



Polugodišnji financijski izvještaji u sustavu proračuna

mr. sc. **Ivana Jakir-Bajo, Ivana Vargašević Čonka**

Rokovi predaje financijskih izvještaja za razdoblje od 1. siječnja do 30. lipnja 2015. jesu za proračunske korisnike i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave 10. srpnja 2015., a za izvanproračunske korisnike i konsolidirane izvještaje 20. srpnja 2015.

Iako se rokovi predaje polugodišnjih financijskih izvještaja nisu mijenjali u odnosu na prethodnu godinu, **sadržaj i izgled obrazaca financijskih izvještaja je promijenjen** budući je od početka godine u primjeni novi računski plan utvrđen Pravilnikom o proračunskom računovodstvu i Računskom planu (Narodne novine, br. 124/14, dalje u tekstu: Pravilnik o proračunskom računovodstvu), a posljedično i novi Pravilnika o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu (Narodne novine, br. 3/15; dalje u tekstu: Pravilnik o financijskom izvještavanju).

Financijski izvještaji koji se sastavljaju za razdoblje od 1. siječnja do 30. lipnja 2015. jesu **Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima na Obrascu: PR-RAS, Izvještaj o obvezama na Obrascu: OBVEZE i Bilješke.**

Podsjetimo da su svi obveznici sastavljanja i predaje financijskih izvještaja u sustavu proračuna već koristili Obrazac: PR-RAS za prvo tromjesečje 2015. godine. Pravilnikom o financijskom izvještavanju ukinuo se Izvještaj o prihodima i rashodima proračunskih korisnika koji se sastavljao na Obrascu: S-PR-RAS, a kojeg su proračunski korisnici sastavljali za razdoblje od 1. siječnja do 31. ožujka i od 1. siječnja do 30. rujna. Počevši od prvog tromjesečja 2015. godine, svi proračunski i izvanproračunski korisnici, kao i proračuni, sastavljaju Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima na novom i jedinstvenom obrascu za sve - Obrascu: PR-RAS.

S obzirom na novine u sastavljanju i predaji financijskih izvještaja koje su rezultat primjene novih pravilnika (Pravilnika o proračunskom računovodstvu i Pravilnika o financijskom izvještavanju) očekuju se objava, po prvi puta, dviju zasebnih okružnica: **1. Okružnice o predaji financijskih izvještaja proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna za razdoblje od 1. siječnja do 30. lipnja 2015. i 2. Okružnice o predaji financijskih izvještaja jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, proračunskih i izvanproračunskih korisnika proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave za razdoblje od 1. siječnja do 30. lipnja 2015.**

U iščekivanju Okružnica, u nastavu teksta daje se pregled obveznika i obveze predaje polugodišnjih financijskih izvještaja u sustavu proračuna s posebnim osvrtom na specifične knjigovodstvene evidencije kod jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i sastavljanje njihovih financijskih izvještaja (razine 22), kao i na knjigovodstvene evidencije financiranja javnih vatrogasnih postrojbi iz sredstava decentralizacije.

1. Pregled obveznika, načina i rokova predaje polugodišnjih financijskih izvještaja

Obveznici predaje financijskih izvještaja za razdoblje 1. siječnja do 30. lipnja 2015. jesu jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, proračunski korisnici i izvanproračunski korisnici. Financijske izvještaje mogu predati isključivo obveznici koji se nalaze na popisu iz Registra proračunskih i izvanproračunskih korisnika objavljenom na internetskim stranicama Ministarstva financija¹ (www.mfin.hr → Državna riznica → Računovodstvo → Proračunsko računovodstvo).

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

- za proračunske korisnike državnog proračuna, jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave i proračunske korisnike proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave **10. srpnja 2015.**
- za izvanproračunske korisnike državnog proračuna i proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave **20. srpnja 2015.**

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).

**Rok za predaju konsolidiranih financijskih izvještaja za razdoblje od 1. siječnja do 30. lipnja 2015. je 20. srpnja 2015.**

Financijski izvještaji za razdoblje od 1. siječnja do 30. lipnja 2015. sukladno članku 23. Pravilnika o financijskom izvještavanju 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 → Proračunsko računovodstvo). Kod preuzimanja financijskih izvještaja zaposlenici FINA-e obavezno upisuju datum zaprimanja, objeravaju i potpisuju Referentnu stranicu. Vrlo je važno da obveznici predaje polugodišnjih financijskih izvještaja poštuju utvrđene rokove predaje. EUROSTAT, kao ovlašteno tijelo za statistiku Europske unije, zatražilo je od Ministarstva financija da poduzme sve potrebne radnje kako bi obveznici poštovali rokove predaje financijskih izvještaja budući da se ti izvještaji koriste za izradu službene statistike države koju im dostavljamo. Zakonom o proračunu predviđene su novčane kazne za nedostavu, ali i kažnjenje u predaji financijskih izvještaja. Optužni prijedlog protiv počinitelja prekršaja sastavlja se u ime Ministarstva financija inspektor proračunskog nadzora ako u postupku nadzora utvrdi radnje kojima je ostvaren prekršaj, a podnosi ga nadležnom područnom uredu Porezne uprave. Prekršajni postupak u prvom stupnju vodit će nadležni područni ured Porezne uprave.

U nastavku daje se kratki pregled obveznika, obveza i rokovi predaje financijskih izvještaja za razdoblje od 1. siječnja do 30. lipnja 2015.:

Obveznik	Financijski izvještaji	Rok predaje	Predaja
proračunski korisnici državnog proračuna	<ul style="list-style-type: none"> Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima Bilješke 	do 10. srpnja	<ul style="list-style-type: none"> nadležnom razdjelu područnom uredu FINA-e (samo PR-RAS)
jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave	<ul style="list-style-type: none"> Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima Izvještaj o obvezama Bilješke 	do 10. srpnja	<ul style="list-style-type: none"> područnom uredu FINA-e (PR-RAS i OBEVEZE)
proračunski korisnici proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave	<ul style="list-style-type: none"> Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima Izvještaj o obvezama Bilješke 	do 10. srpnja	<ul style="list-style-type: none"> jedinici lokalne i područne (regionalne) samouprave čiji su proračunski korisnici područnom uredu FINA-e (PR-RAS i OBEVEZE – NOVO!!!)
izvanproračunski korisnici državnog proračuna	<ul style="list-style-type: none"> Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima Izvještaj o obvezama Bilješke 	do 20. srpnja	<ul style="list-style-type: none"> područnom uredu FINA-e (PR-RAS, NT, OBEVEZE)
izvanproračunski korisnici proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave	<ul style="list-style-type: none"> Izvještaja o prihodima i rashodima, primicima i izdacima Izvještaj o obvezama Bilješke 	do 20. srpnja	<ul style="list-style-type: none"> jedinici lokalne i područne (regionalne) samouprave čiji su proračunski korisnici područnom uredu FINA-e (samo PR-RAS, OBEVEZE – NOVO!!!)
Konsolidirane izvještaje			
razdjeli	<ul style="list-style-type: none"> Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima Bilješke 	do 20. srpnja	<ul style="list-style-type: none"> područnom uredu FINA-e (samo PR-RAS)

Obveznik	Financijski izvještaji	Rok predaje	Predaja
jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave	<ul style="list-style-type: none"> Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima Izvještaj o obvezama Bilješke 	do 20. srpnja	<ul style="list-style-type: none"> područnom uredu FINA-e (PR-RAS, OBEVEZE)

Proračunski korisnici državnog proračuna predaju do 10. srpnja 2015. Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima i Bilješke za razdoblje od 1. siječnja do 30. lipnja, i to:

- FINA-i (bez Bilješki),
- razdjelu kojem pripadaju prema organizacijskoj klasifikaciji državnog proračuna.

