnosti pomnožen s prosječnom platom za tu kategoriju); ili po organizacionoj jedinici ili za instituciju kao cjelinu (broj sedmica koje će organizaciona jedinica odnosno institucija raditi na aktivnosti, pomnožen s prosječnom platom svih angažovanih zaposlenih). U posljednjem slučaju procjena će biti najmanje precizna, ali najefikasnija.

Procjene vremena koje će zaposleni uložiti u implementaciju aktivnosti RJU trebalo bi da verifikuju njihovi nadređeni, obzirom da oni imaju bolji uvid u učešće aktivnosti RJU u ukupnom radu institucije. Ukupno procijenjeno vrijeme koje će se trošiti na implementaciju reformskih aktivnosti potrebno je uporediti sa ukupnim radnim vremenom zaposlenih u posmatranom periodu, kako bi procjene bile razumnne i kako ne bi bile precijenjene.



Procjene indirektnog doprinosa kroz materijal, usluge i korištenje osnovnih sredstava su problematične, jer se ovi resursi ne mogu direktno povezati sa aktivnostima. Najjednostavniji način je dodati konzervativno procijenjen procenat indirektnih troškova na prethodno izračunate troškove plata. Ovaj procenat treba izračunati na osnovu podataka o prethodnim troškovima institucije. Na primjer, ako materijali i usluge (uključujući amortizaciju) u prosjeku čine oko 10% troškova zaposlenih u instituciji, tada na procijenjeni iznos plata treba dodati 10%. Međutim, trebalo bi uzeti u obzir samo one troškove materijala i usluga koje generišu aktivnosti čiji se troškovi procjenjuju. Na primjer, neke usluge, putovanja ili slično, mogu biti potpuno nerelevantne za date aktivnosti. Indirektni troškovi mogu se preciznije izračunati korištenjem više različitih osnovica za alokaciju troškova. Na primjer, troškovi komunikacije mogu se alocirati na osnovu broja zaposlenih koji će biti angažovani na aktivnosti, troškovi amortizacije na osnovu konkretnih stavki opreme koja se će se koristiti i rasporeda amortizacije te opreme itd. Očigledno, procjena postojećih troškova materijala i usluga, uključujući amortizaciju, zahtijeva dosta vremena i podataka, zbog čega je potrebno balansirati između troškova i koristi same analize.

Informacije o troškovima plata, materijala i usluga trebaju biti bazirane na zvaničnim budžetskim podacima, provjerene od strane finansijskog osoblja u nadležnim institucijama i prikupljene zajedno s informacijama o očekivanom radnom angažmanu. Primjer obrasca za prikupljanje podataka i računanje troškova dat je u Tabeli 22<sup>15</sup>.

---

15 Ova tabela data je i u Excel alatu za računanje troškova, koji je prilog ovim Smjernicama.

**Tabela 22: Primjer obrasca za prikupljanje podataka za procjenu postojećih troškova**

Aktivnost/ izlazni rezultat	2018							2019						
	Angažovano osoblje	Sedmice po zaposle- nom	Ukupno radnih sedmica	Prosječna bruto sedmična plata po zaposlen om EUR	Ukupni troškovi zaposlenih EUR	Drugi relevantni indirektni troškovi (%) troškova zaposlenih) EUR	Ukupno 2018 EUR	Angažovano osoblje	Sedmice po zaposle- nom	Ukupno radnih sedmica	Prosječna bruto sedmična plata po zaposlen om EUR	Ukupni troškovi zaposlenih EUR	Drugi relevantni indirektni troškovi (%) troškova zaposlenih) EUR	Ukupno 2019 EUR
	1	2	3=1*2	4	5=3*4	6= 0.2 x 5	7=5+6	1	2	3=1*2	4	5=3*4	6= 0.2 x 5	7=5+6
Aktivnost 1	5	6	30	500	15,000	1,800	16,800	-	-	-	-	-	-	-
Aktivnost 2	3	4	12	500	6,000	720	6,720	3	8	24	503	12,060	1,206	13,266
Aktivnost 3	-	-	-	-	-	-	-	3	15	45	503	22,613	2,261	24,874
<b>Ukupno</b>	<b>8</b>		<b>42</b>		<b>21,000</b>	<b>2,520</b>	<b>23,520</b>	<b>6</b>		<b>69</b>		<b>34,673</b>	<b>3,467</b>	<b>38,140</b>

Procijenjeni % drugih indirektnih

12%

10%

**Obrazloženje**

Obrazac popunjava Ministarstvo direktno angažovano na implementaciji aktivnosti 1, 2 i 3 iz Akcionog plana. Procjenjuju se dvije kategorije troškova, prema smjernicama Tima za procjenu troškova:

**Vrijeme zaposlenih** procjenjuje se u sedmicama. Za svaku aktivnost broj angažovanog osoblja (kolona 1) množi se sa prosječnim brojem sedmica po zaposlenom (kolona 2) da bi se izračunao ukupan broj radnih sedmica koje će Ministarstvo posvetiti konkretnoj aktivnosti (kolona 3). Ovaj broj množi se sa prosječnom bruto sedmičnom platom i naknadama izračunatim za sve angažovane zaposlene (kolona 4), da bi se izračunali ukupni troškovi zaposlenih (**kolona 5**). Obračun se pravi za svaku godinu posebno. Primjećuje se da su prosječni sedmični troškovi u 2019. godini povećani za 0,5% - razlog je očekivano godišnje povećanje plata.

