



REPUBLIKA HRVATSKA
MINISTARSTVO FINACIJA
DRŽAVNA RIZNICA

KLASA: 400-01/15-01/55
URBROJ: 513-05-02-15-5
Zagreb, 28. rujna 2015.

**OBVEZNICIMA PREDAJE FINACIJSKIH
IZVJEŠTAJA U SUSTAVU PRORAČUNA
- svima -**

Predmet: Okružnica o predaji financijskih izvještaja proračuna, proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna te proračunskih i izvanproračunskih korisnika proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave za razdoblje od 1. siječnja do 30. rujna 2015.

I. Financijski izvještaji, rokovi i način predaje

Financijski izvještaji koji se sastavljaju za razdoblje od 1. siječnja do 30. rujna 2015. jesu:

- Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima na Obrascu: PR-RAS,
- Izvještaj o obvezama na Obrascu: OBVEZE,
- Bilješke.

Rokovi predaje financijskih izvještaja za razdoblje od 1. siječnja do 30. rujna 2015. jesu:

- za jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, proračunske korisnike državnog proračuna i proračunske korisnike proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave **12. listopada 2015.**
- za izvanproračunske korisnike državnog proračuna i izvanproračunske korisnike proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave **20. listopada 2015.**

Financijski izvještaji za razdoblje od 1. siječnja do 30. rujna 2015. sukladno članku 23. Pravilnika o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu (Narodne novine, br. 3/15) predaju se FINA-i isključivo u elektroničkom obliku.

Uz elektronički oblik Referentne stranice predaje se njen ispis ovjeren potpisom odgovorne osobe i pečatom.

Za predaju financijskih izvještaja u elektroničkom obliku koristi se obrazac s ugrađenim kontrolama objavljen na internetskim stranicama Ministarstva financija (www.mfin.hr→Državna riznica→Računovodstvo→Financijsko izvještavanje).

Kod preuzimanja financijskih izvještaja zaposlenici FINA-e obavezno upisuju datum zaprimanja, ovjeravaju i potpisuju Referentnu stranicu.

Financijske izvještaje mogu predati isključivo proračunski i izvanproračunski korisnici koji se nalaze na popisu iz Registra proračunskih i izvanproračunskih korisnika objavljenom na internetskim stranicama Ministarstva financija¹ (www.mfin.hr→Državna riznica→Računovodstvo→Registar).

II. Pregled financijskih izvještaja po skupinama obveznika za razdoblje od 1. siječnja do 30. rujna 2015.

Obveznik	Financijski izvještaji	Rok predaje	Predaja
proračunski korisnici državnog proračuna	Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima (Obrazac: PR-RAS)	12. listopada	FINA-i
proračunski korisnici jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave	Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima (Obrazac: PR-RAS)	12. listopada	FINA-i
jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave	- Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima (Obrazac: PR-RAS) - Izvještaj o obvezama (Obrazac: OBVEZE)	12. listopada	FINA-i
izvanproračunski korisnici državnog proračuna	- Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima (Obrazac: PR-RAS) - Izvještaj o obvezama (Obrazac: OBVEZE)	20. listopada	FINA-i
izvanproračunski korisnici jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave	Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima (Obrazac: PR-RAS)	20. listopada	FINA-i

III. Vijeća nacionalnih manjina i mjesna samouprava

Sukladno odredbama Zakona o proračunu, vijeća nacionalnih manjina i mjesna samouprava (mjesni odbori) su također proračunski korisnici. Upravo iz navedenih odredbi Zakona proizlazi da su isti i obveznici vođenja proračunskog računovodstva i financijskog izvještavanja.

1. Ako djeluju u okviru jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, dakle nemaju račun i njihove aktivnosti iskazane su u proračunu jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, vijeća nacionalnih manjina i mjesna samouprava (mjesni odbori) ne moraju sastavljati zasebne financijske izvještaje (isto se odnosi i na predaju Izjave o fiskalnoj odgovornosti). U tom slučaju u Obrascu: PR-RAS jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave (razine 22 i 23) iskazuju rashode ovih vijeća nacionalnih manjina i mjesne samouprava po prirodnoj vrsti rashoda i ne koriste podskupinu 367.

¹ Članak 10a. Pravilnika o utvrđivanju proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna i proračunskih i izvanproračunskih korisnika proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave te o načinu vođenja Registra proračunskih i izvanproračunskih korisnika (Narodne novine, br. 128/09 i 142/14)

2. U slučaju da posluju preko vlastitog računa obvezni su sastavljati financijske izvještaje (za razdoblje od 1. siječnja do 30. rujna Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima) i predavati ih nadležnoj jedinici lokalne odnosno područne (regionalne) samouprave za potrebe kontrole. U Obrascu: PR-RAS (razine 22 i 23) jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave iskazuju, do daljnje upute, rashode ovih vijeća nacionalnih manjina i mjesne samouprave koji se financiraju iz prihoda proračuna po prirodnoj vrsti rashoda i **ne koriste podskupinu 367.**

Jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave bile su obvezne do 1. rujna 2015. dostaviti Ministarstvu financija popis vijeća nacionalnih manjina i mjesne samouprave (mjesnih odbora) koji posluju preko svog računa na adresu e-pošte ivana.vargasevic@mfin.hr. Jedinice koje se do danas nisu očitovale obvezne su to žurno učiniti.