Ministarstva i druga državna tijela na razini razdjela državnog proračuna konsolidiraju financijske izvještaje proračunskih korisnika, koji su prema organizacijskoj klasifikaciji u njihovoj nadležnosti; i svoj financijski izvještaj te sastavljaju konsolidirani financijski izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima za cjelokupni razdjel.

Proračunski korisnici državnog proračuna koji se prema organizacijskoj klasifikaciji državnog proračuna klasificiraju kao razdjeli predaju FINA-i konsolidirane financijske izvještaje za razdoblje od 1. siječnja do 30. lipnja do 20. srpnja 2015.

Proračunski korisnici državnog proračuna, kao dio skupa polugodišnjih financijskih izvještaja, ne predaju Izvještaj o obvezama jer se on svaki mjesec predaje razdjelima u roku od 10 dana po isteku izvještajnog razdoblja. Razdjel ih konsolidira i do 15. u mjesecu predaje FINA-i konsolidirani mjesečni Izvještaj o obvezama.

Proračunski korisnici proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave predaju do 10. srpnja 2015. Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima, Izvještaj o obvezama i Bilješke:

- nadležnoj jedinici lokalne i područne (regionalne) samouprave,
- FINA-i (bez Bilješki).

**ističemo...**

Novina je da će po prvi puta proračunski korisnici proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave FINA-i predavati uz Obrazac: PR-RAS i Obrazac: OBEVEZE.

Jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave predaju do 10. srpnja 2015. Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima, Izvještaja o obvezama i Bilješke za razdoblje od 1. siječnja do 30. lipnja FINA-i (bez Bilješki).

S novim Pravilnikom o financijskom izvještavanju prestaje obveza izrade Izvještaja o novčanim tijekovima za sve dosadašnje obveznike, dakle i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave.

Za razliku od Izvještaja o prihodima i rashodima, primicima i izdacima koji pokazuje uspješnost poslovanja subjekta, Izvještajem o novčanim tijekovima ocjenjivala se likvidnost, odnosno financijska situacija i financijski aspekt poslovanja. Ovaj izvještaj je prikazivao ukupne novčane priljeve i odljeve za promatrano razdoblje i to:

- neto primitke i izdatke iz poslovnih aktivnosti (tekućeg poslovanja),
- neto primitke i izdatke iz transakcija na nefinancijskoj imovini,
- neto primitke i izdatke transakcija na financijskoj imovini i obvezama.

Neto promjena na novčanom saldu rezultat je neto novca primljenog iz tri navedena izvora.

Izveštaj o novčanim tijekovima na Obrascu: NT sastavljale su jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave i izvanproračunski korisnici državnog proračuna (Hrvatske ceste, Hrvatske vode, Centar za restrukturiranje i prodaju, Državna agencija za osiguranje štednih uloga i sanaciju banaka te Fond za zaštitu okoliša i energetske učinkovitost). Ovaj financijski izvještaj je predstavljao dio seta financijskih izvještaja kojeg je navedena grupa obveznika sastavljala i predavala kvartalno, polugodišnje i godišnje. Obveza sastavljanja ovoga Izveštaja nije bila propisana za proračunske korisnike jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave. Proračunski korisnici jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave prema odredbama članka 60. Zakona o proračunu (Narodne novine, br. 87/08, 126/12 i 15/15) posluju preko računa nadležne jedinice, sve prihode i primitke iz svoje nadležnosti uplaćuju na taj račun, a s tog računa također i izvršavaju sve svoje obveze. To je jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave stvaralo poteškoće kod sastavljanja Izveštaja o novčanim tijekovima zbog potrebe razdvajanja tikjeka, ali i stanja računa. Navedeno je bio jedan od razloga zbog kojeg se ukinuo ovaj financijski izvještaj.

Jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave predaju do 20. srpnja 2015. konsolidirane financijske izvještaje, i to: Izveštaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima i Izveštaj o obvezama za razdoblje od 1. siječnja do 30. lipnja **isključivo FINA-i**.

Sukladno članku 17. Pravilnika o financijskom izvještavanju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave sastavljaju obveznu Bilješku - **Izveštaj jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave o vlasničkim udjelima/neto imovini** u elektroničkom obliku na **Obrascu: UDJ** čiji je oblik i sadržaj propisan ovim Pravilnikom. Jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave predaju Obrazac: UDJ u elektroničkom obliku Ministarstvu financija za razdoblje od 1. travnja do 30. lipnja **do 20. srpnja 2015.**, ali samo u slučaju nastalih promjena u vlasničkim udjelima.

Izvanproračunski korisnici državnog proračuna predaju FINA-i do 20. srpnja 2015. Izveštaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima i Izveštaj o obvezama za razdoblje od 1. siječnja do 30. lipnja (Bilješke sastavljaju, ali ne predaju).

Izvanproračunski korisnici jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave predaju do 20. srpnja 2015. Izveštaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima, Izveštaj o obvezama i Bilješke za razdoblje 1. siječnja do 30. lipnja:

- nadležnoj jedinici područne (regionalne) samouprave i
- FINA-i (bez Bilješki).

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. Međutim, 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, ne moraju sastavljati zasebne financijske izvještaje. U slučaju da posluju preko vlastitog računa obvezni su sastavljati financijske izvještaje, dakle i polugodišnji financijski izvještaj koji uključuje Izveštaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima, Izveštaj o obvezama i Bilješke. **Hoće li se ovi financijski izvještaji predavati isključivo nadležnoj jedinici ili i FINA-i bit će utvrđeno u Okružnici Ministarstva financija.**

Proračunski korisnici koji obavljaju poslove u sklopu funkcija koje se decentraliziraju: osnovne i srednje škole, domovi za sta-

rije i nemoćne, centri za socijalnu skrb, učenički domovi, javne vatrogasne postrojbe dostavljaju Izveštaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima, Izveštaj o obvezama i Bilješke za razdoblje od 1. siječnja do 30. lipnja:

- nadležnoj jedinici lokalne i područne (regionalne) samouprave; a
- FINA-i Izveštaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima **i po prvi puta Izveštaj o obvezama.**

Ustanove u zdravstvu (decentralizirane) dostavljaju Izveštaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima, Izveštaj o obvezama i Bilješke za razdoblje od 1. siječnja do 30. lipnja:

- nadležnoj jedinici lokalne i područne (regionalne) samouprave,
- FINA-i isključivo Izveštaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima **i po prvi puta Izveštaj o obvezama.**

2. Sadržaj Izveštaja o prihodima i rashodima, primicima i izdacima na Obrascu: PR-RAS

Obzirom na izmjene u proračunskom računovodstvu i financijskom izvještavanju proizašle iz primjene novoga Pravilnika o proračunskom računovodstvu i Pravilnika o financijskom izvještavanju, **obveznici sastavljanja i predaje financijskih izvještaja ne popunjavaju stupac "Ostvareno u izvještajnom razdoblju prethodne godine" Obrasca: PR-RAS.**

U izvještajnim razdobljima tijekom 2015. godine: za razdoblja od 1. siječnja do 31. ožujka, od 1. siječnja do 30. lipnja i od 1. siječnja do 30. rujna, proračuni, proračunski i izvanproračunski korisnici pri izradi Izveštaja o prihodima i rashodima, primicima i izdacima u Obrascu: PR-RAS popunjavaju samo stupac „Ostvareno u izvještajnom razdoblju tekuće godine“.