**Ostali relevantni indirektni troškovi** procjenjuju se kao procenat troškova zaposlenih. Uključeni su samo troškovi komunikacije, kancelarijskog materijala, održavanja i komunalija, jer drugi troškovi nisu relevantni za date aktivnosti. Prema budžetu za 2018., ovi troškovi čine 12% ukupnih troškova zaposlenih u Ministarstvu. Zato se ovaj procenat množi s troškovima zaposlenih koji će raditi na aktivnostima u iznosu od 21.000 EUR (kolona 5) da bi se izračunali drugi indirektni troškovi (**kolona 6**). Obračun se ponavlja se za svaku godinu. Planirani procenat indirektnih troškova u 2019. godini je za 2 procentna poena manji u odnosu na 2018. godinu, u skladu sa srednjoročnim budžetom Ministarstva.

**Ukupni doprinos (kolona 7)** je zbir troškova osoblja (kolona 5) i indirektnih troškova (kolona 6), izračunat po aktivnostima. Računa se za svaku godinu posebno i sumira za čitav period Akcionog plana.

Svaka institucija koja će biti direktno angažovana u implementaciji aktivnosti 1, 2 i 3 treba zasebno da popuni ovaj obrazac. Tim za procjenu troškova zatim treba da izračuna ukupne postojeće troškove aktivnosti kao zbir troškova koje dostave pojedinačne institucije.

## 3.10. Izrada i verifikovanje procjene troškova

### 3.10.1. Opšte smjernice

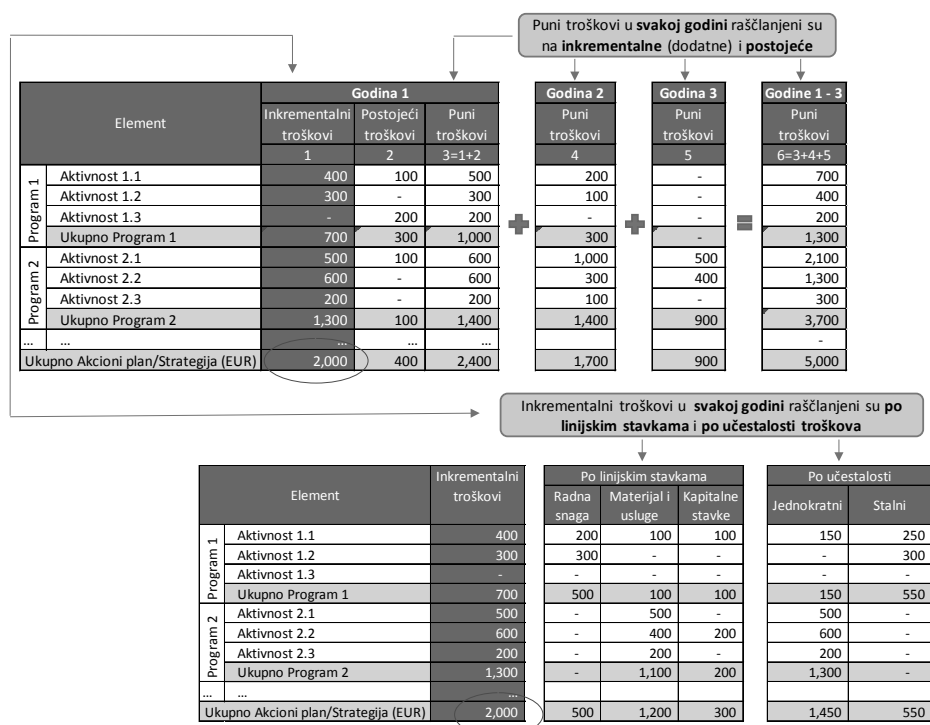
#### Izrada procjene troškova

Nakon što se izračunaju troškovi pojedinačnih aktivnosti, potrebno ih je **sabrati** da bi se izračunali troškovi odgovarajućih elemenata na višem nivou (npr. programa, rezultata, ciljeva), te konačno troškovi akcionog plana odnosno strategije u cjelini. Radi lakšeg računanja potrebno je izraditi odgovarajući **alat za računanje troškova**, a u skladu sa ciljevima i zahtjevima konkretne procjene troškova. Ovaj alat može varirati od jednostavne "Excel" tabele do sofisticiranih alatki koje omogućavaju analizu ulaznih podataka i jediničnih troškova, analizu scenarija "šta bi bilo kad bi bilo", te predstavljanje podataka po različitim kriterijima. Kompleksnost alata za računanje troškova proporcionalna je broju kategorija troškova koje treba procijeniti (inkrementalni, puni ili ekonomski troškovi), broju različitih perspektiva iz kojih se troškovi analiziraju (javni sektor, pojedinci ili društvo u cjelini), dužini vremenskog perioda za koji se pravi procjena, broju uključenih organizacionih nivoa i institucija, te kompleksnosti akcionog plana. Korištenje odgovarajućeg alata za računanje omogućit će dokumentovanje detalja kalkulacije, minimizirati računске greške, osigurati tačnost i dosljednost kalkulacija i olakšati kasnije revizije procjena troškova. Alat za računanje troškova bi u idealnom slučaju trebao da omogućí predstavljanje informacija o troškovima po:

- elementima akcionog plana (ciljevi, programi, rezultati, aktivnosti, izlazni rezultat), kako bi se omogućilo povezivanje troškova sa oblastima rada i rezultatima;
- linijskim stavkama (uključujući minimalno kategorije plata, materijala i usluga, te kapitalnih ulaganja), da bi se omogućilo povezivanje procjene troškova sa planiranjem budžeta i resursa vlade i donatora;
- godinama implementacije, da bi se omogućilo povezivanje procjene troškova sa višegodišnjim i godišnjim budžetima;
- učestalosti troškova, da bi se omogućilo razlikovanje jednokratnih od stalnih troškova strategije, a u cilju boljeg planiranja budžeta; i
- relevantnim kategorijama troškova (kao što su inkrementalni i postojeći troškovi), da bi se omogućilo donošenje odluka za konkretne svrhe.

