

U kontekstu uspostavljanja sustava učinkovitog upravljanja državnom imovinom i izvještavanja o financijskom položaju države, a u skladu s relevantnim odredbama Zakona o upravljanju i raspolaganju imovinom u vlasništvu Republike Hrvatske („Narodne novine”, broj 94/13, 18/16 i 89/17), Uredbe o Registru državne imovine, („Narodne novine“, broj 55/11) i Zakona o proračunu („Narodne novine“, broj 87/08, 136/12 i 15/15) daje se ova obvezujuća

UPUTA O PRIZNAVANJU, MJERENJU I EVIDENTIRANJU IMOVINE U VLASNIŠTVU REPUBLIKE HRVATSKE

1. UVOD

Kako bi se omogućilo učinkovito i ekonomično upravljanje državnom imovinom neophodno je stvoriti cjelovitu evidenciju o državnoj imovini u glavnoj knjizi Državne riznice i financijskim izvještajima državnog proračuna na temelju podataka iz Registra državne imovine. Međutim, trenutno je dokumentacija o državnoj imovini disperzirana po različitim evidencijama državnih subjekata (proračunskih i izvanproračunskih korisnika, jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, trgovačkih društava u vlasništvu Republike Hrvatske...), dok za pojedine oblike državne imovine uopće ne postoji evidencija ili je ista nepotpuna.

U početnoj je fazi procesa cjelovitog evidentiranja državne imovine uočeno postojanje podataka o imovini u bilančnim, izvanbilančnim i analitičkim evidencijama nadležnih proračunskih i izvanproračunskih korisnika. Navedene podatke Ministarstvo financija prikuplja kroz financijske izvještaje koje dostavljaju spomenuti korisnici, a na temelju kojih se sastavlja konsolidirana bilanca. S druge strane, prema nalazima Državnog ureda za reviziju, Registar državne imovine kao projekt čija će potpuna uspostava, između ostalog, ponuditi i rješenja vezana uz evidentiranje državne imovine u glavnoj knjizi i financijskim izvještajima državnog proračuna, u provedbi je i bit će potrebno još vremena i nadogradnje da svojim sadržajem Registar zadovolji potrebe državnog računovodstva.

Slijedom toga, zaključeno je da je proces kompletiranja Registra i izdvajanja državne imovine iz bilanci korisnika i upravitelja te imenovanja Republike Hrvatske kao jedinog titulara vlasništva, dugotrajan i složen zahvat. On zahtijeva postupnost, odnosno određena prijelazna rješenja koja će poslužiti za što potpuniji obuhvat imovine u Registru i bilanci države. Krajnji je cilj postići da imovina koja je određenom subjektu povjerena na upravljanje bude sastavni dio Registra, ali ne bi smjela istodobno biti i sastavni dio bilance tog istog subjekta. Međutim, u prijelaznoj fazi, koja se uređuje ovom Uputom, financijsko izvještavanje o državnoj imovini nije u potpunosti odvojeno od financijskog izvještavanja o poslovanju subjekta koji istom upravlja, odnosno koji je koristi.

Prema Uputi, proračunski i izvanproračunski korisnici bilančno vode državnu imovinu čiji su vlasnici i/ili koja im je dana na korištenje. Podaci o državnoj imovini se u bilanci države

dobivaju konsolidacijom bilanci proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna te konsolidiranih bilanci jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave. Podaci o državnoj imovini koja je dana na upravljanje/korištenje trgovačkim društvima kojima je vlasnik Republika Hrvatska nisu uključeni u taj izvještaj, s obzirom na to da ona nisu subjekti općeg proračuna, a usto ne primjenjuju proračunsko računovodstvo nego računovodstvo namijenjeno poduzetnicima.