Iz *Okružnice 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 razdoblje od 1. siječnja do 31. ožujka 2015.* (raspoloživoj na internetskim stranicama Ministarstva financija) je vidljivo da će obveznici morati popuniti stupac „Ostvareno u izvještajnom razdoblju prethodne godine“ Obrasca: PR-RAS tek prilikom sastavljanja financijskih izvještaja za proračunsku 2015. godinu.

U odnosu na isto razdoblje prethodne godine promijenio se i način iskazivanja prosječnog broja zaposlenih kod jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, ali isključivo u Obrascu: PR-RAS razine 22, dok je način popunjavanja podataka o zaposlenima u Obrascu PR-RAS razine 23 ostao nepromijenjen u odnosu na prethodnu godinu.

Prosječan broj zaposlenih na osnovi stanja na početku i na kraju izvještajnog razdoblja izračunava se kao zbroj stanja zaposlenih na dan 1. siječnja i stanja na dan 30. lipnja podijeljeno s dva.

U Obrascu: PR-RAS **razine 21 i 31** kojeg sastavljaju **proračunski korisnici jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave** popunjavaju se sljedeći AOP-i:

- **AOP 645** Prosječan broj zaposlenih kod korisnika na osnovi stanja na početku i na kraju izvještajnog razdoblja (cijeli broj) i
- **AOP 647** Prosječan broj zaposlenih kod korisnika na osnovi sati rada (cijeli broj).

U Obrascu: PR-RAS **razine 22** kojeg sastavljaju **jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave** popunjavaju se samo sljedeći AOP-i:

- **AOP 644** Prosječan broj zaposlenih u tijelima na osnovi stanja na početku i na kraju izvještajnog razdoblja (cijeli broj) i



3. Sastavljanje financijskih izvještaja jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (razine 22)

Do 2013. godine jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave koje su uvele sustav rizničnog poslovanja uključivši u proračun jedinice sve prihode i primitke svojih proračunskih korisnika i ugasivši račune korisnika, u načelu su sastavljale jedan financijski izvještaj. Financijski izvještaj razine 22 – proračun jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave i financijski izvještaj razine 23 – konsolidirani proračun jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave imali su jednak obuhvat i sadržavali jednake podatke. Navedeno bi bilo ispravno da je riječ o izvještaju o izvršavanju proračuna jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, ali kako je riječ o financijskim izvještajima obuhvat nekonsolidiranog i konsolidiranog izvještaja treba biti različit, na što je upozorila i Državna revizija, a Ministarstvo financija definiralo u Uputama za izradu proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave za razdoblje 2013.-2015. godine. Financijski izvještaji razina 22 i 23 mogu biti jednaki samo kod onih proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (dalje u tekstu: proračun) koji u svojoj nadležnosti nemaju proračunske korisnike.

Sukladno Pravilniku o financijskom izvještavanju postoje razine financijskog izvještavanja i to:

- 21 – za proračunske korisnike proračuna jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave,
- 31 – za proračunske korisnike proračuna jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave koji obavljaju poslove u sklopu funkcija koje se decentraliziraju,
- 22 – za proračune jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave i
- 23 – za konsolidirani proračun jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave.

Razinu 21 i 31 označavaju pojedinačni financijski izvještaji proračunskih korisnika u kojima su sadržani i svi prihodi i rashodi navedenog korisnika. Financijski izvještaji razine 21 i 31 moraju dati informacije o cjelokupnom poslovanju proračunskog korisnika, bez obzira uplaćuje li isti svoje prihode (u cijelosti ili djelomično) u nadležni proračun, odnosno podmiruju li se njegove obveze (u cijelosti ili djelomično) s jedinstvenog računa jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave.

Do početka ove godine, razina 22 označavala je financijske izvještaje jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave koji trebaju obuhvatiti isključivo prihode i rashode same jedinice uz one rashode koje jedinica iz svojih prihoda financira proračunskom korisniku. Ovi financijski izvještaj ne smiju sadržavati vlastite ili namjenske prihode i primitke proračunskih korisnika bez obzira što se oni uplaćuju u nadležni lokalni proračun, kao niti rashode korisnika koji se financiraju iz tih prihoda. Oni su dio izvještaja o izvršenju proračuna (izuzev ako nisu izuzeti Odlukom o izvršavanju proračuna jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave od obveze uplate), kao i konsolidiranog financijskog izvještaja jedinice (razina 23).

Razina 23 predstavlja konsolidirani financijski izvještaj jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave koji sadržava sve prihode i sve rashode jedinice, ali i prihode i rashode proračunskih korisnika u njenoj nadležnosti. Razina 23 dobije se na način da se konsolidiraju financijski izvještaji razine 22 s financijskim izvještajima razine 21 i 31.

Novi Pravilnik o proračunskom računovodstvu donio je daljne promjene u sadržaj financijskih izvještaja jedinica lokalne i područne

- **AOP 646** Prosječan broj zaposlenih u tijelima na osnovi sati rada (cijeli broj).

U Obrascu: PR-RAS **razine 22** kojeg sastavljaju **jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave ne popunjavaju se** sljedeći AOP-i

- **AOP 645** Prosječan broj zaposlenih kod korisnika na osnovi stanja na početku i na kraju izvještajnog razdoblja (cijeli broj) i
- **AOP 647** Prosječan broj zaposlenih kod korisnika na osnovi sati rada (cijeli broj),

budući da se od početka godine u financijskim izvještajima proračuna razine 22 prijenosi sredstva proračunskim korisnicima za plaće (ako nije ustrojena riznica), odnosno podmirivanje obveza za plaće proračunskim korisnicima iz proračunskih izvora financiranja ne iskazuje više na računima podskupine *311 Plaće (bruto)*, već na podskupini *367 Prijenosi proračunskim korisnicima iz nadležnog proračuna za financiranje redovne djelatnosti sa pripadajućim podskupinama*.

U Obrascu: PR-RAS **razine 23** kojeg sastavljaju **jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave** popunjavaju se sljedeći AOP-i: Broj zaposlenih kod proračunskih korisnika (svi izvori financiranja)

- **AOP 645** Prosječan broj zaposlenih kod korisnika na osnovi stanja na početku i na kraju izvještajnog razdoblja (cijeli broj) i
- **AOP 647** Prosječan broj zaposlenih kod korisnika na osnovi sati rada (cijeli broj),

Broj zaposlenih u upravnim odjelima

- **AOP 644** Prosječan broj zaposlenih u tijelima na osnovi stanja na početku i na kraju izvještajnog razdoblja (cijeli broj) i
- **AOP 646** Prosječan broj zaposlenih u tijelima na osnovi sati rada (cijeli broj).

U Obrascu: PR-RAS **razine 11** kojeg sastavljaju **proračunski korisnici državnog proračuna** popunjavaju se sljedeći AOP-i:

Proračunski korisnici na razini glave 05

- **AOP 644** Prosječan broj zaposlenih u tijelima na osnovi stanja na početku i na kraju izvještajnog razdoblja (cijeli broj) i
- **AOP 646** Prosječan broj zaposlenih u tijelima na osnovi sati rada (cijeli broj).

Proračunski korisnici u ostalim glavama

- **AOP 645** Prosječan broj zaposlenih kod korisnika na osnovi stanja na početku i na kraju izvještajnog razdoblja (cijeli broj) i
- **AOP 647** Prosječan broj zaposlenih kod korisnika na osnovi sati rada (cijeli broj).