Jednostavan alat za računanje inkrementalnih troškova PAR strategija u "Excel" formatu baziran na pristupu procjeni troškova odozdo ka gore nalazi se u Prilogu 3 ovih Smjernica. On takođe omogućava procjenu punih troškova strategije na osnovnom nivou. Ovaj alat u suštini se može koristiti za procjenu troškova bilo koje strategije bazirane na odgovarajućem akcionom planu, nakon što se prilagodi za relevantne kategorije troškova i elemente akcionog plana. Grafik 3 ilustruje informacije o troškovima koje se mogu dobiti primjenom ovog alata.

**Grafik 3: Informacije o troškovima koje obezbjeđuje Alat za računanje troškova (Prilog 3)**



## Dokumentovanje pravila i pretpostavki

Procjene troškova zasnovane su na ograničenim informacijama i imaju određena ograničenja. Pravila i pretpostavke kojima se obrazlažu uslovi pod kojima je sačinjena procjena treba na odgovarajući način dokumentovati. Pod pravilima procjene troškova podrazumijevaju se zajednički standardi koji daju smjernice za proces procjene troškova. Kada se pravila ne mogu definisati, potrebno je izraditi odgovarajuće pretpostavke kako bi

se moglo nastaviti s procjenom. Pravila i pretpostavke mogu se odnositi na različite aspekte implementacije i troškova, kao što su raspored aktivnosti, institucionalne i finansijske nadležnosti za zajedničke aktivnosti ili programe, resursi koje vlada ili drugi akteri obezbjeđuju bez naknade, očekivane kategorije i povećanja plata, indeksi inflacije, tehnološke pretpostavke, stavke koje su namjerno isključene iz procjene troškova itd. **Dokumentovanje** svih detalja obračuna, korištenih metodologija, izvora podataka, pravila i pretpostavki rezultiraće profesionalnijim, kredibilnijim i uvjerljivijim procjenama, olakšaće buduće revizije i omogućiti bolji uvid u potencijalno rizične oblasti. Osim toga, predstavljaće i koristan orijentir za buduće procjene troškova.

Prema najboljoj praksi, sprovodi se i analiza osjetljivosti procjene troškova na promjene pravila i pretpostavki. Ovo se radi na način da se definišu elementi troškova koji predstavljaju najveći rizik, a zatim se njihova vrijednost mijenja da bi se utvrdilo koji faktori najviše utiču na rezultate. Na primjer, procjena može biti sačinjena pod pretpostavkom da će vlada besplatno obezbijediti neki prostor i opremu. Ako postoji rizik da se ovo neće desiti, mogu se analizirati različiti scenariji da bi se vidjelo kako se finansijski troškovi mijenjaju zbog promjena u pretpostavkama.

### Validiranje procjene

Prije formalnog usvajanja, procjenu troškova treba da **validiraju** relevantni akteri. Ovo podrazumijeva verifikovanje kalkulacija, potvrđivanje kompletnosti, tačnosti i razumnosti pretpostavki, metodologije i dokumentacije, kao i potvrđivanje da rezultati procjene ispunjavaju preciziranu svrhu i ciljeve. Rezultate najprije treba da provjeri tim za procjenu troškova. Nadležno ministarstvo ili institucija treba da preuzme primarnu odgovornost za verifikovanje programskih aspekata procjene troškova, uključujući planirane izlazne rezultate i potrebe za fizičkim resursima. Potrebne su i konsultacije sa institucijama nadležnim za implementaciju. MF bi trebalo biti odgovorno za validaciju izvora podataka, pretpostavki, metodologije i kalkulacije troškova, kao i za potvrđivanje kvaliteta, kompletnosti i razumnosti pripremljenih informacija o troškovima. I nadležno resorno ministarstvo i MF, kao i drugi relevantni akteri, trebali bi potvrditi da rezultirajuće informacije zadovoljavaju utvrđenu svrhu i ciljeve procjene. Kod kompleksnih ili visoko osjetljivih procjena, MF ili rukovodioci u vladi mogu odlučiti da po ugovoru angažuju kvalifikovano neutralno treće lice da validira rezultate procjene.

Kod validacije procjene troškova, relevantni akteri treba da osiguraju da je procjena:

- **Dobro dokumentovana**, uz naznačene izvore podataka, pravila, pretpostavke i detalje obračuna. Potrebno je uključiti i obrazloženja

za odabir konkretnih metoda ili izvora, kao i obrazloženja svakog potencijalnog odstupanja od tih metoda ili izvora. Takođe je potrebno pripremiti i narativni sažetak metodološkog pristupa i rezultata procjene troškova.

