

Utvrđivanje i raspored financijskog rezultata proračunskih subjekata 2022. godinu

Mladenka Karačić*

Završna faza knjigovodstvenog procesa koncem izvještajnog razdoblja je utvrđivanje financijskog rezultata. U proračunskom računovodstvu je to specifičan postupak koji je determiniran propisanim pravilima. U članku autorica podsjeća na knjigovodstvene radnje koje obveznici primjene proračunskog računovodstva trebaju provesti i na kraju 2022. godine.

Na kraju godine, nakon što su proknjiženi svi poslovni događaji i provedeni kontrolni postupci pristupa se zaključivanju računa prihoda i rashoda, primitaka i izdataka te utvrđivanju rezultata.

Postupak utvrđivanja rezultata poslovanja za proračunsku godinu obavlja se u nekoliko faza:

- prijenos salda računa rashoda i izdataka, prihoda i primitaka na račune rasporeda (39, 49, 59, 69, 79, 89),
- sučeljavanje prihoda i rashoda, primitaka i izdataka po razinama, odnosno kategorijama aktivnosti,
- prijenos utvrđene razlike prihoda i rashoda, odnosno primitaka i izdataka na višak/manjak tekuće godine,
- prebijanje viška/manjka tekuće godine s viškom/manjkom prethodne godine na istoj razini, odnosno kategoriji aktivnosti,
- korekcija rezultata.

Sve ove faze provode se odvojeno za svaku od tri kategorije aktivnosti: **poslovne, investicijske i financijske**.

Način utvrđivanja rezultata na kraju proračunske godine, postupak korekcije i pravni temelj za donošenje odluke o raspodjeli rezultata propisani su Pravilnikom o proračunskom računovodstvu i Računskom planu (Nar. nov., br. 124/14, 115/15, 87/16, 3/18, 126/19 i 108/20; dalje u tekstu: Pravilnik)

1. Zatvaranje računa prihoda i rashoda, primitaka i izdataka

Svi računi razreda 3, 4, 5, 6, 7 i 8 zatvaraju se na kraju godine.

Računi razreda 3 *Rashodi poslovanja* zatvaraju se na način da se svaki račun odobrava za saldo na računu, a za ukupan saldo svih računa zadužuje račun 39111 *Raspored rashoda*. Na isti način prenosi se saldo računa razreda 4 *Rashodi za nabavu nefinancijske imovine* na račun 49111 *Raspored rashoda*, a saldo računa razreda 5 *Izdaci za fi-*

nancijsku imovinu i otplate zajmova na račun 59111 *Raspored izdataka*.

Računi razreda 6 *Prihodi poslovanja* zatvaraju se na način da se svaki račun zadužuje za saldo na računu, a za ukupan saldo svih računa odobrava račun 69111 *Raspored prihoda*. Na isti način prenosi se saldo računa razreda 7 *Prihodi od prodaje nefinancijske imovine* na račun 79111 *Raspored prihoda*, a saldo računa razreda 8 *Primici od financijske imovine i zaduživanja* na račun 89111 *Raspored primitaka*.

Primjer:

U proračunskoj godini proračunski korisnik je evidentirao 1.100.000 kuna rashoda poslovanja, 500.000 kuna rashoda za nabavu nefinancijske imovine, 300.000 izdataka za financijsku imovinu i otplate zajmova, 1.700.000 prihoda poslovanja, 200.000 prihoda od prodaje nefinancijske imovine i 100.000 kuna primitaka od financijske imovine i zaduživanja.

Knjiženje:

Opis	Iznos	Račun	
		Duguje	Potražuje
Zaključivanje računa rashoda poslovanja	1.100.000	39111	3
Zaključivanje računa rashoda za nabavu nefinancijske imovine	500.000	49111	4
Zaključivanje računa izdataka za financijsku imovinu i otplate zajmova	300.000	59111	5
Zaključivanje računa prihoda poslovanja	1.700.000	6	69111
Zaključivanje računa prihoda od prodaje nefinancijske imovine	200.000	7	79111
Zaključivanje računa primitaka od financijske imovine i zaduživanja	100.000	8	89111

2. Obračun rezultata

Nakon zatvaranja računa prihoda i rashoda, primitaka i izdataka pristupa se obračunu rezultata sučeljavanjem računa rasporeda prihoda i rashoda, primitaka i izdataka i to po kategorijama:

- prihodi i rashodi od poslovanja (skupine 69 i 39),
- prihodi i rashodi od nefinancijske imovine (skupine 79 i 49) te
- primici i izdaci od financijske imovine (skupine 89 i 59).