IV. Popunjavanje stupca „Izveštajno razdoblje prethodne godine“ Obrasca: PR-RAS

Obzirom na izmjene u proračunskom računovodstvu i financijskom izvještavanju, **obveznici sastavljanja i predaje financijskih izvještaja ne popunjavaju stupac "Ostvareno u izvještajnom razdoblju prethodne godine" Obrasca: PR-RAS za razdoblje 1. siječnja do 30. rujna 2015. godine.**

U Okružnicama Ministarstva financija o predaji financijskih izvještaja proračuna, proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna te proračunskih i izvanproračunskih korisnika proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave za razdoblja od 1. siječnja do 31. ožujka 2015. i 1. siječnja do 30. lipnja 2015. (raspoložive na internetskim stranicama Ministarstva financija) istaknuto je da će **obveznici popunjavati stupac „Ostvareno u izvještajnom razdoblju prethodne godine“ Obrasca: PR-RAS tek prilikom sastavljanja financijskih izvještaja za proračunsku 2015. godinu.**

V. Evidencije prihoda iz državnog proračuna kod osnovnih i srednjih škola, izrada financijskog izvještaja Ministarstva znanosti, obrazovanja i sporta te izrada konsolidiranog financijskog izvještaja jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave

Osnovne i srednje škole jesu proračunski korisnici jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave u okviru funkcije obrazovanja. Od 2001. godine započela je decentralizacija funkcije osnovnoškolskog i srednjoškolskog obrazovanja kojom su jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave preuzele obvezu financiranja dijela javnih potreba u školstvu. Iz središnjeg proračuna, odnosno Ministarstva znanosti, obrazovanja i sporta školama se financiraju rashodi za zaposlene, mentorstva, županijska stručna vijeća, stručni ispiti knjižničara, obljetnice škola, izvannastavne aktivnosti, sufinanciranje ovisnika i alternativnih škola, krizne intervencije, ljetne škole pripadnika nacionalnih manjina, produženi boravak Roma, teškoće u razvoju, prijevoz djece s teškoćama u razvoju u srednjim školama, prijevoz djece s teškoćama u razvoju, prehrana i didaktika te stacionar u osnovnim školama, sufinanciranje naturalnih putovanja i smještaja u dom (Romi).

U proračunu županija, Grada Zagreba i gradova koji su preuzeli financiranje ove decentralizirane funkcije osiguravaju se sredstva za materijalne, financijske rashode te

rashode za nabavu proizvedene dugotrajne imovine i dodatna ulaganja na nefinancijskoj imovini.

Do sada su se sredstva koja škole dobiju iz Ministarstva znanosti, obrazovanja i sporta, ali i nadležne jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave evidentirala na računima podskupine **671 Prihodi iz nadležnog proračuna za financiranje redovne djelatnosti korisnika proračuna** s tim da analitički odvajaju prihode iz državnog od prihoda iz proračuna jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave.

Tijekom izrade Fiskalnog izvješća propisanog Procedurom prekomjernog deficita (u koju je Republika Hrvatska ušla u siječnju 2014. godine) pokazalo se da podaci iz financijskih izvještaja izrađenih temeljem podzakonskih akata² iz 2011. godine nisu dovoljni za izvještavanje u skladu sa zahtjevima statistike. Nadalje, pokazala se potreba za unapređenjem kvalitete podataka u financijskim izvještajima, a posebice konsolidiranim financijskim izvještajima koji se između ostaloga koriste kao jedna od ključnih podloga za izradu navedenog Fiskalnog izvješća. Nova rješenja promovirana su novim pravilnicima. Ministarstvo financija je uvidom u konsolidirane financijske izvještaje za prvo polugodište uočilo kako je dosadašnji model konsolidacije financijskih izvještaja škola neodrživ, uključujući i način iskazivanja prihoda iz državnog proračuna.

Osnovne i srednje škole ubuduće će sva sredstva koje ostvaruju od Ministarstva znanosti, obrazovanja i sporta evidentirati (i planirati) na osnovnim računima podskupine 636 Pomoći proračunskim korisnicima iz proračuna koji im nije nadležan. U okviru istog računa planiraju se i evidentiraju sredstva koja škole ostvare od državnih agencija. Navedenu promjenu računa potrebno je provesti već kod iskazivanja prihoda iz nadležnog ministarstva u ovom devetomjesečnom financijskom izvještaju.

Ministarstvo znanosti, obrazovanja i sporta je planiralo rashode za zaposlene i naknade troškova zaposlenima osnovnih i srednjih škola po prirodnoj vrsti rashoda (kao i u prethodnim godinama). Međutim, u financijskom izvještaju **Ministarstva znanosti, obrazovanja i sporta** navedene rashode potrebno je iskazati u okviru **odjeljaka i osnovnih računa podskupine računa 366 Pomoći proračunskim korisnicima drugih proračuna** i to već u devetomjesečnom financijskom izvještaju. Također, sve državne agencije koje doznaju sredstva školama ista iskazuju u financijskim izvještajima u okviru odjeljaka i osnovnih računa podskupine računa **366 Pomoći proračunskim korisnicima drugih proračuna**.