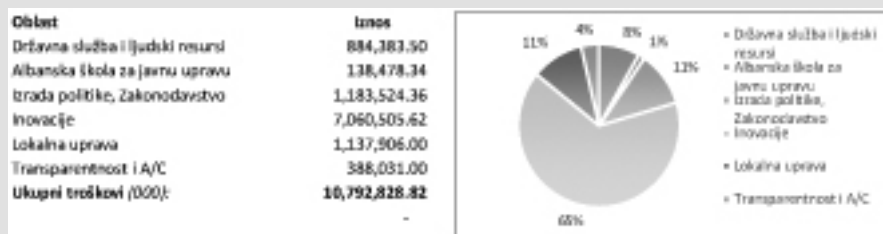
- **Sveobuhvatna**, što znači da sadrži dovoljno detalja i da elementi troškova nisu ni previđeni, niti sabirani više puta.
- **Tačna**, što znači da je nepristrasna i da nije previše konzervativna niti previše optimistična, te da se bazira na najvjerovatnijim troškovima. Matematičke greške treba da budu minimalne i beznačajne.
- **Kredibilna**, što znači da su iznesena sva ograničenja vezana za neizvjesnost podataka ili pretpostavki. Moguće je i varirati glavne pretpostavke kako bi se utvrdilo koliko su rezultati osjetljivi na promjene u pretpostavkama. Može biti korisno uraditi i analizu rizika kako bi se utvrdio nivo rizika same procjene, a rezultate može provjeriti nezavisni procjenitelj.

### 3.10.2. Primjeri iz reforme javne uprave

Nekoliko zemalja koristilo je posebno izrađene alate za procjenu troškova svojih PAR strategija baziranih na akcionim planovima. Informacije o inkrementalnim troškovima predstavljene su po elementima akcionog plana (strukturiranim oko glavnih reformskih oblasti) i po glavnim linijskim budžetskim stavkama. Procjene po godinama sadrži samo akcioni plan za implementaciju PAR strategije na Kosovu\*, u skladu s eksplicitnim zahtjevima relevantne regulative u toj zemlji. Implikacije stalnih troškova po pravilu nisu prikazane.

### Predstavljanje informacija o troškovima strategije – Albanija

Dokument PAR Strategije u Albaniji za period 2015-2020. sadrži poseban dio o finansiranju implementacije, u kom se navode potrebe za finansiranjem po ciljevima, reformskim oblastima i linijskim stavkama. Dole su prikazane informacije o troškovima po reformskim oblastima (cifre su u albanskoj valuti – Lek).



Nakon što ih pregleda tim za procjenu troškova, institucije zadužene za implementaciju i predstavnici MF-a koji učestvuju u procesu procjene troškova, procjenu troškova treba da odobri tijelo nadležno za izradu akcionog plana, i uputi je vladi na odobrenje kao dio procesa odobrenja akcionog plana.

### Verifikovanje procjene – Kosovo\*

Preliminarne procjene troškova Akcionog plana za implementaciju Strategije za modernizaciju javne uprave na Kosovu\* (2015-2017) pregledala je radna grupa zadužena za izradu Akcionog plana na svojoj završnoj sjednici. Predstavnici MF-a učestvovali su na ovoj sjednici i dali svoje komentare koji su ugrađeni u konačnu procjenu. Nakon toga je konačna procjena upućena vladi na usvajanje, a ovaj proces takođe uključuje i formalno odobrenje MF-a.

## 3.11. Korištenje informacija o troškovima

### 3.11.1. Opšte smjernice

Procjena troškova samo je prvi korak u ciklusu finansijskog upravljanja strategijom. Da bi se osigurala održiva implementacija, informacije o troškovima treba koristiti za utvrđivanje izvora i mehanizama finansiranja, pripremu prijedloga finansiranja, prioritizaciju i upravljanje finansijskim jazom, finansijsko praćenje i izvještavanje, kao i za buduće revizije procjene troškova. Ovi elementi finansijskog upravljanja strategijom prevazilaze okvir ovih Smjernice, te su stoga samo okvirno adresirani.

**Izvore finansiranja** i procijenjene iznose očekivanih raspoloživih sredstava potrebno je definisati za svaki program i aktivnost. Alat za računanje troškova u prilogu ovih Smjernica omogućava unos podataka o očekivanim raspoloživim finansijskim sredstvima i računanje iznosa potencijalno nedostajućih sredstava po aktivnostima. Implementacija vladinih strategija u zemljama u tranziciji obično se finansira iz budžeta i iz donatorskih izvora<sup>16</sup>:

- **Budžet** treba da bude primarni izvor finansiranja vladinih strategija. Budžetska sredstva obično se obezbjeđuju kroz izdvajanja za institucije nadležne za implementaciju. Horizontalne ili zajedničke aktivnosti ili programi obično se finansiraju kroz budžete nekoliko institucija (budžetskih korisnika). Informacije o budžetskim izdvajanjima idealno bi trebale biti prikazane po institucijama. Budžetska sredstva mogu se obezbjeđivati kroz namjenska ili redovna izdvajanja. Namjenska izdvajanja namijenjena su za podršku nekom konkretnom programu ili aktivnosti, te se mogu lako dodijeliti tom programu ili aktivnosti (npr. grantovi ili druge budžetske stavke za posebne namjene). Redovna izdvajanja su podrška opštem funkcionisanju institucija zaduženih za implementaciju i ne mogu se lako povezati sa programima ili aktivnostima koje podržavaju (npr. plate, putni troškovi, komunalije, komunikacija, spoljne usluge, kapitalne stavke, itd). Povezivanje budžetskih izdvajanja sa akcionim planovima i strategijama zahtijeva odgovarajuću primjenu metodologije programskog budžetiranja. Ova metodologija omogućava planiranje i praćenje budžetskih izdvajanja po programima. Kvalitet programskog budžetiranja u pojedinim zemljama stoga direktno utiče na kvalitet veze između strategija i budžeta.
- **Donorsku podršku** u principu treba tražiti onda kada vladini resursi nisu dovoljni da podrže implementaciju. Donatori obezbjeđuju podršku kroz različite vrste tehničke pomoći. Programe i aktivnosti može finansirati jedan ili više donatora ili ih mogu zajednički finansirati donatori i vlada. Vlada i donatori takođe mogu pružati zajedničku podršku kroz oblike udruženog finansiranja gdje svoj doprinos mogu dati i drugi relevantni akteri. Da bi se obezbijedile tačne procjene, donatori bi u idealnom slučaju trebali biti uključeni u procjenu troškova programa i aktivnosti koje planiraju da podrže.

Institucije odgovorne za implementaciju treba da koriste rezultate procjene troškova za pripremu dobro argumentovanih srednjoročnih i godišnjih **budžetskih zahtjeva** za vladu, kao i **prijedloga finansiranja** za donatore.

<sup>16</sup> Krediti su važan instrument finansiranja strategija u nekim sektorima.



Vlada i donatori treba da koriste ove informacije kod srednjoročnog i godišnjeg planiranja budžeta, odnosno finansijskog planiranja. Finansijsko planiranje bazirano na akcionim planovima koji sadrže kvalitetnu procjenu troškova bi takođe trebalo doprinijeti boljoj koordinaciji ukupne vladine i donatorske podrške, čime bi se izbjeglo dupliranje aktivnosti i obezbijedila sinergija.

Ukoliko iznos očekivanih raspoloživih sredstava nije dovoljan za finansiranje procijenjenih troškova, pojaviće se jaz u finansiranju. Stoga će biti neophodno izvršiti **prioritizaciju** programa i aktivnosti koje treba implementirati s ograničenim raspoloživim sredstvima. Informacije o troškovima treba da se koriste kao jedan od ključnih inputa u procesu prioritizacije. Možda će biti potrebne različite vrste analiza, kao što su analiza isplativosti ili analiza troškova i koristi, da bi se procijenila “vrijednost za novac” različitih opcija implementacije, odnosno napravio odabir između različitih alternativa.

Informacije o troškovima takođe treba da se koriste za finansijsko **praćenje i izvještavanje**. Praćenje i izvještavanje o stvarnim troškovima ukazaće na značajnija odstupanja od plana i omogućiti da se blagovremeno preduzmu korektivne mjere. **Evaluacija** rezultata postignutih sa potrošenim novcem omogućiće ocjenu relativne efikasnosti i djelotvornosti programa i aktivnosti. Buduće odluke o programiranju i finansiranju treba da se baziraju na rezultatima tih procjena.

I na kraju, kvalitetne informacije o troškovima olakšaće buduće **revizije** procjena troškova. Procjene troškova potrebno je revidirati zajedno sa akcionim planom, kako bi se odrazile promjene u prioritetima, potrebnim resursima i troškovima. Procjene sačinjene korištenjem elektronskih alata za računanje mogu se lako ažurirati izmjenama odgovarajućih varijabli. Takođe se mogu testirati različiti scenariji da bi se donijele odluke o potencijalnom **proširenju** ili **smanjenju obima** određenih programa ili aktivnosti. Kvalitetne informacije o troškovima mogu takođe biti korisne za sprovođenje **drugih procjena troškova**.

### 3.11.2. Primjeri iz reforme javne uprave

Generalno posmatrano, PAR strategije i akcioni planovi zemalja sadrže informacije o očekivanim raspoloživim sredstvima iz različitih izvora, uključujući vladu i donatore, kao i informacije o nedostajućim sredstvima. Jasno definisanje izvora finansiranja takođe je zahtjev Principa javne uprave<sup>17</sup>. Principi javne uprave takođe zahtijevaju da srednjoročni okvir rashoda vlade prepozna reformu javne uprave kao jedan od

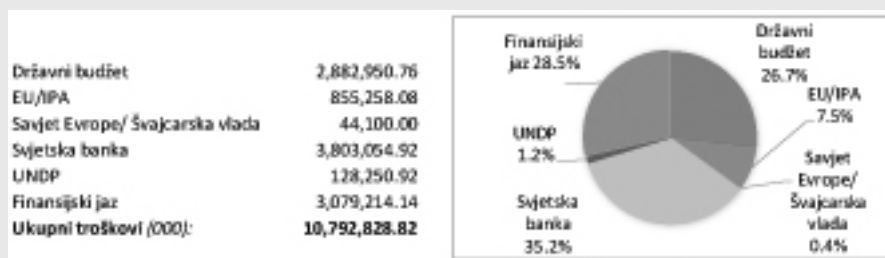
---

<sup>17</sup> Princip 3 (“Obezbjedena finansijska održivost reforme javne uprave”) između ostalog zahtijeva da procjena troškova reformskih mjera definiše udio i izvore donatorske pomoći, kao i iznos očekivanog finansiranja iz vladinih izvora.

vladinih prioriteta, te da definiše približan iznos raspoloživih sredstava za ovu reformu. Ovaj iznos treba da bude u skladu sa iznosom koji se opredjeljuje za reformu javne uprave u odobrenom akcionom planu ili sličnom dokumentu<sup>18</sup>. Pošto značajan dio inkrementalnih troškova finansiraju donatori, za djelotvorno i efikasno korištenje ukupnih resursa važna je koordinacija vladinih sredstava i donatorske pomoći. Sektorska koordinacija donatora takođe predstavlja jedan od kriterija za podršku iz programa IPA II u okviru sektorskog pristupa, što predstavlja jedan od glavnih izvora eksternog finansiranja<sup>19</sup>.