Sukladno članku 81. Pravilnika na kraju godine rezultat tekuće godine se utvrđuje tako da se za ukupan iznos rashoda i izdataka odobravaju računi rasporeda rashoda i izdataka u skupinama 39, 49 i 59 i zadužuju odgovarajući računi obračuna rezultata skupine 92. Za ukupan iznos prihoda i primitaka zadužuju se računi rasporeda prihoda i primitaka u skupinama 69, 79 i 89 i odobravaju odgovarajući računi obračuna rezultata u podskupini 921. Primjere, na račun 92111 *Obračun prihoda i rashoda poslovanja* prenose se (preko računa 39111 *Raspored rashoda* i 69111 *Rasporeda prihoda*) ukupni ostvareni prihodi i rashodi poslovanja te se utvrđuje rezultat poslovanja ostvaren u proračunskoj godini.

Knjiženje:

Opis	Iznos	Račun	
		Duguje	Potražuje
Utvrđivanje rezultata poslovanja	1.100.000	92111	39111
	1.700.000	69111	92111
Utvrđivanje rezultata od nefinancijske imovine	500.000	92121	49111
	200.000	79111	92121
Utvrđivanje rezultata od financijske imovine	300.000	92131	59111
	100.000	89111	92131

3. Utvrđivanje rezultata tekuće godine

U sljedećoj fazi utvrđuje se rezultat tekuće godine, pri čemu se ne uzima u obzir rezultat ostvaren iz prethodnog razdoblja.

Ako je potražna strana na računima 92111 *Obračun prihoda i rashoda poslovanja*, 92121 *Obračun prihoda i rashoda od nefinancijske imovine* i 92131 *Obračun primitaka i izdataka od financijske imovine* veća od dugovne, za utvrđenu razliku zadužuje se odgovarajući račun obračuna rezultata i odobrava odgovarajući račun viška prihoda odnosno primitaka u podskupini 922. Ako je dugovna strana na računima obračuna rezultata 92111, 92121 i 92131 veća od potražne, za utvrđenu razliku odobrava se odgovarajući račun obračuna rezultata i zadužuje odgovarajući račun manjka prihoda odnosno primitaka u podskupini 922.

Primjer:

U tekućoj godini ostvaren je višak poslovanja u iznosu od 600.000 kuna, manjak od nefinancijske imovine u iznosu od 300.000 kuna te manjak financijske imovine u iznosu od 200.000 kuna.

Knjiženje:

Opis	Iznos	Račun	
		Duguje	Potražuje
Utvrđivanje rezultata poslovanja za tekuću godinu	600.000	92111	92211
Utvrđivanje rezultata od nefinancijske imovine za tekuću godinu	300.000	92222	92121
Utvrđivanje rezultata od financijske imovine za tekuću godinu	200.000	92223	92131

4. „Prebijanje“ viškova/manjkova tekuće i prethodne godine

Navedenim knjiženjima utvrđuje se rezultat tekuće godine. U sljedećem koraku rezultat tekuće godine prenosi se na račune viška/manjka iz prethodnih godina koji se također prate po kategorijama (poslovanje, nefinancijska imovina i financijska imovina).

Člankom 82. Pravilnika određeno je da se saldo na kraju godine na podskupini 922 *Višak/manjak prihoda* utvrđuje prebijanjem računa viškova i manjkova po istovrsnim kategorijama i izvorima financiranja (višak prihoda poslovanja i manjak prihoda poslovanja, višak prihoda od nefinancijske imovine i manjak prihoda od nefinancijske imovine, višak primitaka od financijske imovine i manjak primitaka od financijske imovine) na razini osnovnog računa.