U Obrascu: PR-RAS **razine 12** kojeg sastavljaju **proračunski korisnici državnog proračuna** popunjavaju se sljedeći AOP-i:

Razdjeli koji imaju konsolidaciju

- **AOP 645** Prosječan broj zaposlenih kod korisnika na osnovi stanja na početku i na kraju izvještajnog razdoblja (cijeli broj) - podaci iz izvještaja proračunskih korisnika razine 11.
- **AOP 647** Prosječan broj zaposlenih kod korisnika na osnovi sati rada (cijeli broj) - podaci iz izvještaja proračunskih korisnika razine 11.
- **AOP 644** Prosječan broj zaposlenih u tijelima na osnovi stanja na početku i na kraju izvještajnog razdoblja (cijeli broj) – podaci iz izvještaja razine 11 glave 05.
- **AOP 646** Prosječan broj zaposlenih u tijelima na osnovi sati rada - podaci iz izvještaja razine 11 glave 05.

Razdjeli koji nemaju konsolidaciju

- **AOP 644** Prosječan broj zaposlenih u tijelima na osnovi stanja na početku i na kraju izvještajnog razdoblja (cijeli broj) i
- **AOP 646** Prosječan broj zaposlenih u tijelima na osnovi sati rada (cijeli broj).

(regionalne) samouprave i to izvještaja razine 22. Promjene su uvjetovane potrebom za kvalitetnijim statističkim podacima posebice proizašlim iz konsolidiranih financijskih izvještaja. Bilo je potrebno osigurati mogućnost da statističari samostalno od financijskog izvještaja jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave i financijskih izvještaja proračunskih korisnika jedinice izrade konsolidirani financijski izvještaj istovjetan onom kojeg je izradila jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave. Kako bi to omogućili, u Računski plan uvedena je nova podskupina računa *367 Prijenos proračunskim korisnicima iz nadležnog proračuna za financiranje redovne djelatnosti sa pripadajućim podskupinama*.

Sastavljanje financijskog izvještaja bez uključenih vlastitih i namjenskih prihoda i primitaka te rashoda i izdataka proračunskih korisnika financiranih iz tih izvora nije bilo jednostavno, posebice onim proračunima koji su uspostavili sustav riznice. Izvještaj o novčanim tijekovima za razinu 22 bilo je nemoguće napraviti uz navedene izuzetke. Međutim, novi podzakonski akti – Pravilnik o proračunskom računovodstvu i Pravilnik o financijskom izvještavanju predstavili su nova rješenja.

Odvaja se proces planiranja i izvršavanja proračuna od računovodstvene funkcije. U proračunu se rashodi proračunskih korisnika planiraju i izvršavaju po organizacijskoj, programskoj klasifikaciji i izvorima financiranja na odgovarajućim računima rashoda ekonomske klasifikacije, a po istim načelima na kojima se temeljilo planiranje sredstava za proračunske korisnike i prethodnih godina. **Dakle, u planu proračuna ništa se ne mijenja.**

Prema članku 52. stavku 5. Pravilnika o proračunskom računovodstvu, od 1. siječnja 2015., sredstva namijenjena proračunskim korisnicima iskazuju se u glavnoj knjizi proračuna na odgovarajućim računima rashoda za čije se pokriće sredstva koriste ili na računima odjeljka *3671 Prijenos proračunskim korisnicima iz nadležnog proračuna za financiranje redovne djelatnosti*. Navedeni odjeljak koristi se u financijskim izvještajima državnog proračuna (razina 13) te proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (razina 22), dok se **podskupina 367 ne koristi u procesu planiranja.**

Ako proračuni u planu iskazuju rashode proračunskih korisnika po nastanku događaja, zadržat će isto načelo. U izvještaju o izvršenju proračuna rashodi proračunskih korisnika bit će iskazani po nastanku događaja. Međutim, u financijskim izvještajima proračuna razine 22 prijenos sredstva proračunskim korisnicima (ako nije ustrojena riznica), odnosno podmirivanje obveza proračunskih korisnika iz proračunskih izvora financiranja iskazivat će na podskupini 367. Kod izrade konsolidiranog financijskog izvještaja proračuna razine 23, prijenosi proračunskim korisnicima, koji se (u računovodstvu) evidentiraju prema novčanom načelu, sučeljavaju se i eliminiraju s prihodima koje proračunski korisnici ostvare iz nadležnog proračuna, a koji se također evidentiraju prema novčanom načelu.

Kako glavna knjiga treba osigurati podatke o izvršenju proračuna po organizacijskoj klasifikaciji na odgovarajućim računima rashoda, a istovremeno i podatke za izradu financijskog izvještaja razine 22, ostavljena je mogućnost odabira načina iskazivanja prijenosa proračuna prema proračunskim korisnicima iz svoje nadležnosti za financiranje redovne djelatnosti: na odgovarajućim računima rashoda za čije se pokriće sredstva koriste ili na računima odjeljka *3671*. Iskazivanje na odgovarajućim računima rashoda osigurava podatke za izradu izvještaja o izvršenju proračuna što iskazivanje na računima odjeljka *3671* ne osigurava. Stoga kod korištenja ovoga odjeljka u glavnoj knjizi proračuna, potrebno je otvoriti analitičke račune u okviru odjeljka *3671* za svaki od rashoda proračunskih korisnika koji se podmiruje iz proračunskih izvora.

3.1.1. Izvještaj o prihodima i primicima, rashodima i izdacima razine 22 na Obrascu: PR-RAS u sustavima riznica

U izvještaj o prihodima i primicima, rashodima i izdacima razine 22 koji se sastavlja na Obrascu: PR-RAS uključuju se svi prihodi i primici izvora 1 Opći prihodi i primici (izvornih nenamjenskih prihoda proračuna) te svi ostali prihodi i primici, kao i rashodi i izdaci koji ne pripadaju proračunskim korisnicima (ostali proračunski izvori financiranja) iz nadležnosti jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave. Ovi prihodi, primici, rashodi i izdaci iskazuju se u izvještaju o prihodima i primicima, rashodima i izdacima po prirodnoj vrsti. **Plaćeni rashodi i izdaci proračunskih korisnika** koji se financiraju iz općih prihoda i izdataka (svi izvori čije prihode korisnici ne mogu koristiti) iskazuju se u Obrascu: PR-RAS na odjeljku *3671*, AOP 235. Podatak o plaćenim rashodima proračunskih korisnika dobije se iz glavne knjige s dugovne strane obveza.

Na AOP-e 275 do 277, 398 do 400, 629, 630 i 639 također se unose samo podaci proračuna.

Neplaćeni rashodi i izdaci razreda **3, 4 i 5** svih izvora svih ostalih korisnika ne iskazuju se u Obrascu: PR-RAS, a pripadajuće obveze ne uključuju se u Bilancu.

Prenesene viškove, odnosno manjkove (namjenski izvori 3-8) treba umanjiti, odnosno povećati za prijenos namjenskih prihoda i primitaka proračunskih korisnika. Taj iznos treba iskazati u Bilanci na *23956 Obveze proračuna za naplaćene prihode proračunskog korisnika*. Korisnici kod sebe to iskazuju na *16721 Potraživanja za prihode proračunskih korisnika uplaćene u proračun*.