### Izvori finansiranja i nedostajuća sredstva – Albanija

Poglavlje o finansiranju Strategije reforme javne uprave Albanije 2015-2020. sadrži informacije o ukupnim finansijskim sredstvima koja se očekuju od različitih donatora i vlade i o iznosu nedostajućih sredstava (finansijskog jaza). Detalji po elementima akcionog plana (aktivnosti, ciljevi, reformske oblasti) obezbijeđeni su u akcionom planu i pratećim kalkulacijama.



Primjer u donjem tekstu ilustruje kako se programsko budžetiranje u Srbiji koristi za povezivanje budžetskih izdvajanja vlade sa PAR Akcionim planom.

<sup>18</sup> Princip 3 ("Obezbijeđena finansijska održivost reforme javne uprave")

<sup>19</sup> EK "Sektorski pristup u pret-pristupnoj pomoći"

### Mobilisanje budžetskih sredstava za podršku implementaciji PAR Akcionog plana u Srbiji

Procjena troškova Akcionog plana 2015-2017 za Reformu javne uprave u Srbiji urađena je na nivou rezultata. Troškovi svakog rezultata izračunati su na osnovu procjena koje su dale institucije nadležne za implementaciju pojedinačnih aktivnosti. Jedna od predviđenih mjera je implementacija reforme inspeksijskog nadzora. Troškovi ove mjere procijenjeni su prvenstveno na osnovu mape puta i procjene sadržane u posebnom operativnom dokumentu. U donjoj tabeli dat je sumarni pregled rezultata, aktivnosti i potreba za finansiranjem za ovu mjeru, prema Akcionom planu.

Rezultat	Aktivnosti (sumirane, na osnovu Akcionog plana)	Dodatno potrebna sredstva	
		Budžet	Donatori
Novi pravni okvir za inspeksijski nadzor uspostavljen i predstavljen javnosti	Izrada nacrtu Zakona o inspeksijskom nadzoru, relevantnih podzakonskih akta i Smjernica za Informisanje, savjetovanje i obuka o Zakonu Usklađivanje posebnih zakona sa ovim Zakonom	-	199.390 EUR (USAID Projekat unapređenja poslovnog okruženja)
Koordinacija rada svih inspekcija obezbijeđena	Osnivanje Komisije za koordinaciju i podrška njenom radu Analiza poslovnih procesa inspekcije Uspostavljanje jednog IT sistema za pilot inspekcije (e-inspektor) Praćenje i evaluacija, implementacija mjera za poboljšanje, obuka	113,5 mil RSD (2015-2016)	4,5 mil EUR
Povećani kapaciteti inspeksijskih službi za implementaciju novog sistema inspeksijskog nadzora	Osnivanje komisija i sprovođenje ispita za inspektore Sprovođenje analize potreba i uspostava infrastrukture za rad inspektora Priprema smjernica, uputstava, obuka Aplikacija za e-učenje, obuka instruktora Uvođenje međunarodnih standarda, restrukturiranje	17,5 mil RSD (2016)	

Procjene troškova implementacije Zakona o inspekcijom nadzoru revidirane su nekoliko mjeseci nakon donošenja Akcionog plana, kao dio procesa procjene fiskalnog uticaja Zakona. Na osnovu ove revidirane procjene mobilisana su donatorska i budžetska sredstva potrebna za implementaciju pojedinih aktivnosti, kako je prikazano u donjoj tabeli. Može se primijetiti da su u okviru budžeta nadležnih institucija definisani zasebni **budžetski programi** kako bi se pružila podrška reformi.

Kvalitet programskog budžetiranja u zemljama Zapadnog Balkana nažalost još uvijek nije na nivou koji omogućava sveobuhvatno planiranje, finansijsko praćenje i izvještavanje o svim budžetskim izdvajanjima za reformu javne uprave.

# **PRILOZI**

## **Prilog 1 – Literatura**

## **Prilog 2 – Konsultovani akteri**

## **Prilog 3 – Alat za računanje troškova (poseban MS Excel dokument)**

## **Prilog 1 – Literatura**

### **Dokumenti vezani za Reformu javne uprave**

Principi javne uprave, SIGMA – OECD

Strategija multi-sektorske reforme javne uprave i Akcioni plan 2015-2020, Državni ministar za inovacije i javnu upravu, Republika Albanija

Nacrt Strateškog okvira 2017-2022 i nacrt Akcionog plana 2017-2020, PARCO, BiH

Nacrt Strategije za modernizaciju javne uprave 2015-2020 i Akcioni plan 2015-2017, Ministarstvo javne uprave, Kosovo\*