Krajnji cilj je izgraditi i primijeniti integralni model upravljanja državnom imovinom, odnosno "preuzimanje" imovine od velikog broja sadašnjih titulara/upravitelja/korisnika s ciljem centralizacije upravljanja imovinom. Time bi se podaci u bilanci države generirali isključivo preko Registra državne imovine kao „podbilance“ bilance države. Računovodstvo, odnosno financijsko izvještavanje o državnoj imovini kao javnom kapitalu postat će tada u potpunosti odvojeno od financijskog izvještavanja o poslovanju subjekta, proračunskog ili izvanproračunskog korisnika, ali i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave koji njome upravlja.

2. OBVEZNICI PRIMJENE

Obveznici primjene ove Upute su **proračunski i izvanproračunski korisnici državnog proračuna, proračunski i izvanproračunski korisnici proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave (u daljnjem tekstu: JLP(R)S), te ostali korisnici državne imovine.**

U ovoj fazi procesa evidentiranja državne imovine, proračunski i izvanproračunski korisnik, JLP(R)S i drugi korisnik državne imovine **obvezan je državnu imovinu koja im je dana na korištenje evidentirati u svojoj bilanci.** Tako evidentirana državna imovina bit će iskazana u godišnjim financijskim izvještajima JLP(R)S, proračunskih i izvanproračunskih korisnika te će posljedično biti iskazana u konsolidiranom financijskom izvještaju općeg proračuna.

S obzirom na to da je državna imovina dana na korištenje JLP(R)S, proračunskim i izvanproračunskim korisnicima te ostalim korisnicima temeljem različitih pravnih osnova za korištenje imovine (knjižno vlasništvo, izvanknjižno vlasništvo, druga pravna osnova korištenja, bez dokumentirane pravne osnove), isti su dužni prije evidentiranja državne imovine u svojoj glavnoj knjizi provjeriti s Ministarstvom državne imovine, koje im je imovinu dalo na korištenje, je li navedena državna imovina već evidentirana u njihovoj glavnoj knjizi, kako bi se izbjeglo dvostruko iskazivanje iste imovine.

3. OBUHVAT IMOVINE U VLASNIŠTVU REPUBLIKE HRVATSKE

Državnu imovinu, sukladno članku 61. Zakona o proračunu čini **financijska i nefinancijska imovina** u vlasništvu države i JLP(R)S. Slijedom strukture Računskog plana proračuna navedeno podrazumijeva da se **ukupna državna imovina sastoji od:**

- 01 Neproizvedene dugotrajne imovine,
- 02 Proizvedene dugotrajne imovine,
- 03 Plemenitih metala i ostalih pohranjenih vrijednosti,
- 04 Sitnog inventara,
- 05 Dugotrajne nefinancijske imovine u pripremi,
- 06 Proizvedene kratkotrajne imovine,
- 11 Novca u banci i blagajni,
- 12 Depozita, jamčevnih pologa i potraživanja od zaposlenih te za više plaćene poreze i ostalo,
- 13 Potraživanja za dane zajmove,
- 14 Vrijednosnih papira,
- 15 Dionica i udjela u glavnici.

4. USKLADIVANJE KNJIGOVODSTVENOG SA STVARNIM STANJEM IMOVINE

Državni proračun i proračuni JLP(R)S te njihovi proračunski i izvanproračunski korisnici kao i drugi vlasnici i/ili korisnici državne imovine dužni su sa stanjem na dan 31. prosinca svake godine provesti sveobuhvatni popis državne imovine kojom raspolažu/upravljaju, a neovisno o pravnoj osnovi korištenja te imovine (knjižno vlasništvo, izvanknjižno vlasništvo, druga pravna osnova korištenja, bez dokumentirane pravne osnove) i neovisno o svom pravnom statusu. Pri tome su se državni proračun i proračuni JLP(R)S te njihovi proračunski i izvanproračunski korisnici dužni pridržavati članka 14. Pravilnika o proračunskom računovodstvu i Računskom planu („Narodne novine“, broj 124/14, 115/15 i 87/16), dok se trgovačka društva i pravne osobe s javnim ovlastima, kao i ustanove kojima je jedan od osnivača Republika Hrvatska ili Vlada Republike Hrvatske, pridržavaju odredbi propisa koji uređuju računovodstveni sustav sukladno njihovom pravnom statusu.