Vezano uz proces konsolidacije polugodišnjih i godišnjih financijskih izvještaja, do sada je **nadležna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave konsolidirala sve financijske izvještaje škola, s time da kod**

- **Izvještaja o prihodima i rashodima, primicima i izdacima nije konsolidirala dio doznačen iz nadležnog Ministarstva znanosti, obrazovanja i sporta,**
- **Izvještaja o obvezama nije uključivala dio obveza za zaposlene financirane iz državnog proračuna.**

² Pravilnik o proračunskom računovodstvu i Računskom planu (Narodne novine, br. 114/10 i 31/11 - ispravak) i Pravilnik o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu (Narodne novine, br. 32/11)

Počevši od konsolidacije godišnjih financijskih izvještaja za 2015. godinu, jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave konsolidirat će u cijelosti sve financijske izvještaje osnovnih i srednjih škola, uključujući i dio ostvaren iz državnog proračuna.

VI. Sastavljanje i predaja mjesečnog Izvještaja o obvezama za proračunske korisnike državnog proračuna

Prema odredbama Pravilnika o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu, svi proračunski korisnici državnog proračuna obvezni su sastavljati Izvještaje o obvezama na mjesečnoj razini i dostavljati ih nadležnom ministarstvu. Budući da je uočeno kako nadležna ministarstva ne konsolidiraju kvalitetno ili uopće ne konsolidiraju mjesečne Izvještaje o obvezama, svi proračunski korisnici državnog proračuna obvezni su, počevši od Izvještaja o obvezama za rujna, dostaviti iste i nadležnom ministarstvu i FINA-i.

Dakle, svi proračunski korisnici državnog proračuna obvezni su do 12. listopada 2015. godine dostaviti Izvještaj o obvezama nadležnom razdjelu i FINA-i.

Ministarstvo financija provjeravat će kvalitetu konsolidacije Izvještaja o obvezama. Molimo nadležna ministarstva koja imaju poteškoća u konsolidaciji s obzirom na veliki broj korisnika ili primjenu metodologije da se obrate do 30. rujna 2015. godine na e-mail: ivana.vargasevic@mfin.hr vezano za organizaciju sastanka na navedenu temu.

VII. Uključivanje vlastitih i namjenskih prihoda decentraliziranih proračunskih korisnika u proračun jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave – dodatne upute

U Uputama za izradu proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave za razdoblje 2016. – 2018. koje je Ministarstvo financija sredinom kolovoza uputilo svim općinama, gradovima i županijama kao metodološku pripremu za izradu proračuna za iduće srednjoročno razdoblje obrazložena je obveza uključivanja svih prihoda (uključujući vlastite i namjenske prihode) i primitaka, rashoda i izdataka proračunskih korisnika u proračun jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, sukladno ekonomskoj, programskoj, funkcijskoj, organizacijskoj, lokacijskoj klasifikaciji te izvorima financiranja. Navedeno se odnosi i na vlastite i namjenske prihode decentraliziranih proračunskih korisnika, uz sljedeće iznimke od te obveze za:

- **plaće i ostale rashode za zaposlene osnovnih i srednjih škola, koji se u državnom proračunu iskazuju po prirodnoj vrsti troška,**
- **vlastite i namjenske prihode ustanova u zdravstvu u sanaciji,** dok se prava ponovo ne prenesu na jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave,
- **vlastite i namjenske prihode centara za socijalnu skrb** budući da su proračunski korisnici državnog proračuna.

Međutim, jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave u svoj proračun **trebaju uključiti:**

- **ostale vlastite i namjenske prihode osnovnih i srednjih škola,**
- **vlastite i namjenske prihode ustanova u zdravstvu u vlasništvu jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave koje nisu u sanaciji,** pri čemu treba planirati i prihode ostvarene od Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje (po svim osnovama) koji se iskazuju u okviru izvora financiranja - prihodi za posebne namjene

koji je fleksibilan izvor financiranja i omogućava trošenje sredstava iz tog izvora do visine ostvarenih prihoda bez obzira na planirane veličine.

– **vlastite i namjenske prihode javnih vatrogasnih postrojbi.**

Vlastiti i namjenski prihodi proračunskih korisnika, te s njima povezani rashodi i izdaci planiraju se u proračunu jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave po istim načelima priznavanja koja se primjenjuju i za ostale prihode, rashode, primitke i izdatke.