Nart Strategije reforme javne uprave i Akcioni plan 2017-2022, Ministarstvo za informaciono društvo i javnu upravu, Republika Makedonija

Strategija reforme javne uprave u Crnoj Gori 2016-2020 i Akcioni plan 2016-2017, Ministarstvo unutrašnjih poslova, Republika Crna Gora

Strategija reforme javne uprave u Republici Srbiji i Akcioni plan 2015-2017, Ministarstvo državne uprave i lokalne samouprave Republike Srbije (MDULS)

Analiza upravljanja procesom implementacije strategija reforme javne uprave u državama članicama ReSPA-e, ReSPA, 2016

Optimizacija javne uprave u regionu Zapadnog Balkana, ReSPA, 2016

### **Ostali dokumenti vlada**

Naredba 102 Premijera Republike Albanije “o osnivanju radnih grupa za pilotiranje primjene metodologije procjene uticaja u nekim ministarstvima”, jun 2017.

Pravilnik o proceduri za izradu izjave o fiskalnoj procjeni zakona, drugih propisa i akata planiranja na budžet, Službeni list Federacije BiH, br. 34/16

Priručnik za izradu izjave o fiskalnoj procjeni zakona, drugih propisa i akata planiranja na budžet, Federalno ministarstvo finansija, BiH, 2016

Odluka o sprovođenju procesa procjene uticaja propisa u postupku izrade zakona, Službeni list Republike Srpske, 56/15

Upravno uputstvo br. 02/2012 o postupku, kriterijumima i metodologiji za pripremu i usvajanje strateških dokumenata i planova za njihovu implementaciju, Priručnik za pripremu sektorskih strategija Vlade Kosova \*

Uputstvo za sačinjavanje izvještaja o sprovedenoj analizi procjene uticaja propisa, Službeni list Crne Gore 09/2012 i Priručnik za analizu efekata propisa, USAID Crna Gora 2011

Nacrt Zakona o planskom sistemu Republike Srbije, Nacrt Uredbe o metodologiji upravljanja javnim politikama, analizi efekata javnih politika i propisa i sadržaju pojedinačnih dokumenata javnih politika, i Nacrt Uredbe o metodologiji za izradu srednjoročnih planova, MDULS

Pravilnik o načinu iskazivanja i izvještavanja o procijenjenim finansijskim efektima zakona, drugog propisa ili drugog akta na budžet, odnosno finansijske planove organizacija za obavezno socijalno osiguranje (Službeni glasnik Republike Srbije 32/15)

## Drugi izvori

Smjernice za procjenu troškova, Kancelarija za odgovornost uprave SAD, 2009

Smjernice za procjenu troškova, Vlada Kanade, 2016

Priručnik za međunarodni model standardnog troška, Međunarodna mreža SCM za smanjivanje upravnog opterećenja, OECD

Najznačajnija metodološka pitanja u obračunu troškova usluga zdravstvene zaštite, Univerzitet u Jorku, 2005

Smjernice za obračun troškova strategija za prevenciju HIV-a, UNAIDS, 2000

Procjena troškova zdravstvenih programa u malim ostrvskim državama – problemi i izazovi, Cenar za ekonomiju, 2009

Upravljanje decentralizovanim budžetom, Bean and Hussey, 1996

Upravljanje i troškovno računovodstvo, Charles T. Horngren, 2008/2008  
Procjena troškova zdravstvenih usluga u svrhu plaćanja pružaocu, Özaltın, A., i C. Cashin, Mreža za zajedničko učenje za svrhe univerzalne pokrivenosti zdravstvenom zaštitom, 2014

Radni dokument EK: Smjernice za bolje upravljanje, 2015

## **Prilog 2 – Konsultovani akteri**

*(Države i lica navedena su abecednim redom)*

### **Albanija**

Andi Mazi, Koordinator, Ministarstvo za inovacije i javnu upravu Republike Albanije

Angeliki Votsoglou, Rukovodilac aktivnosti vezanih za reformu javne uprave, DEU Albanija

Blerita Xhako, Direktor Tehničkog sekretarijata Grupe za integrisano upravljanje politikama

### **BiH**

Alija Aljović, pomoćnik ministra, Sektor za budžet, Federalno ministarstvo finansija, Federacija BiH

Amela Hasanbegović, Sektor za budžet, Ministarstvo finansija i trezora BiH

Aneta Raić, načelnica Jedinice za donatorsku koordinaciju, finansije, nadzor i evaluaciju, PARCO

Chloé Berger, drugi sekretar, načelnica Sektora operacija za pravosuđe, unutrašnje poslove i reformu javne uprave, Delegacija EU u BiH

Emina Ćirić, Sektor za budžet, Ministarstvo finansija i trezora BiH

Halida Pašić, Sektor za budžet, Ministarstvo finansija i trezora BiH

Irena Šotra, menadžerica programa, Delegacija EU u BiH

Jasmina Popin, savjetnica, Program GIZ za jačanje javnih institucija, BiH

Lamija Marijanović, specijalista za finansijsko upravljanje, Kancelarija Svjetske banke u BiH

Maja Perić, Resor za programiranje i koordinaciju finansijske podrške EU, Ministarstvo finansija Republike Srpske

Mario Vignjević, Programski službenik, reforma javne uprave i reforma lokalne uprave i upravljanja javnim finansijama, Švedska agencija za međunarodni razvoj (Sida), BiH

Mikan Davidović, Zamjenik koordinatora za reformu javne uprave u Republici Srpskoj