U Obrascu: PR-RAS ne uključuju se podaci razreda 3-8 proračunskih korisnika iskazani na namjenskim izvorima 3-8. Razlika vlastitih i namjenskih prihoda i primitaka proračunskih korisnika te nastalih rashoda i izdataka koji se financiraju iz tih izvora iskazuje se u Bilanci na *23956 Obveze proračuna za naplaćene prihode proračunskog korisnika*. U glavnoj knjizi proračuna i nadalje ostaju evidentirani vlastiti i namjenski prihodi i primici proračunskih korisnika te nastali rashodi i izdaci koji se financiraju iz tih izvora (za potrebe izvještaja o izvršenju proračuna). Račun *23956 Obveze proračuna za naplaćene prihode proračunskog korisnika* ne iskazuje se u glavnoj knjizi proračuna, već isključivo služi za potrebe izvještavanja.

Na AOP 640 do 642 unose se podaci o ukupnim novčanim sredstvima na računu jedinice. Svi ostali dodatni podaci unose se na isti način.

3.1.2. Bilanca razine 22 na Obrascu: BIL u sustavima riznica

Iako se ne sastavlja kao dio polugodišnjeg financijskog izvještavanja, a nastavku se radi cjelovitosti prikaza daje uputstvo i o načinu sastavljanja Bilance.

Temeljem članka 60. Zakona o proračunu proračuni imaju jedan račun za sva plaćanja preko kojeg posluju i proračunski korisnici iz njihove nadležnosti. Uspostava sustava riznice omogućava učinkovito korištenje javnih resursa i uspostavljanje financijske discipline. Proračuni koji imaju uspostavljen sustav riznice, u svojoj glavnoj knjizi evidentiraju prihode i primitke te rashode i izdatke proračunskih korisnika. Kako financijski izvještaj razine 22 treba obuhvatiti prihode i primitke te rashode i izdatke proračuna, bez prihoda i primitaka te rashoda i izdataka proračunskih korisnika, izuzev prenesenih, odnosno plaćenih rashoda korisnika koji se financiraju iz prihoda i primitaka proračuna, za sastavljanje tog izvještaja potrebno je eliminirati prihode i primitke te rashode i izdatke korisnika. Međutim,



eliminiraju se i bilančni računi proračunskih korisnika, pri čemu eliminacije moraju biti jednake na dugovnoj i na potražnoj strani.

Za jednostavniju izradu financijskih izvještaja proračuna razine 22, važno je u proračunu ispravno postaviti organizacijsku klasifikaciju, a u informacijskom sustavu uspostaviti praćenje svih prihoda i rashoda, ali i obveza po organizacijskoj klasifikaciji i po izvorima financiranja. Također je i rezultat potrebno utvrđivati i pratiti po organizacijskoj klasifikaciji i izvorima financiranja

Ako se u glavnoj knjizi proračuna iskazuju podaci o nefinancijskoj imovini proračunskih korisnika (razred **0 Nefinancijska imovina**), ti podaci se ne iskazuju u Obrascu: BIL razine 22. Vežano s tim, ne iskazuju se niti podaci o izvorima vlasništva (podskupina **911 Vlastiti izvori**).

Podaci o **novčanim sredstvima** unose se u ukupnom iznosu. Na jedinstvenom računu proračuna nalaze se i novčana sredstva koja pripadaju proračunskim korisnicima. Međutim, sredstva proračunskih korisnika ne treba izdvajati iz stanja novčanih sredstva koji se iskazuju u Obrascu: BIL.

Sukladno odredbama Zakona o proračunu, proračunski korisnici obvezni su vlastite i namjenske prihode i primitke uplaćivati na jedinstveni račun proračuna. Budući da su to i nadalje prihodi koji su raspoloživi proračunskim korisnicima koji su ih naplatili, uplatu istih na jedinstveni račun proračuna evidentiraju zaduženjem računa **16721 Potraživanja za prihode proračunskih korisnika uplaćene u proračun** uz odobrenje odgovarajućeg računa prihoda ili primitaka. Plaćanje obveza iz vlastitih i namjenskih izvora (vlastiti prihodi, namjenski prihodi, pomoći i donacije) evidentiraju zaduženjem odgovarajućeg računa obveza uz odobrenje računa **16721**. Saldo računa **16721** svih proračunskih korisnika mora odgovarati podatku na računu **23956 Obveze proračuna za naplaćene prihode proračunskog korisnika**, odnosno dijelu iznosa iskazanog u Obrascu: BIL na AOP-u 175.

Skupina **12 Depoziti, jamčevni polozi i potraživanja od zaposlenih te za više plaćene poreze i ostalo** može se u cijelosti iskazati u Obrascu: BIL razine 22. Nije potrebno eliminirati podatke koji se odnose na proračunske korisnike. Proračunski korisnici u svojim glavnim knjigama iskazuju ista potraživanja, a kako su odljevi temeljem kojih su iskazana ova potraživanja isplaćeni iz proračuna, kao protustavku iskazuju **23958 Obveze proračunskih korisnika za povrat u proračun**. Ne postoji osnovni račun Potraživanje proračuna od proračunskih korisnika iz nadležnosti, tako da i razina 22 iskazuje iste podatke na računima skupine 12. Isto će iskazati i proračunski korisnici na razinama 21 i 31, ali će istovremeno iskazati i obvezu za povrat u proračun. U procesu konsolidacije trebalo bi eliminirati podatke s računa **23958** proračunskih korisnika (u Bilanci nema navedenog podatka) i podatke iskazane na skupini 12 financijskog izvještaja razine 22 koji se odnose na proračunske korisnike. Ako se ti podaci ne eliminiraju, u financijskom izvještaju razine 23 podaci skupine 12 koji se odnose na proračunske korisnike bit će iskazani u dvostrukom iznosu s tim da će se isti podaci u jednom iznosu iskazati na obvezama (AOP 175).

Na skupinama **13 Potraživanja za dane zajmove, 14 Vrijednosni papiri, 15 Dionice i udjeli u glavnici** ne bi trebalo biti iskazanih podataka po korisnicima, tako da se u ukupnom iznosu unose u Obrascu: BIL razine 22.

Iz podataka iskazanih u glavnoj knjizi na skupinama **16 Potraživanja za prihode poslovanja, 17 Potraživanja od prodaje nefinancijske imovine, 96 Obračunati prihodi poslovanja i 97 Obračunati prihodi od prodaje nefinancijske imovine** treba isključiti evidentirane podatke proračunskih korisnika.

U glavnoj knjizi proračuna na podskupinama **231-238** i na skupini **24 Obveze za nabavu nefinancijske imovine** iskazane su neplaćene obveze za rashode poslovanja i rashode za nabavu nefinancijske imovine. Dio ovih obveza koji se odnosi na rashode korisnika ne ulazi u Obrazac: BIL jer u Obrascu: PR-RAS-u ne iskazujemo pripadajuće rashode i izdatke (iskazujemo samo plaćene rashode nenamjenskih izvora i to na odjeljku 3671).

Ako su na odjeljku **2395 Obveze za predujmove, depozite, primljene jamčevine i ostale nespomenute obveze** iskazani podaci proračunskih korisnika, to se ne eliminira iz izvještaja razine 22. Proračunski korisnici takve uplate na račun proračuna u svom knjigovodstvu evidentiraju kao potraživanje iz proračuna i obvezu za povrat uplatiteljima.

Ako su na skupinama **25 Obveze za vrijednosne papire, 26 Obveze za kredite i zajmove te na podskupini 912 Ispravak vlastitih izvora za obveze** iskazani podaci po korisnicima, ne treba ih uključiti u Bilancu.