Ako jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave odlukama o izvršavanju proračuna propišu izuzeće od obveze uplate vlastitih i namjenskih prihoda i primitaka korisnika u proračun, moraju osigurati izvještajno praćenje ostvarivanja vlastitih i namjenskih prihoda i primitaka, kao i njihova trošenja. Ovi podaci moraju biti uključeni u polugodišnji i godišnji izvještaj o izvršenju proračuna jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave. **Olakotna je okolnost što je riječ o fleksibilnim izvorima financiranja. U slučaju da jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave planira manje vlastitih ili namjenskih prihoda i s njima povezanih rashoda od iznosa koji je ostvario korisnik, u izvršenju se evidentira ukupno ostvaren i potrošen iznos.**

VIII. Knjigovodstvene evidencije plaćanja u sustavu riznice ovisno o izvorima financiranja

Sva plaćanja u sustavu riznice vezana su uz navođenje izvora financiranja, pa time i sam način evidencije ovisi o izvoru iz kojeg je pojedina obveza podmirena. Člankom 47. Zakona o proračunu propisano je da su proračunski korisnici državnog proračuna dužni pratiti naplatu svih svojih prihoda, kako namjenskih, tako i svih ostalih, koji proizlaze iz njihovog djelokruga rada. Ukidanjem računa ministarstvima i drugim državnim tijelima, ali i proračunskim korisnicima, kako na državnoj, tako i na razini jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, na jedinstveni račun riznice prikupljaju se svi prihodi, a proračunskim korisnicima nadležni proračun dostavlja informaciju o naplati prihoda nakon koje proračunski korisnik evidentira:

- a) izvorni prihod i potraživanje iz proračuna ako se radi o vlastitim i namjenskim prihodima (pomoći, donacije i prihodi za posebne namjene) - vidi knjiženja u Tablici 1.
- b) prihod iz nadležnog proračuna (podskupina 671) trenutkom podmirenja obveze ako se radi o prihodima iz izvora: opći prihodi i primici – vidi knjiženja u Tablici 2.

a) Knjigovodstvene evidencije prihoda koji ulaze u izvore financiranja: vlastiti prihodi, pomoći, donacije i prihodi za posebne namjene te podmirivanje obveza za rashode koji se financiraju iz proračuna iz navedenih izvora (za proračunske korisnike koji nemaju račune, već posluju preko jedinstvenog računa riznice)

Sukladno Zakonu o proračunu proračunski korisnici državnog proračuna imaju pravo korištenja vlastitih i namjenskih prihoda do visine njihove uplate u proračun. To znači da su vlastiti i namjenski prihodi trenutkom uplate na jedinstveni račun riznice raspoloživi proračunskim korisnicima.

Proračunski korisnici nadležnog proračuna evidentiraju potraživanja za uplaćene vlastite i namjenske prihode na jedinstveni račun riznice na osnovni računi 16721 Potraživanja za prihode proračunskih korisnika uplaćene u proračun.

Tablica 1. Vlastiti i namjenski prihodi

RED. BR.	OPIS	RAČUN	
		DUGUJE	POTRAŽUJE
1	2	3	4
Evidencije kod proračunskog korisnika			
Obračun i naplata prihoda (Knjiženja u nastavku pod rednim brojem 1.i 2. koriste se samo kada postoji stvarna osnova za iskazivanje i praćenje potraživanja za obračunate prihode)			
1.	Potraživanja za obračunate prihode	16	96
2.	Obavijest proračuna o uplaćenim vlastitim i namjenskim prihodima	96	16
2a.	Evidentiranje uplaćenih vlastitih i namjenskih prihoda (prema vrsti) i potraživanja iz proračuna za prihode proračunskih korisnika uplaćene u proračun	16721	6
Obračun i plaćanje rashoda			
3.	Primljen je račun dobavljača	32	232
4.	Primljena je obavijest iz riznice da je račun plaćen	232	16721
Evidencije u proračunu			
1.	Uplaćen vlastiti ili namjenski prihod na jedinstveni račun riznice	111	6
2.	Podmirenje obveze za rashode korisnika	32	111

b) Knjigovodstvene evidencije prihoda koji ulaze u izvor financiranja: opći prihodi i primici i podmirivanje obveze za rashode koji se financiraju iz navedenog izvora

Ovaj izvor čine prihodi od poreza, prihodi od financijske imovine, prihodi od nefinancijske imovine, prihodi od administrativnih (upravnih) pristojbi, prihodi državne uprave, prihodi od kazni te primici od financijske imovine i zaduživanja za koje nije definirana namjena korištenja.

Rashodi planirani u proračunu za proračunskog korisnika iz izvora financiranja: opći prihodi i primici podmiruju se do visine plana, neovisno o naplaćenim prihodima. Prihodi koji su klasificirani u izvor financiranja: opći prihodi i primici proračunskim korisnicima nisu raspoloživi trenutkom naplate na jedinstveni račun riznice, već podmirenjem obveza za rashode koji se financiraju iz navedenog izvora. Ovi se prihodi kao izvorni priznaju, i kao takvi evidentiraju, samo u proračunu te za njih proračunski korisnici ne mogu iskazivati potraživanja iz proračuna u visini naplaćenih prihoda.

Proračunski korisnici iskazuju prihode za pokriće rashoda financiranih iz izvora: opći prihodi i primici u okviru podskupine 671 Prihodi iz nadležnog proračuna za financiranje redovne djelatnosti proračunskih korisnika trenutkom plaćanja rashoda s jedinstvenog računa riznice.

