

Napomene za računovodstvene pripreme godišnjih financijskih izvještaja u sustavu proračuna

Katarina Nesterović
Martina Štefković*

Neizostavni dio uputa za pripremu i izradu financijskih izvještaja u sustavu proračuna jesu i napomene o obveznim postupanjima i tretmanu specifičnih poslovnih događaja u knjigovodstvenim evidencijama. U članku se izdvajaju važne napomene o specifičnostima i aktualnostima koje treba uvažiti u procesu pripremanja financijskih izvještaja za 2023. godinu.

1. Priznavanje prihoda i rashoda za 2023. godinu

1.1. Priznavanje prihoda

U skladu s Pravilnikom o proračunskom računovodstvu i Računskom planu prihodi se priznaju u izvještajnom razdoblju u kojemu su postali raspoloživi i pod uvjetom da se mogu izmjeriti.

Slijedom navedenog, JLP(R)S, proračunski i izvanproračunski korisnici **ne smiju priznavati** prihode ostvarene u siječnju 2024. kao prihod 2023., odnosno JLP(R)S ne smiju dati takvu uputu svojim korisnicima.

Proračunski i izvanproračunski korisnici evidentiraju potraživanja od nadležnog proračuna za vlastite i namjenske prihode i primitke koji su uplaćeni na jedinstveni račun proračuna. Međutim, ne smiju knjižiti potraživanja od nadležnog proračuna za prihode koje uključuju u izvor financiranja 1 *Opći prihodi i primici* (uključujući potraživanje za nenaplaćene prihode iz nadležnog proračuna za redovnu djelatnost). U skladu s navedenim, proračuni te proračunski korisnici državnog proračuna razine razdjela organizacijske klasifikacije ne smiju evidentirati obveze za neisplaćene pomoći (prijenose) proračunskim i izvanproračunskim korisnicima iz svoje nadležnosti.

1.2. Iskazivanje rashoda

JLP(R)S i proračunski korisnici, kako državnog proračuna, tako i proračuna JLP(R)S, u svojim glavnim knjigama iskazuju rashode na temelju nastanka poslovnog događaja (obveza) i u izvještajnom razdoblju na koje se odnose, neovisno o plaćanju. **Dakle, proračunski korisnik je obvezan iskazati rashode 2023. godine za obveze koje su nastale u 2023. bez obzira na to jesu li navedene obveze podmirene u 2023. i bez obzira je li nadležni proračun doznačio sredstva za podmirenje navedenih obveza u 2023. godini.**

1.3 Kontinuirani rashodi

Pravilnikom o proračunskom računovodstvu i Računskom planu propisano je da se **rashodi koji nastaju kontinuirano i obračunavaju za kalendarska razdoblja tijekom proračunske godine (u pravilu mjesečno)** kao što su: rashodi za zaposlene, komunalne usluge, opskrba energijom, telekomunikacijske usluge, najamnine i zakupnine, naknade za rad predstavničkih i izvršnih tijela, naknade građanima i kućanstvima na temelju osiguranja i druge naknade i slično, **uključuju u rashode razmjerno broju mjeseci u razdoblju za koje se izvještaji sastavljaju**. Tako primjerice proračunski korisnici koji u svojim glavnim knjigama imaju iskazane trinaeste obveze za kontinuirane rashode, te rashode ne uključuju u 2022. godinu, već ih iskazuju kao aktivna vremenska razgraničenja na računu 19311 *Kontinuirani rashodi budućih razdoblja*. Iznimka su oni proračunski korisnici koji imaju osigurana sredstva za pokriće trinaestog kontinuiranog rashoda.

Proračunski korisnici koji su osnovani tijekom 2023., **kontinuirane rashode iskazuju razmjerno broju naplaćenih prihoda u 2023.** Rashodi koji se ne uključuju u tekuće izvještajno razdoblje iskazuju se kao aktivna vremenska razgraničenja na računu 19311 *Kontinuirani rashodi budućih razdoblja*.

2. Namjenska pomoć bolničkim ustanovama u vlasništvu županija

U Državnom proračunu za 2023. na pozicijama Ministarstva zdravstva, u okviru podskupine 366 *Pomoći proračunskim korisnicima drugih proračuna* osigurana su sredstva za pomoć bolničkim zdravstvenim ustanovama u vlasništvu županija za podmirivanje dijela dospjelih obveza prema dobavljačima lijekova, potrošnog i ugradbenog medicinskog materijala. Bolničke zdravstvene ustanove sredstva pomoći koja u 2023. prime iz državnog proračuna u svojim poslovnim knjigama i financijskim izvještajima trebaju evidentirati kao prihod 2023. na osnovnom računu 63612 *Tekuće pomoći iz državnog proračuna proračunskim korisnicima JLP(R)S* odnosno 63622 *Kapitalne pomoći iz državnog proračuna proračunskim korisnicima JLP(R)S*. Županije u financijskim izvještajima razine 22 neće iskazati navedeni prihod

* Martina Štefković, mag. oec., Katarina Nesterović, mag. oec., Ministarstvo financija Republike Hrvatske, Zagreb

već isključivo u konsolidiranim financijskim izvještajima (razina 23). O utrošku namjenske pomoći županije obavještavaju Ministarstvo zdravstva na način i u rokovima utvrđenim od strane Ministarstva zdravstva.