Primjer:

U tekućoj godini ostvaren je višak poslovanja u iznosu od 600.000 kuna, manjak od nefinancijske imovine u iznosu od 300.000 kuna te manjak financijske imovine u iznosu od 200.000 kuna. Iz prethodne godine prenesen je manjak poslovanja u iznosu od 450.000 kuna, višak od nefinancijske imovine u iznosu od 100.000 kuna i višak od financijske imovine u iznosu od 300.000 kuna. Prebijanjem rezultata po istovrsnim kategorijama na kraju godine ostaje višak poslovanja u iznosu od 150.000 kuna, manjak nefinancijske imovine u iznosu od 200.000 kuna te višak financijske imovine u iznosu od 100.000 kuna.

Knjiženje:

Opis	Iznos	Račun	
		Duguje	Potražuje
Preneseni manjak poslovanja	450.000	92221	
Preneseni višak od nefinancijske imovine	100.000		92212
Preneseni višak od financijske imovine	300.000		92213
Prebijanje rezultata poslovanja	450.000	92211	92221
Prebijanje rezultata od nefinancijske imovine	100.000	92212	92222
Prebijanje rezultata od financijske imovine	200.000	92213	92223
Saldo rezultata poslovanja nakon prebijanja	150.000		92211
Saldo rezultata od nefinancijske imovine nakon prebijanja	200.000	92222	
Saldo rezultata od financijske imovine nakon prebijanja	100.000		92213

5. Korekcija rezultata

Nakon prebijanja viškova/manjkova iz prethodne i tekuće godine potrebno je provesti korekciju rezultata. To je postupak koji se obvezno provodi kod zaključivanja proračunske godine, a utječe na rezultat iskazan na dan 31. prosinca. Znači, knjiženje korekcije rezultata provodi se s datumom 31. prosinca godine za koju se utvrđuje rezultat.

Člankom 82. Pravilnika propisano je da se za iznose koji su tijekom godine bili evidentirani na računima kapitalnih

prijenosa sredstava (u okviru prihoda poslovanja), a koji su **utrošeni** za nabavu dugotrajne nefinancijske imovine i druge kapitalne rashode, zadužuje račun viška ili manjka prihoda poslovanja, a odobrava račun viška ili manjka prihoda od nefinancijske imovine.

Kapitalni prijenosi sredstava obuhvaćaju sljedeće prihode:

- 63121 Kapitalne pomoći od inozemnih vlada u EU,
- 63122 Kapitalne pomoći od inozemnih vlada izvan EU,
- 63221 Kapitalne pomoći od međunarodnih organizacija,
- 63241 Kapitalne pomoći od institucija i tijela EU,
- 6332 Kapitalne pomoći proračunu iz drugih proračuna i izvanproračunskim korisnicima,
- 6342 Kapitalne pomoći od izvanproračunskih korisnika,
- 6352 Kapitalne pomoći izravnjanja za decentralizirane funkcije,
- 6362 Kapitalne pomoći proračunskim korisnicima iz proračuna koji im nije nadležan,
- 6382 Kapitalne pomoći iz državnog proračuna temeljem prijenosa EU sredstava,
- 6392 Kapitalni prijenosi između proračunskih korisnika istog proračuna,
- 6394 Kapitalni prijenosi između proračunskih korisnika istog proračuna temeljem prijenosa EU sredstava,
- 6632 Kapitalne donacije te
- 67121 Prihodi iz nadležnog proračuna za financiranje rashoda za nabavu nefinancijske imovine.

Primjer:

Proračunski korisnik ostvario je 70.000 kuna kapitalnih donacija i 160.000 kuna prihoda iz nadležnog proračuna za nabavu nefinancijske imovine. Od toga 20.000 kuna donacija će utrošiti u sljedećoj godini jer se radi o namjenskoj donaciji koja nije utrošena u tekućoj godini, a ostalih 210.000 kuna utrošio je u tekućoj godini za nabavu nefinancijske imovine. Stoga je potrebno za iznos od 210.000 kuna umanjiti rezultat poslovanja te povećati rezultat od nefinancijske imovine.