Za potrebe iskazivanja podatka o stanju viška/manjka na podskupini 922 u Obrascu: BIL razine 22 potrebno je iz rezultata iskazanog na podskupini 922 u glavnoj knjizi proračuna isključiti iznos nepotrošenih vlastitih i namjenskih prihoda i primitaka proračunskih korisnika (iz tekuće i prethodnih godina). Iznos koji se isključuje iz rezultata treba iskazati u Obrascu: BIL na AOP 175, podskupina **239 Ostale tekuće obveze**. Navedeni postupci koriste se isključivo za potrebe iskazivanja podataka u financijskom izvještaju te nije potrebno provoditi nikakve evidencije u glavnoj knjizi.

Podaci iz **izvanbilančne evidencije** proračunskih korisnika ne iskazuju se Obrascu: BIL proračuna razine 22.

4. Evidencija sredstava iz državnog proračuna za financiranje kapitalnih projekata od interesa za razvoj otoka

U Narodnim novinama broj 52 iz 2015. godine objavljen je **Naputak o načinu i uvjetima korištenja sredstava od poreza na dohodak namijenjenih za financiranje kapitalnih projekata od interesa za razvoj otoka** (u daljnjem tekstu: Naputak). Naputak, koji je donio ministar financija, objavljen je 13. svibnja 2015., a snagu je stupio osmog dana od njegove objave odnosno 21. svibnja 2015. Ovim je Naputkom **van snage** stavljen **Naputak o načinu i uvjetima korištenja dijela poreza na dohodak ustupljenog općinama i gradovima na otocima** (Narodne novine, br. 119/01 i 2/03).

Naputak je jedan od niza provedbenih akata donesenih na temelju Zakona o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (Narodne novine, br. 117/93, 33/00, 73/00, 59/01, 107/01, 117/01, 150/02, 147/03, 26/07, 73/08, 25/12 i 147/14). Međutim, ovaj Naputak je od iznimnog značaja za jedinice lokalne samouprave na otocima jer se njime utvrđuje način i uvjeti korištenja sredstava iz udjela u porezu na dohodak izdvojenih na poziciji ministarstva nadležnog za otoke i to temeljem članka 45. stavka 9. točke f) Zakona o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave. Ministarstvo regionalnog razvoja i fondova Europske unije tj. njegova Uprava za regionalni razvoj – Sektor za otoke je prema sadašnjem ustrojstvu i djelokrugu ministarstava trenutno nadležno za otoke i za praćenja potrošnje namjenskih sredstava od poreza na dohodak namijenjenih financiranju kapitalnih projekata od interesa za razvoj otoka.

Od početka ove godine sredstva ostvarena od poreza na dohodak na području općine, odnosno grada na otoku u visini od 16%

uplaćuju se na račun državnog proračuna i koriste se za financiranje kapitalnih projekata od interesa za razvoj otoka.

Sredstva uplaćena u državni proračun prate se na poziciji Ministarstvo regionalnog razvoja i fondova Europske unije i njegovi su namjenski prihodi. Dakle, državni proračun, odnosno nadležno Ministarstvo od 1. siječnja 2015. evidentira prihod od poreza na dohodak ostvaren na području općine, odnosno grada na otoku (u visini od 16%) kao svoj namjenski porezni prihod, a ne više općine i gradovi na otoku. Ministarstvo je obvezno u svojim pomoćnim evidencijama pratiti prihode po pojedinoj općini i gradu gdje su ostvareni. Zbog toga, FINA osigurava Ministarstvu izvještaje potrebne za praćenje uplata prihoda na račun državnog proračuna.

Sredstva koja općine i gradovi ostvare iz Ministarstva regionalnog razvoja i fondova Europske unije za financiranje kapitalnih projekata od interesa za razvoj otoka iz namjenskih sredstava poreza na dohodak koje je državni proračun uprihodovao od 1. siječnja 2015. planiraju na podskupini računa **633 Pomoći proračunu iz drugih proračuna**, a knjigovodstveno evidentiraju na osnovnom računu **63321 Kapitalne pomoći iz državnog proračuna** unutar odjeljka **6332 Kapitalne pomoći proračunu iz drugih proračuna**.

Do početka ove godine je udio poreza na dohodak ostvaren na području općine odnosno grada u visini od 25,60% bio ustupljen općini ili gradu, stoga su navedena sredstva općine i gradovi evidentirali kao prihod od poreza na dohodak. Međutim, kako je prethodno istaknuto, to od 1. siječnja 2015. godine model financiranja se mijenja.

Treba knjigovodstveno, ali i s obzirom na način potrošnje razlikovati sredstva koja će općinama i gradovima biti raspoloživa tijekom 2015. godine za financiranje kapitalnih projekata i koja su ostvarena:

- kao kapitalne pomoći iz državnog proračuna, a temeljem prikupljenog poreza na dohodak od 1. siječnja 2015.;
- od pripadnog udjela poreza na dohodak kojeg su općine i gradovi ostvarili u prethodnim godinama, a do 1. siječnja 2015., ali su sredstva ostala nepotrošena i nalaze se još uvijek na računu Hrvatske banke za obnovu i razvitak.

Sredstva koja općine i gradovi ostvare u 2015. godini, a vezano uz točku A. evidentirat će kao prihod u 2015. godini. Sredstva od dijela poreza na dohodak ustupljenog općinama i gradovima na otocima, a ostvarena do 1. siječnja 2015. (točka B.), općine i gradovi na otocima su već iskazala kao prihod od poreza na dohodak prethodnih godina. Taj je prihod sadržan u rezultatu na računu 922. Potrošnju tih sredstava će posebno pratiti, kako samo Ministarstvo regionalnog razvoja i fondova Europske unije, tako i gradovi i općine na otocima. Općine i gradovi ova sredstva neće ponovo uprihodovati, već će tijekom 2015. godine evidentirati rashode (i obveze) temeljem zaprimljenim računa koji su rezultat provedbe kapitalnih projekata. Nastali rashodi će se na kraju godine računovodstveno sučeliti s iskazanim viškom na računu 922, a obveze će se podmiriti sredstvima koja se trenutno nalaze na računu Hrvatske banke za obnovu i razvitak. Ministarstvo regionalnog razvoja i fondova Europske unije obvezno je sredstva prenijeti s računa Hrvatske banke za obnovu i razvitak u državni proračun i evidentirati kao obveze za naplaćene tuđe prihode.

Sredstva koja su ostvarena do 1. siječnja 2015., a ostala su nepotrošena na računu Hrvatske banke za obnovu i razvitak, mogu se koristiti za završetak kapitalnih projekata od interesa za razvoj otoka čije je financiranje započelo u 2014. i ranijim godinama. Međutim, ako nema započetih, odnosno nezavršenih projekata iz prethodne(ih) godine, a sredstva iz 2014. i ranijih godina su ostala nepotrošena, mogu se koristiti sukladno novim kriterijima i uvjetima iz ovoga Naputka.

5. Evidencija pomoći jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave iz državnog proračuna na ime povrata poreza na dohodak

Pomoći jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave, propisane Zakonom o izvršavanju Državnog proračuna Republike Hrvatske za 2015. godinu (Narodne novine, br. 148/14; dalje u tekstu: Zakon o izvršavanju), planirane su u Državnom proračunu Republike Hrvatske za 2015. godinu i projekcije za 2016. i 2017. godinu na razdjelu 025 Ministarstvo financija, Glava 02506 Ministarstvo financija – ostali izdaci države. Navedene pomoći planirane su na aktivnostima unutar programa 2205 *Pomoći lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi* s tim da je svaka jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave korisnica pomoći iskazana u okviru posebne aktivnosti. Jedna jedinica može ostvariti sredstva pomoći po različitim osnovama (koje su utvrđene u Zakonu o izvršavanju), a sredstva su **iskazana** su u Državnom proračunu Republike Hrvatske za 2015. godinu u **ukupnom iznosu po jedinicama**. Međutim, **struktura tih pomoći** za svaku jedinicu dana je na internetskim stranicama Ministarstva financija na adresi: <http://www.mfin.hr/hr/pomoci-ijlprs>.