Treba istaknuti da je sukladno dogovoru s državnom revizijom potrebno za 2015. godinu promijeniti način evidencije potraživanja za prihode koji proračunskim korisnicima nisu raspoloživi, ali čiju naplatu su obvezni pratiti. Primjer takvih prihoda su sudske pristojbe, kazne, koncesije, porezni prihodi i slično. Do sada su proračunski korisnici državnog proračuna uz potraživanja za navedene prihode, evidentirali i obvezu za uplatu u državni proračun. Navedeni pristup mijenja se na način da se više ne evidentira obveza za uplatu u državni proračun, već obračunati prihod (pogledati Tablicu 2. pod rednim brojem 1. i 2.)

Tablica 2. Opći prihodi i primici

RED. BR.	OPIS	RAČUN	
		DUGUJE	POTRAŽUJE
1	2	3	4
Evidencije kod proračunskog korisnika državnog proračuna			
<i>Obračun i naplata prihoda (Knjiženja u nastavku pod rednim brojem 1.i 2. koriste u načelu proračunski korisnici državnog proračun (iznimno proračunski korisnici jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave) kada postoji stvarna osnova za iskazivanje i praćenje potraživanja za obračunate prihode npr. kod sudova i naplate sudskih pristojbi koje su prihod državnog proračuna i nisu raspoloživi sudovima, Ministarstva unutarnjih poslova kod naplate kazni i slično)</i>			
1.	Potraživanja za prihode iz nadležnosti proračunskog korisnika državnog proračuna (izvor financiranja: 11)	16	96
2.	Obavijest državnog proračuna o naplaćenim prihodima	96	16
Obračun i plaćanje rashoda			
3.	Primljen je račun dobavljača	32	232
4.	Primljena je obavijest iz državne riznice da je račun plaćen	232	671
Evidencije u državnom proračunu			
1.	Naplaćen prihod državnog proračuna prema vrsti prihoda	1111	6
2.	Podmirenje obveze za rashode korisnika	32	1111

IX. Knjigovodstvene evidencije prihoda od EU kod proračunskih korisnika jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave kad im sredstva od EU proslijedi jedinica

Ako je **krajnji korisnik** EU sredstava koja prima jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave **proračunski korisnik** iz njene nadležnosti, u financijskim izvještajima prihod i rashod će iskazati proračunski korisnik, a ne jedinica. Ovisno o tome prima li sredstva izravno od EU ili preko državnog proračuna, jedinica će taj prihod u proračunu planirati na podskupini 632 *Pomoći od međunarodnih organizacija te institucija i tijela EU* odnosno 638 *Pomoći iz državnog proračuna temeljem prijenosa EU sredstava*, organizacijski na proračunskom korisniku za kojeg je namijenjen, u visini planiranih rashoda. Idućim izmjenama i dopunama Računskog plana za ovakve slučajeve otvorit će se poseban račun.

Radi osiguranja podataka za izvještaj o izvršenju proračuna, temeljem Pravilnika o proračunskom računovodstvu jedinica može u svojoj glavnoj knjizi iskazati navedeni prihod i rashod korisnika. Međutim, prihod koji pripada proračunskom korisniku i rashod proračunskog korisnika koji se iz toga financira ne iskazuje u financijskom izvještaju razine 22. U Bilanci razine 22 iskazat će nepotrošeni iznos na AOP 175, podskupini 239 *Ostale tekuće obveze* (osnovni račun 23956 *Obveze proračuna za naplaćene prihode proračunskog korisnika*). Taj isti nepotrošeni iznos proračunski korisnik iskazat će na AOP 154, podskupini 167 *Potraživanja za prihode iz proračuna* (osnovni račun 16721 *Potraživanja za prihode proračunskih korisnika uplaćene u proračun*).

Ako proračunski korisnik ima projekt koji se financira iz EU sredstava, a jedinica je osigurala predfinanciranje, istovremeno sa zatvaranjem obveze prema dobavljaču proračunski korisnik iskazat će 1632 *Potraživanja za pomoći od međunarodnih organizacija te institucija i tijela EU* odnosno 1638 *Potraživanja za pomoći iz državnog proračuna temeljem prijenosa EU sredstava* uz odobrenje odgovarajućeg osnovnog računa obračunatih prihoda.

Proračunski korisnik sredstva predfinanciranja koja je osigurala jedinica priznaje kao prihod iz nadležnog proračuna u okviru podskupine 671 *Prihodi iz nadležnog proračuna za financiranje redovne djelatnosti proračunskih korisnika*, a naknadno refundirana EU sredstva kao svoj prihod priznaje jedinica. Refundaciju sredstava na svoj račun proračunski korisnik evidentirat će odobrenjem računa 23958 *Obveze proračunskih korisnika za povrat u proračun* uz istovremeno zatvaranje potraživanja i obračunatog prihoda. Refundaciju sredstava na račun nadležnog proračuna proračunski korisnik evidentirat će zatvaranjem potraživanja i obračunatog prihoda.