Na višku poslovanja iskazan je iznos od 150.000 kuna. Kako se rezultat poslovanja umanjuje za iznos od 210.000 kuna, višak se svodi na 0,00 kuna i evidentira manjak u iznosu od 60.000 kuna.

Na manjku od nefinancijske imovine iskazan je iznos od 200.000 kuna. Taj iznos treba svesti na nulu i evidentirati višak u iznosu od 10.000 kuna. Rezultat od financijske imovine nije se mijenjao.



CENTAR@TIM4PIN.HR
PITAJCENTAR@TIM4PIN.HR

Knjiženje:

Opis	Iznos	Račun	
		Duguje	Potražuje
Saldo na računu viška poslovanja	150.000		92211
Saldo na računu manjka od nefinancijske imovine	200.000	92222	
Saldo na računu viška od financijske imovine	100.000		92213
Korekcija rezultata za kapitalne prihode utrošene za nabavu nefinancijske imovine	150.000	92211	
	60.000	92221	
	200.000		92222
	10.000		92212
Saldo na računu manjka poslovanja nakon korekcije	60.000	92221	
Saldo na računu viška od nefinancijske imovine nakon korekcije	10.000		92212
Saldo na računu viška od financijske imovine	100.000		92213

Osim kod korištenja prihoda poslovanja za rashode za nabavu nefinancijske imovine, korekcija rezultata provodi se i u drugom smjeru.

U skladu sa Zakonom o proračunu prihodi od prodaje i zamjene nefinancijske imovine, osim za nabavu nove nefinancijske imovine, mogu se koristiti i za druge kapitalne rashode, za ulaganja u dionice i udjele trgovačkih društava te za otplate glavnice na temelju dugoročnog zaduživanja.

Za iznose prihoda od nefinancijske imovine koji su tijekom godine utrošeni za financiranje rashoda poslovanja koji pripadaju kategoriji kapitalnih rashoda uključujući i prijenose nadležnog proračuna proračunskim korisnicima za nabavu nefinancijske imovine, zadužuje se račun viška ili manjka prihoda od nefinancijske imovine, a odobrava račun viška ili manjka prihoda poslovanja. Kapitalni rashodi (iz kategorije rashoda poslovanja) ekonomski se klasificiraju kao:

- 3232 Usluge tekućeg i investicijskog održavanja,
- 3673 Prijenosi proračunskim korisnicima iz nadležnog proračuna za nabavu nefinancijske imovine,
- 386 Kapitalne pomoći koje se daju trgovačkim društvima u kojima država, odnosno JLP(R)S ima odlučujući utjecaj na upravljanje za nabavu nefinancijske imovine i dodatna ulaganja u nefinancijsku imovinu.

Primjer:

Korisnik je ostvario 200.000 kn prihoda od prodaje nefinancijske imovine što je iskazao na računu 72311 Osobni automobili. 70.000 kn prihoda od prodaje nefinancijske imovine utrošeno je za troškove tekućeg održavanja što je iskazano na odjeljku 3232 Usluge tekućeg i investicijskog održavanja.

Nakon druge korekcije rezultat poslovanja povećava se za 70.000 kuna nakon čega višak iznosi 10.000 kuna. Prije korekcije višak prihoda od nefinancijske imovine iznosio je 10.000 kuna, a nakon korekcije ostaje manjak nefinancijske imovine u iznosu od 60.000 kuna.