Na temelju provedenog popisa i konstatiranog stvarnog stanja **potrebno je uskladiti/ustrojiti analitičke evidencije i/ili pomoćne poslovne knjige** o svim pojavnim oblicima imovine i to na način da:

- analitičke evidencije i pomoćne knjige o nekretninama moraju sadržavati najmanje podatke i informacije propisane Uredbom o Registru državne imovine;
- analitičke evidencije i pomoćne knjige o financijskoj imovini-dionicama i udjelima moraju sadržavati najmanje podatke i informacije propisane Uredbom o Registru državne imovine;
- analitičke evidencije i pomoćne knjige o ostalim oblicima imovine moraju sadržavati podatke potrebne za učinkovito upravljanje.

Oblik analitičke kartice s podacima i informacijama propisanim Uredbom o Registru državne imovine utvrdit će Ministarstvo državne imovine.

Analitička knjigovodstva i evidencije imovine obvezno se usklađuju s podacima u glavnoj knjizi. Ponavljamo da su JLP(R)S, proračunski i izvanproračunski korisnici te ostali korisnici državne imovine, s obzirom na to da im je državna imovina dana na korištenje temeljem različitih pravnih osnova za korištenje imovine, dužni, prije evidentiranja državne imovine u svojoj glavnoj knjizi, provjeriti s Ministarstvom državne imovine je li navedena državna imovina već evidentirana u glavnoj knjizi tog Ministarstva, kako bi se izbjeglo dvostruko iskazivanje iste imovine.

5. NAČELA ISKAZIVANJA VRIJEDNOSTI IMOVINE

Svi pojavni oblici državne imovine, pojedinačno i zbirno, moraju se iskazati vrijednosno.

Sukladno članku 104. Zakona o proračunu, procjena vrijednosti imovine temeljno se provodi po računovodstvenom načelu nastanka događaja uz primjenu metode povijesnog troška. To znači da će se prilikom iskazivanja imovinskih čestica u analitičkim evidencijama i zbirno u glavnoj knjizi, imovina prikazati po raspoloživim knjigovodstvenim vrijednostima o revaloriziranom trošku nabave (nabavna vrijednost i ispravak vrijednosti).

Imovinske čestice koje do sada nisu bile evidentirane u poslovnim knjigama priznat će se sukladno načelima Međunarodnih računovodstvenih standarda za javni sektor i međunarodno prihvaćenoj dobroj praksi. Nekoliko je ključnih pristupa u vrednovanju državne imovine koje je moguće primijeniti u vrednovanju do sada neevidentirane imovine:

- vrednovanje na temelju procijenjene vrijednosti imovine (trošak zamjene),
- vrednovanje na osnovi očekivanih prihoda od uporabe,
- tržišno vrednovanje prema pojavnim obilježjima sličnoj imovini (usporedna metoda) i
- simbolično evidentiranje po jednoj novčanoj jedinici.

Pristup i metodologija vrednovanja ovisi o tome može li se imovina vrednovati prema tržišnom principu ili ne. Ako ne može, tada se vrijednost državne imovine utvrđuje na osnovu procijenjenih troškova zamjene uvažavajući i stupanj otpisanosti (amortiziranosti), na osnovu troškova alternativne uporabe ili jednom novčanom jedinicom.

6. POSTUPAK PROCJENE VRIJEDNOSTI IMOVINE

Postupak procjene vrijednosti do sada neevidentirane imovine obveza je svih vlasnika/korisnika imovine, a dužni su je provesti u okviru redovnog postupka ažuriranja poslovnih knjiga i osiguranja realnosti svojih financijskih izvještaja.