Ako jedna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave prima EU sredstva koja prenosi drugoj jedinici, prijenos sredstava iskazat će na podskupini 368 *Pomoći temeljem prijenosa EU sredstava* dok će druga primljena sredstva iskazati na podskupini 638 *Pomoći iz državnog proračuna temeljem prijenosa EU sredstava*. Idućim izmjenama i dopunama Računskog plana za prihode od pomoći temeljem prijenosa EU sredstava otvorit će se novi osnovni računi iz kojih će biti vidljivo da je jedna jedinica doznala sredstva drugoj.

X. Tretman projekata energetske učinkovitosti

Ako iz ugovora o energetske učinku proizlazi da je riječ o zaduživanju jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave i/ili pravnih osoba kojima je jedinica osnivač/većinski vlasnik, jedinica je dužna postupiti u skladu s odredbama Zakona o proračunu koje uređuju zaduživanje i zatražiti suglasnost Vlade RH, odnosno ministra financija.

Između ostalog, za odluku radi li se kod određenog ugovora o energetske usluzi o zaduživanju, prvenstveno je potrebno utvrditi obvezuje li se pružatelj energetske usluge provesti cjelovite mjere obnove, koje uključuju i praćenje i održavanje, ili je riječ samo o obnovi, u kojem slučaju se radi o nabavi roba i/ili radova te se smatra zaduživanjem.

Prema Zakonu o proračunu, jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave može se dugoročno zadužiti samo za investiciju koja se financira iz njezina proračuna, uzimanjem kredita, zajmova i izdavanjem vrijednosnih papira, a za što je dužna ishoditi suglasnost Vlade, odnosno ministra financija. Ukupna godišnja obveza jedinice može iznositi najviše do 20 posto ostvarenih prihoda u godini koja prethodi godini u kojoj se zadužuje. Pod ostvarenim proračunskim prihodima podrazumijevaju se ostvareni prihodi pojedine jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave umanjeni za prihode:

- od domaćih i stranih pomoći i donacija,
- iz posebnih ugovora: sufinanciranje građana za mjesnu samoupravu i
- ostvarene s osnove dodatnih udjela u porezu na dohodak i pomoći izravnjanja za financiranje decentraliziranih funkcija

U iznos ukupne godišnje obveze uključen je iznos prosječnog godišnjeg anuiteta po kreditima, zajmovima, obveze na osnovi izdanih vrijednosnih papira i danih jamstava i suglasnosti te dospjele nepodmirene obveze iz prethodnih godina.

Pravna osoba u većinskom vlasništvu ili suvlasništvu jedinice i ustanova čiji je osnivač jedinica može se zaduživati samo za investiciju uz suglasnost većinskog vlasnika, odnosno osnivača, a zaduživanje uz danu suglasnost uključuje se u opseg mogućeg zaduživanja jedinice u sljedećim slučajevima:

- za zaduživanje pravnih osoba u većinskom izravnom ili neizravnom vlasništvu jedinice koje su u godišnjim financijskim izvješćima za godinu koja prethodi godini u kojoj se zadužuju iskazale gubitak
- za zaduživanje pravnih osoba u većinskom izravnom ili neizravnom vlasništvu jedinice koje se zadužuju u razdoblju od dvije godine od dana upisa osnivanja u sudski registar
- za zaduživanje ustanova čiji je osnivač jedinice.

Jedinica može pravnoj osobi kojoj je osnivač/većinski vlasnik dati jamstvo za ispunjenje obveza pravne osobe, koje se uključuje se u opseg mogućeg zaduživanja jedinice. Prije davanja jamstva jedinica je dužna ishoditi suglasnost ministra financija.

Sukladno članku 88. stavak 5. Zakona o proračunu, zaduživanje za projekte iz područja unapređenja energetske učinkovitosti u kojima sudjeluju jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave ne ulazi u iznos ukupne godišnje obveze koja može iznositi najviše do 20 posto ostvarenih prihoda u godini koja prethodi godini u kojoj se jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave zadužuje. Međutim, **ova odredba ne kaže da jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave ne treba zatražiti suglasnost Vlade/ministra financija, već samo da ne ulazi u ukupno ograničenje.**

Nadalje, iznos ukupno danih suglasnosti Vlade za sve jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave na godišnjoj razini ograničen je člankom 18. Zakona o izvršavanju državnog proračuna Republike Hrvatske za 2015.: Vlada da može izdati suglasnosti za zaduživanje jedinica najviše do 3 posto ukupno ostvarenih prihoda poslovanja svih jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave iskazanih u financijskom izvještaju o prihodima i rashodima, primicima i izdacima za razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca 2014.

Ovo ograničenje ukupnog zaduživanja svih jedinica u jednoj godini ne odnosi se na projekte energetske učinkovitosti (ESCO projekte) u kojima sudjeluju jedinice.

Jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave ne može dati jamstvo pružatelju energetske usluge u slučaju njegova zaduživanja za financiranje investicije, i to stoga što nisu zadovoljene odredbe Zakona o proračunu, odnosno pružatelj nije pravna osoba u većinskom vlasništvu ili suvlasništvu jedinice ili ustanova čiji je osnivač jedinica.

S druge strane, davanje jamstava jedinice za ispunjenje obveze isplate ostvarenih ušteda temeljem ugovora o energetskej usluzi, kada je naručitelj energetske usluge pravna osoba kojoj je osnivač/većinski vlasnik jedinica, provodi se u skladu s odredbama Zakona o proračunu.