Knjiženje:

Opis	Iznos	Račun	
		Duguje	Potražuje
Saldo na računu manjka poslovanja nakon 1. korekcije	60.000	92221	
Saldo na računu viška od nefinancijske imovine nakon 1. korekcije	10.000		92212
Saldo na računu viška od financijske imovine	100.000		92213
Korekcija rezultata za prihode od prodaje nefinancijske imovine utrošene za kapitalne rashode	60.000		92221
	10.000		92211
	10.000	92212	
	60.000	92222	
Saldo na računu viška poslovanja nakon 2. korekcije	10.000		92211
Saldo na računu manjka od nefinancijske imovine nakon 2. korekcije	60.000	92222	
Saldo na računu viška od financijske imovine	100.000		92213

Nadležni proračun koji je iz prihoda od prodaje nefinancijske imovine financirao nabavu nefinancijske imovine proračunskih korisnika iz svoje nadležnosti što je iskazao na osnovnom računu 36731 *Prijenosi proračunskim korisnicima iz nadležnog proračuna za nabavu nefinancijske imovine*, za ta sredstva treba provesti korekciju rezultata zaduženjem računa rezultata od nefinancijske imovine uz odobrenje rezultata poslovanja.

Proces korekcije provodi se i za iznose prihoda od nefinancijske imovine koji su tijekom godine utrošeni za financiranje izdataka za ulaganje u dionice i udjele trgovačkih društava, te otplate glavnice temeljem dugoročnog zaduživanja.

Korekcijom rezultata ne mijenja se ukupan rezultat, samo se mijenja njegova struktura prema kategorijama. Razlike između nekorigiranog i korigiranog rezultata vidljive su u financijskim izvještajima: PR-RAS i Bilanca.

U **PR-RAS**-u se iskazuje rezultat prije korekcije:

92211 Višak poslovanja	150.000 kn
92222 Manjak od nefinancijske imovine	200.000 kn
92213 Višak financijske imovine	100.000 kn
9221 Višak prihoda	50.000 kn

U **Bilanci** se iskazuje rezultat poslije korekcije:

92211 Višak poslovanja	10.000 kn
92222 Manjak od nefinancijske imovine	60.000 kn
92213 Višak financijske imovine	100.000 kn
9221 Višak prihoda	50.000 kn

6. Raspodjela rezultata

Dok je korekcija rezultata postupak koji se provodi kod zaključivanja proračunske godine, a utječe na rezultat iskazan na 31. prosinca, raspodjela rezultata provodi se nakon završetka proračunske godine, odnosno nakon predaje financijskih izvještaja.

Pravilnikom nije definiran rok do kojeg se donosi odluka o raspodjeli rezultata. Preporuka je da se Odluka o raspodjeli rezultata usvoji na sjednici upravnog vijeća/odbora na kojoj se usvajaju i godišnji financijski izvještaji.

Raspodjelom se ne mijenja ukupni rezultat utvrđen na dan 31. prosinca, ali se mijenja struktura rezultata koji je prenesen u sljedeću godinu i to po kategorijama (poslovanje, nefinancijska imovina i financijska imovina).

Knjiženje raspodjele rezultata provodi se u godini koja slijedi godini čiji se rezultat raspodjeljuje.

Člankom 82. stavkom 2. Pravilnika određeno je da se stanja utvrđena na osnovnim računima podskupine 922 *Višak/manjak prihoda* i iskazana u financijskim izvještajima za proračunsku godinu, raspodjeljuju u sljedećoj proračunskoj godini u skladu s Odlukom o raspodjeli rezultata i uz pridržavanje ograničenja u skladu s propisima iz područja proračuna. Ova ograničenja prvenstveno proizlaze iz odredbi Zakona o proračunu i to članaka 98. (primici od prodaje dionica i udjela) i 101. (sredstva od prodaje i zamjene nefinancijske imovine i od naknade štete s osnova osiguranja), ali i drugih zakona i/ili podzakonskih akata iz drugih područja koji uvjetuju način i mogućnosti raspodjele rezultata odnosno definiraju način korištenja prihoda koji se prikupljaju na temelju tih akata. Upravo zbog toga, osim prema kategorijama aktivnosti (poslovne, investicijske i financijske), rezultat je potrebno pratiti analitički prema izvorima financiranja iz kojih potiče.

Uobičajeno je da se odlukama o raspodjeli rezultata višak prihoda poslovanja raspodjeljuje na podmirivanje manjka od nefinancijske imovine. Međutim, prije donošenja odluke treba jasno utvrditi iz kojih izvora proizlazi višak prihoda od poslovanja.