Odredbama Zakona o izvršavanju (članak 35. stavak 1.) **propisano je da će se jedinicama** lokalne i područne (regionalne) samouprave koje su, temeljem Odluke o razvrstavanju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave prema stupnju razvijenosti (Narodne novine, br. 158/13) razvrstane u I. i II. skupinu jedinica lokalne samouprave, odnosno I. skupinu jedinica područne (regionalne) samouprave čija je vrijednost indeksa razvijenosti manja od 75% prosjeka Republike Hrvatske **isplaćivati pomoć** iz razdjela 025 – Ministarstvo financija **u visini izvršenog povrata poreza na dohodak po godišnjoj prijavi obveznicima (građanima) na njihovu području** u godini koja prethodi godini izrade proračuna. Riječ je o jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave koje imaju **status potpomognutog područja**, odnosno koje su na temelju indeksa razvijenosti ocijenjene kao područja koja prema stupnju razvijenosti zaostaju za nacionalnim prosjekom i čiji je razvoj potrebno dodatno poticati. **Povrati poreza na dohodak** po godišnjoj prijavi obveznicima poreza s područja posebne državne skrbi (prve, druge i treće skupine) te brdsko-planinskih područja vraćali su se **do 31. prosinca 2014. na teret prihoda državnog proračuna. Od 1. siječnja 2015. povrati poreza na dohodak** po godišnjoj prijavi obveznicima poreza s potpomognutih područja vraćaju se na teret prihoda jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave u kojoj obveznici poreza ta prava ostvaruju.

Sredstva iz državnog proračuna jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave, koje su im u 2015. godini dodijeljene **na ime povrata poreza na dohodak** po godišnjoj prijavi obveznicima na njihovom području **evidentiraju se na osnovnom računu 63311 Tekuće pomoći iz državnog proračuna**.

6. Knjigovodstvene evidencije financiranja javnih vatrogasnih postrojbi iz sredstava decentralizacije

Grad Zagreb, gradovi i općine koji su osnivači i suosnivači javnih vatrogasnih postrojbi, u svojim proračunima osiguravaju sredstva za financiranje rashoda za zaposlene te sredstva za materijalne i finan-



cijske rashode. Minimalni financijski standardi za decentralizirano financiranje rashoda za zaposlene, te materijalne i financijske rashode utvrđuju se godišnjim odlukama Vlade Republike Hrvatske².

Gradovi i općine koji financiraju javne vatrogasne postrojbe kroz decentraliziranu funkciju vatrogastva imaju pravo na dodatni udio u porezu na dohodak od 1,0%. Ako se iz dodatnog udjela u porezu na dohodak ne ostvare sredstva do visine bilančnih prava³, za financiranje minimalnih financijskih standarda, gradovi i općine razliku sredstava utvrđenih *Odlukom o minimalnim financijskim standardima za decentralizirano financiranje redovite djelatnosti javnih vatrogasnih postrojbi* ostvaruju iz pomoći izravnjanja za decentralizirane funkcije.

S novim *Pravilnikom o proračunskom računovodstvu*, čija je primjena započela 1. siječnja 2015., došlo je do promjena u knjigovodstvenom evidentiranju financiranja proračunskih korisnika i od nadležnih i od ostalih proračuna. U nastavku daje se prikaz kako su ove promjene djelovale na knjigovodstvene evidencije financiranja javnih vatrogasnih postrojbi iz sredstava decentralizacije.

Javne vatrogasne postrojbe su upisane u Registar proračunskih i izvanproračunskih korisnika⁴ kao proračunski korisnici grada/općine koji su osnovali postrojbju. U slučaju više suosnivača, javna vatrogasna postrojba upisana je u Registar kao proračunski korisnik jednoga grada/općine, koji ima najveći udio.

Prema važećem *Pravilniku o proračunskom računovodstvu*, kao i prema *Pravilniku o proračunskom računovodstvu i računskom planu* (Narodne novine, br. 114/10 i 31/11) koji je prestao važiti 1. siječnja 2015., sredstva ostvarena iz dodatnog udjela u porezu na dohodak osnivači i suosnivači javnih vatrogasnih postrojbi evidentiraju na osnovnim računima u okviru podskupine 611 *Porez i prirez na dohodak*.

Prema *Pravilniku o proračunskom računovodstvu* koji je bio na snazi do 1. siječnja 2015., prijenosi sredstava *od nadležnog proračuna proračunskim korisnicima* izravno su evidentirani na odgovarajućim osnovnim računima rashoda za čije se pokriće sredstva prenose. Novim *Pravilnikom o proračunskom računovodstvu* je u skupinu računa 36 Pomoći dane u inozemstvo i unutar općeg proračuna dodana podskupina - 367 *Prijenosi proračunskim korisnicima za financiranje redovne djelatnosti*, kako bi nadležni proračuni u financijskim izvještajima (Obrascu: PR-RAS) razine 22 iskazali sredstva koja proračun doznaju svojim proračunskim korisnicima za financiranje njihovog redovnog poslovanja⁵, dok se u glavnoj knjizi proračuna i nadalje može zadržati dosadašnji način evidentiranja po prirodnoj vrsti rashoda. Osnovni računi iz podskupine 367 *Prijenosi proračunskim korisnicima za financiranje redovne djelatnosti* komplementarni su osnovnim računima podskupine 671 *Prihodi iz nadležnog proračuna za financiranje redovne djelatnosti proračunskih korisnika*.

Suosnivači javnih vatrogasnih postrojbi ne mogu izravno financirati postrojbju, već isključivo preko osnivača. U slučaju kada javna vatrogasna postrojba ima više suosnivača, ostvareni prihodi svih suosnivača iz dodatnog udjela poreza na dohodak za financiranje decentralizirane funkcije vatrogastva uplaćuju se na račun proračuna grada, odnosno općine s najvećim udjelom u sufinanciranju, koja

obavještava suosnivače o uplati kako bi evidentirali prihod od poreza na dohodak.

Gradovi i općine, suosnivači javnih vatrogasnih postrojbi koje se vode kao proračunski korisnici proračuna drugih gradova/općina, sredstva ostvarena iz dodatnog udjela u porezu na dohodak namijenjena financiranju javne vatrogasne postrojbe evidentiraju na osnovnim računima **36315 Tekuće pomoći gradskim proračunima i 36316 Tekuće pomoći općinskim proračunima (s obzirom da se radi o financiranju skupina računa 31 Rashodi za zaposlene, 32 Materijalni rashodi i 34 Financijski rashodi)**. **Grad, odnosno općina u čijoj je nadležnosti javna vatrogasna postrojba kao proračunski korisnik po primitku sredstava od drugih jedinica lokalne samouprave, suosnivača javne vatrogasne postrojbe, evidentira prihode od tekućih pomoći iz gradskog (osnovni račun 63313) ili općinskog proračuna (osnovni račun 63314)**. Knjigovodstvene evidencije ovih događaja nisu se promijenile s primjenom novoga *Pravilnika*.