Ako naručitelj energetske usluge ima status proračunskog korisnika jedinice lokalne ili područne (regionalne) samouprave, u skladu s člankom 44. Zakona o proračunu, može preuzeti obveze po ugovorima koji zahtijevaju plaćanje u sljedećim godinama, neovisno o izvoru financiranja (bez obzira financira li to primjerice i iz svojih vlastitih prihoda), samo uz suglasnost načelnika, gradonačelnika ili župana. Ovu suglasnost je potrebno pribaviti prije potpisivanja ugovora o energetskej usluzi.

Proračunski korisnici državnog proračuna se pri ugovaranju provedbe energetske usluge moraju pridržavati odredbi članka 44. Zakona o proračunu, odnosno mogu preuzeti obveze po ugovorima koji zahtijevaju plaćanje u sljedećim godinama, neovisno o izvoru financiranja, samo uz suglasnost Vlade, a na prijedlog ministra financija. Iznimno, ako ukupna obveza po ugovoru ne prelazi iznos od 10.000.000,00 kuna, suglasnost

proračunskim korisnicima državnog proračuna za preuzimanje obveza po ugovorima koji zahtijevaju plaćanje u sljedećim godinama daje ministar financija, a ne Vlada. Suglasnosti nisu potrebne ako je riječ o višegodišnjim obvezama povezanim sa projektima sufinanciranim iz sredstava Europske unije.

Suglasnost po članku 44. Zakona o proračunu potrebna ne samo radi kontrole, već anticipiranja budućih obveza i pomoći kod izrade limita za proračunske korisnike u idućim godinama.

XI. Uvođenje „transfernih“ računa u financijske izvještaje jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave

Novi Pravilnik o proračunskom računovodstvu donio je promjene u sadržaju financijskog izvještaja jedinice lokalne u područne (regionalne) samouprave (razina 22). U Računski plan uvedena je nova podskupina računa 367 *Prijenosi proračunskim korisnicima iz nadležnog proračuna za financiranje redovne djelatnosti* sa pripadajućim podskupinama. Međutim, ovaj račun koristi se isključivo u sustavu računovodstva i financijskog izvještavanja. U proračunu se rashodi proračunskih korisnika i nadalje planiraju i izvršavaju po prirodnoj vrsti prihoda, odnosno rashoda. Dakle, u planu proračuna i procesu izvršavanja istoga ne koriste se tzv. „transferni“ računi 3671 *Prijenosi proračunskim korisnicima iz nadležnog proračuna za financiranje redovne djelatnosti*.

Vezano uz načela po kojima se iskazuju rashodi, treba naglasiti da se uvođenjem „transfernih“ računa, ništa nije promijenilo u planu proračuna. Ako jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave u proračunu iskazuju rashode proračunskih korisnika po nastanku događaja, zadržavaju isto načelo, kako u planu, tako i u izvještaju o izvršenju proračuna. Međutim, prijenosi sredstava proračunskim korisnicima (ako nije ustrojena riznica), odnosno izavno podmirivanje obveza proračunskih korisnika iz proračunskih izvora iskazivat će se u financijskim izvještajima jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave (razine 22) na podskupini 367 po novčanom (gotovinskom) načelu.

U procesu izrade konsolidiranog financijskog izvještaja jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, prihodi koje proračunski korisnici ostvare iz proračuna nadležne jedinice, a evidentiraju se prema novčanom načelu, i navedeni prijenosi korisnicima, koji se u financijskim izvještajima jedinice iskazuju također prema novčanom načelu, sučeljavaju se i eliminiraju. Iako u glavnoj knjizi jedinice prijenosi njenim proračunskim korisnicima mogu biti evidentirani prema prirodnoj vrsti rashoda, u financijskom izvještaju jedinice (razine 22) iskazuju se isključivo na podskupini računa 367. S obzirom da proračunski korisnici jedinica istovremeno evidentiraju prihode iz nadležnog proračuna za financiranje svoje redovne djelatnosti, kod izrade konsolidiranog financijskih izvještaja jedinice (razina 23) dolazi do sučeljavanja i potpune eliminacije „transfernog“ računa (iskazanog u okviru podskupine računa 367) i prihoda iz proračuna iskazanih u financijskim izvještajima korisnika (u okviru podskupine računa 671).

U financijskim izvještajima za 2014. jedinice su iskazale sredstva za financiranje redovne djelatnosti proračunskih korisnika iz svoje nadležnosti za prosinac 2014. na odgovarajućim računima rashoda. Istovremeno su proračunskim korisnicima dale različite upute o iskazivanju prihoda za te rashode:

- a) Proračunski korisnici su iskazali potraživanje iz proračuna i prihod na računima skupine 671 *Prihodi iz nadležnog proračuna i od HZZO-a temeljem ugovornih obveza*. U tom slučaju jedinice su u početno stanje prenijele obvezu za rashode

proračunskih korisnika, dok su korisnici prenijeli potraživanje od nadležnog proračuna. Prijenos sredstava, odnosno plaćanje računa proračunskih korisnika u siječnju 2015. jedinica će iskazati samo kao zatvaranje obveza, a proračunski korisnici kao zatvaranje potraživanja. U financijskim izvještajima za 2015. jedinica neće iskazati prijenos sredstava za financiranje redovne djelatnosti proračunskim korisnicima iz svoje nadležnosti za rashode koje je evidentirala u 2014.