Ako višak prihoda poslovanja proračunskog korisnika proizlazi iz viška prihoda iz nadležnog proračuna, izvor financiranja Opći prihodi i primici, treba prije raspodjele utvrditi hoće li nadležni proračun zatražiti povrat sredstava u proračun. Sukladno članku 20. Zakona o izvršavanju Državnog proračuna za 2023. godinu (čl. 16. Zakona za 2022.) proračunski korisnici državnog proračuna dužni su neutrošena sredstva iz izvora financiranja 11 *Opći prihodi i primici* vratiti na jedinstveni račun državnog proračuna. Nadzor povrata sredstava provode korisnici koji doznachavaju sredstva (nadležni razdjeli).

Razdjeli državnog proračuna tijekom proračunske godine proračunskim korisnicima iz svoje nadležnosti koji ne posluju preko jedinstvenog računa državnog proračuna (korisnici treće razine: fakulteti, muzeji, galerije...) na njihove račune u poslovnim bankama doznachavaju sredstva za redovno poslovanje sukladno planiranim iznosima na pozicijama tih proračunskih korisnika, u okviru izvora financiranja 11 *Opći prihodi i primici*. U financijskom izvještaju državnog proračuna te doznake se iskazuju u okviru podskupine 367 *Prijenosi proračunskim korisnicima iz nadležnog proračuna za financiranje redovne djelatnosti*. Proračunski korisnici primljena sredstva iskazuju u okviru podskupine 671 *Prihodi iz nadležnog proračuna za financiranje redovne*

djelatnosti proračunskih korisnika na izvoru 11 u okviru kojeg iskazuju i stvarno nastale rashode na odgovarajućim osnovnim računima ekonomske klasifikacije.

Ako do 31. prosinca korisnici treće razine ne utroše sva sredstva koja im je u toj godini iz izvora 11 doznačio nadležni razdjel, obvezni su neutrošena sredstva vratiti u državni proračun.

Državni proračun Republike Hrvatske planira se i izvršava po modificiranom novčanom načelu. Stoga prihodi i rashodi u godišnjem izvještaju o izvršenju moraju biti iskazani u ostvarenim odnosno izvršenim iznosima, a ne uvećani za iznose neutrošenih sredstava koja proračunski korisnici treće razine zadržavaju na svojim računima u poslovnim bankama. Kako bi se to postiglo, u glavnoj knjizi državnog proračuna potrebno je stornirati rashode i izdatke koji se odnose na neutrošena sredstva, a u poslovnim knjigama proračunskih korisnika u istom iznosu stornirati prihod od nadležnog proračuna u okviru podskupine 671. Za iznos storniranih rashoda državni proračun iskazat će potraživanja od proračunskih korisnika za povrat u proračun, a proračunski korisnici će kao protustavku stornu prihoda evidentirati obvezu za povrat u proračun.

Proračunski korisnici državnog proračuna koji su dužni vratiti neutrošena sredstva, odnosno nadležni razdjeli, u SAP sustav državne riznice trebaju unijeti nalog za preknjiženje s datumom knjiženja 31. prosinca 2022. U nalogu trebaju navesti točne iznose i ostale potrebne podatke o sredstvima rashoda i izdataka koji su isplaćeni iz državnog proračuna (osnovni račun, aktivnost, stavka, izvor, korisnik, funkcijsko područje...), a koji nisu plaćeni i koje je potrebno stornirati.

Primjer naloga za preknjiženje:

Red. br.	Aktivnost	Izvor	Funkc. podr.	Račun	Iznos	
					Duguje	Potražuje
1.	A123456	11	0111	32211		10.000
2.	A123456	11	0111	32231		15.000
3.	A234567	11	0111	32311		10.000
4.	A234567	11	0111	32321		5.000
5.	-	-	-	12941	40.000	

S istim datumom korisnik će u svojoj glavnoj knjizi evidentirati:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Umanjenje prihoda	67111		-40.000
		23958		40.000

Ako u SAP sustavu državne riznice nije unio nalog za preknjiženje s datumom knjiženja 31. prosinca 2022., korisnik je i dalje dužan vratiti neutrošena sredstva.