Nadležni proračun sredstva pomoći primljena od drugih proračuna – osnivača doznajuće javnoj vatrogasnoj postrojbi evidentirajući rashode na jednak način kao i za vlastiti udio u financiranju javne vatrogasne postrojbe. U proračunu ih iskazuje kao i do sada po prirodnoj vrsti rashoda, a u glavnoj knjizi ili u okviru podskupine 367 *Prijenosi proračunskim korisnicima iz nadležnog proračuna za financiranje redovne djelatnosti*, na osnovnom računu 36711 *Prijenosi za financiranje rashoda poslovanja* ili izravnim evidentiranjem odgovarajućih rashoda poslovanja javne vatrogasne postrojbe (što je jednostavnije zbog povezivanja s proračunom i izvršenjem proračuna). Do primjene novog *Pravilnika*, nadležni proračun je, kao što je već rečeno, sredstva koja je doznavao svojim proračunskim korisnicima evidentirao u glavnoj knjizi isključivo izravnim evidentiranjem rashoda proračunskih korisnika prema prirodnoj vrsti i na isti način iskazivao u financijskim izvještajima.

Ako se iz dodatnog udjela u porezu na dohodak ne ostvare sredstva do visine bilančnih prava za financiranje minimalnih financijskih standarda, razliku sredstava utvrđenih *Odlukom o minimalnim financijskim standardima za decentralizirano financiranje redovite djelatnosti javnih vatrogasnih postrojbi* lokalne jedinice ostvaruju iz pomoći izravnjanja za decentralizirane funkcije. Udio poreza na dohodak koji se izdvaja za poziciju pomoći izravnjanja za decentralizirane funkcije prihod je državnog proračuna Republike Hrvatske. Stoga **gradovi i općine osnivači javnih vatrogasnih postrojbi dodatna sredstva izravnjanja za decentraliziranu funkciju vatrogastva evidentiraju u okviru podskupine 635 Pomoći izravnjanja za decentralizirane funkcije**, a ne u okviru podskupine 611 *Porez i prirez na dohodak*. Sukladno Odluci o minimalnim financijskim standardima, i pomoći izravnjanja se, kao i dodatni udio u porezu na dohodak, uplaćuju na račun proračuna jedinice lokalne samouprave s najvećim osnivačkim udjelom, odnosno jedinici u čijoj se nadležnosti nalazi javna vatrogasna postrojba kao proračunski korisnik.

Iako proračunski **nadležna jedinica** prima i sredstva izravnjanja drugih suosnivača, na osnovnom računu **63511 Tekuće pomoći izravnjanja za decentralizirane funkcije evidentira samo svoj dio prihoda**, a za preostali iznos iskazuje obvezu prema gradovima i/ili općinama - suosnivačima, na osnovnom računu **23955 Obveze za naplaćene tuđe prihode**. S obzirom da se sredstva pomoći izravnjanja ne doznaju izravno lokalnim jedinicama – suosnivačima, oni svoj dio prihoda evidentiraju na osnovnom računu **63511 Tekuće pomoći izravnjanja za decentralizirane funkcije** na temelju obavijesti grada/općine koji je zaprimio pomoći izravnjanja za sve suosnivače, uz istovremeno evidentiranje na osnovnim računima **36315**

2 Odluka o minimalnim financijskim standardima za decentralizirano financiranje redovite djelatnosti javnih vatrogasnih postrojbi u 2015. godini (Narodne novine, br. 15/15)

3 Prema Uredbi o načinu izračuna iznosa pomoći izravnjanja za decentralizirane funkcije jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave za 2015. godinu, bilančna prava su sredstva potrebna za osiguravanje minimalnih financijskih standarda u pojedinoj decentraliziranoj funkciji, koje Vlada utvrđuje godišnjim odlukama za svaku pojedinu funkciju.

4 <http://www.mfin.hr/hr/proracunsko-racunovodstvo>

5



Tekuće pomoći gradskim proračunima, odnosno 36316 Tekuće pomoći općinskim proračunima.

Grad/općina u čijoj je nadležnosti javna vatrogasna postrojba kao proračunski korisnik, nakon što obavijesti suosnivače zatvara osnovni račun **23955 Obveze za naplaćene tuđe prihode** uz istovremeno evidentiranje u okviru podskupine **633 Pomoći iz proračuna**. Ukupno primljena sredstva pomoći izravnjanja nadležni proračun pri doznačavanju javnoj vatrogasnoj postrojbii evidentira ili kao prijenos proračunskom korisniku iz svoje nadležnosti za financiranje redovne djelatnosti na osnovnom računu 36711 ili kao do sada po prirodnoj vrsti rashoda, ali u financijskom izvještaju (Obrascu: PR-RAS) razine 22 mora iskazati prijenos na osnovnom računu 36711.

Javnim vatrogasnim postrojbama u ovome dijelu nije došlo do promjena u knjigovodstvenim evidencijama. One kao i prije primjene novoga Pravilnika ukupna sredstva primljena u okviru financiranja decentraliziranih funkcija evidentiraju na osnovnom računu 67111 Prihodi od nadležnog proračuna za financiranje redovne djelatnosti⁶.

Evidencije kod grada/općine u čijoj nadležnosti je javna vatrogasna postrojba kao proračunski korisnik:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Uplata ukupnog prihoda od dodatnog udjela poreza na dohodak za sve osnivače na račun nadležnog grada/općine	2.200	11121	
		1.000		661
		1.200		23955
2.	Po dostavljanju obavijesti suosnivačima o primitku njihovih sredstava	1.200	23955	66313/63314
3.	Uplata ukupnog iznosa pomoći izravnjanja za sve osnivače na račun nadležnog grada/općine	220	11121	
		100		63511
		120		23955
4.	Po dostavljanju obavijesti suosnivačima	120	23955	66313/63314
5a.	Prijenos sredstava javnoj vatrogasnoj postrojbii	2.420		11121
		2.420	36711	
5b.	Doznaka javnoj vatrogasnoj postrojbii prema prirodnoj vrsti njenih rashoda	2.420		11121
		1.100	31, 32, 34	

Napomena: Grad/općina u glavnoj knjizi evidentira ili 5a. ili 5b. (u financijskom izvještaju razine 22 mora biti 5a.), a u proračunu, odnosno izvršenju proračuna uvijek 5b.

Evidencije kod grada/općine – suosnivača:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Obavijest grada/općine proračunski nadležnog javnoj vatrogasnoj postrojbii o uplati prihoda od dodatnog udjela za poreza na dohodak na njegov račun	200		661
			36313/36314	
2.	Obavijest grada/općine proračunski nadležnog javnoj vatrogasnoj postrojbii o uplati prihoda pomoći izravnjanja na njegov račun	20		63511
			36313/36314	

⁶ Naziv je izmijenjen u odnosu na Računski plan koji je bio na snazi do 1. siječnja 2015. dodavanjem riječi „nadležnog proračuna“ kako bi se naglasilo da proračunski korisnici u okviru odjeljka 6711 evidentiraju prihode za financiranje redovne djelatnosti primljene isključivo od nadležnog proračuna.

RAČUNOVODSTVO
i **POREZI** u praksi

www.racunovodstvo-porezi.hr

pratite nas NA DRUŠTVENIM MREŽAMA



RacunovodstvoIPoreziUPraksi



@RIPUP1



RIPUP CRIF

Poslovna ideja dolazi uz prave savjete!

Aktuelno

RAČUNOVODSTVO i POREZI u praksi