- b) Proračunski korisnici nisu u 2014. iskazali potraživanje iz proračuna i prihod na računima skupine *671 Prihodi iz nadležnog proračuna i od HZZO-a temeljem ugovornih obveza*, nego su taj prihod evidentirali u trenutku naplate u 2015. Navedene jedinice su u početno stanje prenijele obvezu za rashode proračunskih korisnika, dok korisnici nisu iskazali potraživanje od nadležnog proračuna. Takve jedinice trebaju napraviti ispravak početnog stanja na način da za iznos rashoda plaćenih u 2015. zaduže obveze prema proračunskim korisnicima iz nadležnosti (na odgovarajućim računima na kojima su obveze odobrene u 2014.) te odobre višak/manjak. U financijskim izvještajima u 2015. godini iskazat će rashod za prijenos sredstava za financiranje redovne djelatnosti proračunskih korisnika za prosinac 2014.

XII. Iskazivanje prenesenih viškova/manjkova u financijskim izvještajima

Ministarstvo financija provelo je kontrolu financijskih izvještaja proračunskih korisnika u dijelu iskazivanja prenesenih viškova/manjkova i utvrđivanja rezultata poslovanja. Analiza je obuhvatila Izvještaje o prihodima i rashodima, primicima i izdacima za razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca 2014. i od 1. siječnja do 30. lipnja 2015. te Bilancu na dan 31. prosinca 2014.

Kod iskazivanja rezultata poslovanja u financijskim izvještajima uočene su sljedeće situacije:

- u Obrascu: PR-RAS za prvih šest mjeseci 2015. uopće nije iskazan višak/manjak prihoda koji se prenosi iz 2014., ili je iskazan, ali se razlikuje od iznosa viška/manjka za prijenos u sljedeće razdoblje iz Obrasca: PR-RAS za 2014. Moguće je da se uslijed specifičnih poslovnih događaja radi korekcija viška/manjka prenesenog s 31. prosinca i u tim slučajevima višak/manjak koji je prenesen s 31. prosinca i iskazan u Bilanci nije identičan višku/manjku koji se iskazuje na AOP oznakama Obrasca: PR-RAS, ali to su uistinu rijetki poslovni događaji.
- ostvareni višak/manjak prihoda za prijenos/pokriće u 2015. godini iskazan na AOP oznaci 637/638 u Obrascu: PR-RAS za 2014. godinu i višak/manjak prihoda iskazan u Bilanci na dan 31. prosinca 2014. (izračunava se kao razlika iznosa na AOP oznakama 233 i 237) nisu jednaki.

Rezultati analize pokazuju da gotovo 20% Izvještaja o prihodima i rashodima, primicima i izdacima za prvih šest mjeseci 2015. (svih razina) ne sadrži podatke o prenesenom višku/manjku iz prethodnoga razdoblja. Ministarstvo financija je upozorilo obveznike sastavljanja i predaje financijskih izvještaja na propust u iskazivanju prenesenog viška/manjka.

XIII. Upis u Registar proračunskih i izvanproračunskih korisnika ustanova kojima su osnivači jedinice i financiraju se iz proračuna 50 % ili više

Utvrđivanje proračunskih i izvanproračunskih korisnika te način vođenja Registra uređeno je Pravilnikom o utvrđivanju proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna i proračunskih i izvanproračunskih korisnika proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i vođenju Registra proračunskih i izvanproračunskih korisnika (NN, br. 128/09 i 142/14).

Prema odredbama članka 4. točke 2. Pravilnika, pravna osoba stječe status proračunskog korisnika proračuna jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave ako joj je osnivač jedinica i ako joj je izvor prihoda proračun jedinice u iznosu od 50 posto ili više. Navedeni kriterij za utvrđivanje statusa proračunskoga korisnika usklađen je i s kriterijima Eurostata za utvrđivanje sektora opće države, prema kojima se Republika Hrvatska, kao punopravna članica, obvezala izvještavati Europsku uniju.

Slijedom navedenoga, pozivamo sve jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave da analiziraju poslovanje ustanova i drugih pravnih osoba (izuzev trgovačkih društava) kojima su osnivači te da iste, ukoliko ispunjavaju i kriterij financiranja iz članka 4. Pravilnika, upišu u Registar proračunskih i izvanproračunskih korisnika.

Postupak upisa u Registar također je utvrđen Pravilnikom, a obrasci i dodatne upute nalaze se na internetskoj stranici Ministarstva financija <http://www.mfin.hr/hr/registar> (www.mfin.hr → Državna riznica → Računovodstvo → Registar).

S poštovanjem,

**POMOĆNIK MINISTRA I
GLAVNI DRŽAVNI RIZNIČAR**



Miljenko Fičor