U tom slučaju u svojoj glavnoj knjizi će u 2023. provesti sljedeće knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Ispravak PS	40.000	922	23958
2.	Povrat sredstava u proračun	40.000	23958	11121

Ako nadležni proračun sredstva ostavlja korisniku, onda je moguće viškom iz tog izvora podmiriti manjak od nefinancijske imovine koji je preostao nakon obvezne korekcije rezultata provedene 31. prosinca prethodne godine.

U pojedinim slučajevima nadležni proračun ne traži povrat neutrošenih sredstava iz prethodne proračunske godine, ali kako su sredstva prenesena za točno određenu namjenu do čije realizacije nije došlo u prethodnoj proračunskoj godini, traži da se sredstva za tu namjenu utroše u sljedećoj proračunskoj godini. Ako namjena nije nabava nefinancijske imovine, u tom slučaju nije moguće donijeti odluku o raspodjeli viška poslovanja za podmirenje manjka od nefinancijske imovine.

Najčešće višak prihoda poslovanja nastaje obavljanjem poslova vlastite djelatnosti, odnosno poslova na tržištu. Prema članku 59. Zakona o izvršavanju Državnog proračuna Republike Hrvatske za 2022. godinu, vlastitim prihodima korisnici podmiruju rashode nastale obavljanjem poslova na tržištu i u tržišnim uvjetima temeljem kojih su vlastiti prihodi i ostvareni. Prema članku 12. Zakona o izvršavanju Državnog proračuna Republike Hrvatske za 2023. godinu vlastitim prihodima korisnici podmiruju rashode nastale obavljanjem poslova na tržištu i u tržišnim uvjetima na temelju kojih su vlastiti prihodi i ostvareni te za podmirenje obveza iz članaka 74. (povrat neprihvatljivih troškova iz EU projekata) i 109. (vraćanje duga) Zakona o proračunu. Ako se vlastiti prihodi ostvare u iznosu većem od potrebnog za podmirenje navedenih rashoda i vraćanje duga, mogu se koristiti za podmirenje rashoda redovite djelatnosti.

Iako se odredbe Zakona o izvršavanju odnose isključivo na proračunske korisnike državnog proračuna, ove odredbe o načinu korištenja vlastitih prihoda primjenjive su i na korisnike jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, ako posebnim aktima nadležne jedinice ili samog korisnika, nije drugačije utvrđeno.

Navedeno znači da se višak prihoda od poslovanja proizišao iz viška prihoda od poslova na tržištu i u tržišnim uvjetima može koristiti za podmirenja manja od nefinancijske imovine.

Zakonom o proračunu propisano je da su namjenski prihodi i primici: pomoći, donacije, prihodi za posebne namjene, prihodi od prodaje ili zamjene imovine u vlasništvu države, odnosno jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, naknade s naslova osiguranja i namjenski primici od zaduživanja i prodaje dionica i udjela. Kod pomoći i donacija davatelj sredstava u pravilu određuje namjenu doznačenih sredstava. U izvor financiranja *Prihodi za posebne namjene* uključuju se prihodi čije su korištenje i namjena utvrđeni posebnim zakonima i propisima koje donosi Vlada Republike Hrvatske. Ako takva sredstva nisu utrošena u tekućoj godini, trošit će se za određenu namjenu u sljedećoj godini što znači da se tako ostvareni višak ne može raspodjeljivati odlukom. U takvim slučajevima uz odluku o raspodjeli rezultata istodobno se donosi odluka o načinu korištenja viška prihoda koji ostaje nakon same raspodjele.

Sve ovo ukazuje na potrebu analitičkog praćenja rezultata poslovanja prema izvorima financiranja s ciljem utvrđivanja njegova daljnjeg korištenja.

Primjer:

Škola je iz prethodne godine prenijela višak prihoda poslovanja u iznosu od 110.000 kuna. Od toga se 40.000 kuna odnosi na prihod iz nadležnog proračuna koji nije utrošen i koji treba vratiti u proračun, 10.000 kuna odnosi se na donaciju za nabavu nefinancijske imovine koja nije iskorištena, a 60.000 kuna na vlastite prihode. Također je prenesen manjak prihoda od nefinancijske imovine u iznosu od 20.000 kuna.