Postupak procjene vrijednosti do sada neevidentirane imovine provodit će se:

1. **INTERNOM PROCJENOM** - po radnom povjerenstvu proračunskog i izvanproračunskog korisnika na temelju aproksimativne usporedne metode (koristeći dostupne informacije s tržišta, Porezne uprave, katastra i dr.)
2. **PO OVLAŠTENOM PROCJENITELJU** - u iznimnim slučajevima ako je imovina u postupku otuđenja, zamjene, pred otuđenjem i sl.
3. **U IZNOSU POJEDINAČNE VRIJEDNOSTI OD JEDNE KUNE (1 KN)** - za svaku pojedinu imovinsku česticu čiju vrijednost zbog njezinih specifičnih obilježja nije opravdano, niti moguće, procjenjivati. Radi se isključivo o specifičnim vrstama imovine koja spada u kategoriju kulturno-povijesne baštine, neotuđivih prirodnih bogatstava, nekih infrastrukturnih objekata i sl. Ova se imovina slijedom Računskog plana prikazuje na pozicijama:

0113		Ostala prirodna materijalna imovina
	01131	Nacionalni parkovi i parkovi prirode
	01132	Vodna bogatstva (vode)
	01133	Elektromagnetske frekvencije
	01139	Ostala nespomenuta prirodna materijalna imovina
0212		Poslovni objekti
	02124	Zgrade kulturnih institucija (kazališta, muzeji, galerije, domovi kulture, knjižnice i slično)
0214		Ostali građevinski objekti
	02141	Plinovod, vodovod, kanalizacija
	02142	Kanali i luke
	02143	Iskopi, rudnici i ostali objekti za eksploataciju rudnog bogatstva
	02144	Energetski i komunikacijski vodovi
	02146	Spomenici (povijesni, kulturni i slično)
	02149	Ostali nespomenuti građevinski objekti

024		Knjige, umjetnička djela i ostale izložbene vrijednosti
	0241	Knjige
	02411	Knjige
	0242	Umjetnička djela (izložena u galerijama, muzejima i slično)
	02421	Djela likovnih umjetnika
	02422	Kiparska djela
	02429	Ostala umjetnička djela
	0243	Muzejski izložci i predmeti prirodnih rijetkosti
	02431	Muzejski izložci
	02432	Predmeti prirodnih rijetkosti
	0244	Ostale nespomenute izložbene vrijednosti
	02441	Ostale nespomenute izložbene vrijednosti

0312		Pohranjene knjige, umjetnička djela i slične vrijednosti
	03121	Pohranjene knjige
	03122	Pohranjena djela likovnih umjetnika
	03123	Pohranjena kiparska djela
	03124	Pohranjeni nakit
	03125	Arhivska građa
	03126	Državna službena kartografija
	03129	Ostale pohranjene vrijednosti

Knjigovodstvene vrijednosti imovine utvrđene procjenama provedenima na načine pod 1. internom procjenom i 3. u iznosu od 1 kn relevantne su isključivo za svrhu iskazivanja u bilanci i Registru državne imovine.

7. KNJIGOVODSTVENO EVIDENTIRANJE U RAČUNOVODSTVU PRORAČUNA

Na temelju obavljenog popisa i provedenog postupka procjene vrijednosti imovine, za ustanovljene razlike ažuriraju se analitičke evidencije i pomoćne knjige.

Knjiženje razlika u glavnoj knjizi provodi se sukladno Pravilniku o proračunskom računovodstvu i Računskom planu proračuna i to:

1. za odstupanja u količini i vrijednosti evidentirane imovine provest će se odgovarajuća knjiženja u razredu 0 (račun predviđen za pojedini oblik imovine) u korist ili na teret izvora vlasništva na računima podskupine 9111 (posredstvom skupine 915) i
2. za odstupanja u količini i vrijednosti imovine koja do sada nije bila evidentirana, na teret odgovarajućih računa u razredu 0, a na teret računa u podskupini 9112 –Ostali vlastiti izvori (posredstvom skupine 915).