Mirsada Jahić, Koordinator za reformu javne uprave u Federaciji BiH

Nedžib Delić, Stručni savjetnik za reformu javne uprave, PARCO

Selma Džihanović-Gratz, načelnica Odjeljenja za evropske integracije, Ministarstvo pravde BiH, članica Upravnog odbora ReSPA-e i članica ReSPA Mreže za RIA i bolje propise

Snežana Tuševljak, Sektor za budžet, Ministarstvo finansija i trezora BiH

Svetlana Radovanović, pomoćnica ministra, Resor za budžet, Ministarstvo finansija Republike Srpske

Vlatko Dugandžić, pomoćnik ministra, Sektor za budžet, Ministarstvo finansija i trezora BiH

### **Crna Gora**

Ana Stanišić Vrbica, savjetnica za dobro upravljanje i evropske integracije, DEU u Crnoj Gori

Bojana Bošković, generalna direktorica, Direktorat za finansijske sisteme i unapređenje poslovnog okruženja, Ministarstvo finansija Crne Gore, članica ReSPA Mreže za RIA i bolje propise

Eleonora Formagnana, menadžerica programa za reformu javne uprave, DEU u Crnoj Gori

Ivan Radulović, Direktorat za finansijske sisteme i unapređenje poslovnog okruženja, Ministarstvo finansija Crne Gore

Jelena Mrdak, menadžerica projekta, Program za upravljanje na lokalnom nivou, UNDP, Crna Gora

### **Kosovo\***

Vedat Sagonjeva, Samostalni referent za planiranje politike, Kabinet Premijera, Kosovo\*

### **Makedonija**

Gordana Gapikj Dimitrovska, načelnica Jedinice za ocjenu zakonodavstva, publikacije i nadzor i Nacionalna koordinatorka za OGP, Ministarstvo za informaciono društvo i upravu Makedonije, članica ReSPA Mreže za RIA i bolje propise



## Srbija

Biljana Zagorac, Odjeljenje za finansijsko-materijalne i informatičke poslove, MDULS

Danka Bogetić, menadžerica programa, PAR, DEU u Srbiji

Dražen Maravić, v.d. pomoćnika ministra, MDULS

Duška Subotić, menadžerica programa, Carine, porezi i eVlada, DEU u Srbiji

Irena Posin, načelnica Odjeljenja za projekte, Sektor za evropske integracije i međunarodnu saradnju, MDULS

Janko Prica, Republički sekretarijat za javne politike, Republika Srbija

Ljiljana Uzelac, šefica Grupe za upravljanje reformom javne uprave, Sektor za razvoj dobre uprave, MDULS

Miroslav Bunčić, Sektor za budžet, Ministarstvo finansija Republike Srbije

Nataša Radulović, načelnica Grupe za implementaciju projekata, Sektor za EU integracije i međunarodnu saradnju, MDULS

Nina Zelić, Grupa za planiranje i pripremu projekata, Sektor za EU integracije i međunarodnu saradnju, MDULS

Vera Veljanovski, savjetnica, Sektor za EU integracije i međunarodnu saradnju, Grupa za planiranje i pripremu projekata, MDULS

Vladan Petrović, menadžer programa, Upravljanje javnim finansijama, DEU u Srbiji

## Ostali akteri

Bagrat Tunyan, samostalni savjetnik za izradu politike i koordinaciju, SIGMA

Klas Klaas, samostalni savjetnik za upravljanje javnim finansijama, SIGMA

Péter Vagi, samostalni savjetnik za izradu politike i koordinaciju, SIGMA

Timo Ligi, samostalni savjetnik za izradu politike i koordinaciju, SIGMA

Jolanda Trebicka, samostalna ekspertica

Renata Zatler, samostalna ekspertica



*Izdavač*

ReSPA – Regionalna škola za javnu upravu

Branelovica, 81410

Danilovgrad, Crna Gora

Tel: +382(0)20817200

Fax: +382(0)20817238

Email: [respa-info@respaweb.eu](mailto:respa-info@respaweb.eu)

[www.respaweb.eu](http://www.respaweb.eu)

*za Izdavača*

Ratka Sekulović

*Odgovorni rukovodilac*

Dragan Đurić

*Tiraž*

200 primjeraka

*ISBN*

978-9940-37-022-0

*Priprema i štampa*

AP Print, Podgorica

Каталогизација у публикацији

Национална библиотека Црне Горе,  
Цетиње

ISBN 978-9940-37-022-0

COBISS.CG-ID 36880656



Regionalna škola za javnu upravu (ReSPA) je međunarodna organizacija koja se bavi unapređenjem regionalne saradnje u oblasti javne uprave u zemljama Zapadnog Balkana.

Kontakt:

Regionalna škola za javnu upravu Branelovica,  
P.O. Box 31  
81410 Danilovgrad, Crna Gora

Telefon: +382 20 817 200

E-mail: [respa-info@respaweb.eu](mailto:respa-info@respaweb.eu)

Internet: [www.respaweb.eu](http://www.respaweb.eu)

Regional School of Public Administration  
(ReSPA)

Branelovica b.b. / P.O. Box 31

81410 Danilovgrad

Crna Gora

Tel. +382 20 817 200

E-mail: [respa-info@respaweb.eu](mailto:respa-info@respaweb.eu)

[www.respaweb.eu](http://www.respaweb.eu)