40.000 kuna koje će se vratiti u proračun treba preknjižiti zaduženjem računa 92211 Višak prihoda poslovanja uz odobrenje računa 23958 Obveze proračunskih korisnika za povrat u proračun. 10.000 kuna neutrošene donacije iskorištit će se u tekućoj godini za nabavu nefinancijske imovine za što je donacija i namijenjena. 20.000 kuna manjka od nefinancijske imovine pokrit će se viškom vlastitih prihoda u istom iznosu. Preostali iznos viška prihoda poslovanja koristit će se za pokriće redovnih rashoda. Školski odbor donosi odluku o raspodjeli i korištenju rezultata iz prethodne godine.

Odluka o rasporedu i korištenju rezultata iz prethodne godine (dio)

1. Preneseni manjak prihoda od nefinancijske imovine u iznosu od 20.000 kuna pokriva se dijelom prenesenog viška od vlastitih prihoda.
2. Neutrošena sredstva primljena iz nadležnog proračuna u iznosu od 40.000 kuna vraćaju se u proračun.
3. Neutrošena donacija u iznosu od 10.000 kuna koristit će se u tekućoj godini za nabavu nefinancijske imovine.
4. Preostali iznos viška prihoda poslovanja od 40.000 kuna koristit će se za redovne rashode.

Knjiženje:

Opis	Iznos	Račun	
		Duguje	Potražuje
Raspored prenesenog viška poslovanja (vlastiti prihodi) za pokriće manjka od nefinancijske imovine (točka 1. Odluke)	20.000	92211	92222
Obveza za povrat u proračun (točka 2. Odluke)	40.000	92211	23958
Raspored viška poslovanja (donacija) na višak od nefinancijske imovine (točka 3. Odluke)	10.000	92211	92212


Napomena: Viškom nefinancijske imovine iz točke 3. pokrit će rashod za nabavu nefinancijske imovine koji će nastati u tekućoj godini. Preostali višak poslovanja iz točke 4. ne knjiži se jer će se preneseni višak koristiti u tekućoj godini za rashode poslovanja.

Viškovi prihoda od nefinancijske imovine u načelu se ne mogu koristiti za podmirenje manjkova prihoda od poslovanja. U članku 101. Zakon o proračunu daje mogućnost da se prihodima od prodaje i zamjene nefinancijske dugotrajne imovine podmire rashodi za održavanje nefinancijske imovine (3232 Usluge tekućeg i investicijskog održavanja), ali to se onda provodi u okviru postupka korekcije rezultata.

Sukladno odredbama članka 98. Zakona o proračunu, ako se ostvari višak od financijske imovine temeljem primatka od prodaje dionica i udjela, taj višak se koristi za otplatu duga ako dug postoji. Ako dug ne postoji, onda se koristi za nabavu nefinancijske i financijske imovine te za kapitalne pomoći (ako za to postoji javni interes). Kako korisnici nemaju potrebe za nabavom financijske imovine, ova sredstva (ako se ikada ostvare) koriste se isključivo za nabavu nefinancijske imovine.

Raspodjela rezultata provodi se isključivo za rezultat iskazan u nekonsolidiranom financijskom izvještaju. Jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave mogu donijeti odluku o rasporedu rezultata iskazanog u financijskom izvještaju razine 22, dok se rezultat iskazan u financijskom izvještaju razine 23 ne raspoređuje. Proračunski korisnici raspoređuju rezultat iskazan u svojim financijskim izvještajima.

Kako se u trenutku donošenja proračuna odnosno financijskog plana ne zna stvarni konačni rezultat koji će se prenijeti u sljedeću godinu, nakon donošenja odluke o rasporedu i korištenju rezultata, tu odluku treba uključiti u izmjene i dopune proračuna odnosno financijskog plana za tekuću godinu.



WEBINARI U TIJEKU
WWW.TIM4PIN.HR