3. Sredstva za osiguranje fiskalne održivosti dječjih vrtića

Vlada Republike Hrvatske je na sjednici održanoj 21. rujna 2023. donijela Uredbu o kriterijima i mjerilima za utvrđivanje iznosa sredstava za fiskalnu održivost dječjih vrtića¹ (dalje u tekstu: Uredba). Predmetnom Uredbom utvrđuju se kriteriji i mjerila te način izračuna iznosa sredstava za fiskalnu održivost dječjih vrtića. Sredstva za fiskalnu održivost osiguravaju se u državnom proračunu prema članku 50.a stavku 2. Zakona o predškolskom odgoju i obrazovanju², a doznavačavaju se jedinicama lokalne samouprave i Gradu Zagrebu (dalje u tekstu: jedinice) na temelju mjerila i kriterija propisanih Uredbom. Odluku o dodjeli sredstava donosi Vlada Republike Hrvatske za svaku pedagošku godinu.

Odluka o dodjeli sredstava za fiskalnu održivost dječjih vrtića za pedagošku godinu 2023./2024. (dalje u tekstu: Odluka) donesena je 27. rujna 2023.³

U Državnom proračunu za 2023. godinu, **na pozicijama Ministarstva znanosti i obrazovanja** (aktivnost K676071 Fiskalna održivost dječjih vrtića) u okviru podskupine **363 Pomoći unutar općeg proračuna**, osigurana su sredstva za financiranje fiskalne održivosti dječjih vrtića za pedagošku godinu 2023./2024. Ministarstvo financija je u *Okružnici o sastavljanju i predaji financijskih izvještaja proračuna, proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna te proračunskih i izvanproračunskih korisnika jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave za razdoblje od 1. siječnja do 30. rujna 2023. i druge aktualnosti* (KLASA: 400-02/23-01/27, URBROJ: 513-05-03-23-3), objavljenoj na stranicama Ministarstva⁴, dalo jedinicama lokalne samouprave i Gradu Zagrebu uputu o načinu evidentiranja sredstava primljenih iz državnog proračuna temeljem Odluke.

Jedinicama lokalne samouprave i Gradu Zagrebu, kao primateljima sredstava, iz državnog proračuna su temeljem Uredbe i Odluke isplaćena dodijeljena novčana sredstva na teret rashoda **36315 Tekuće pomoći gradskim proračunima** odnosno **36316 Tekuće pomoći općinskim proračunima**. Slijedom navedenoga, jedinice lokalne samouprave i Grad Zagreb u svojim poslovnim knjigama sredstva pomoći doznata iz državnog proračuna evi-

dentiraju zaduženjem računa novčanih sredstava 11121 *Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka* i odobrenjem računa prihoda **63311 Tekuće pomoći iz državnog proračuna**, u okviru izvora financiranja Pomoći.

Jedinice iskazuju rashode u okviru podskupine 367 *Prijenosi proračunskim korisnicima iz nadležne JLP(R)S za financiranje redovite djelatnosti* u trenutku prijenosa sredstava na račun proračunskog korisnika ili trenutkom plaćanja dobavljača na zahtjev proračunskog korisnika s jedinstvenog računa.

Dječji vrtići priznaju rashode po prirodnoj vrsti u trenutku nastanka obveze u okviru izvora financiranja Pomoći, a prihode priznaju na 671 *Prihodi iz nadležnog proračuna za financiranje redovne djelatnosti proračunskih korisnika* u trenutku primitka novca na račun ili trenutkom plaćanja obveza s jedinstvenog računa.

4. Refundacija financijskih sredstava javnim vatrogasnim postrojbama u 2023.

Hrvatska vatrogasna zajednica donijela je 3. studenog 2023. **Odluku o refundaciji financijskih sredstava javnim vatrogasnim postrojbama u 2023.** (KLASA: 402-01/23-01/03, URBROJ: 444-01-23-1; dalje u tekstu: Odluka).

Odlukom se propisuju uvjeti, visina i način ostvarivanja financijskih sredstava, a u cilju pomoći zbog općeg rasta cijena te usklađivanja poslovanja javnih vatrogasnih postrojbi, s donesenim Pravilnikom o klasifikaciji radnih mjesta profesionalnih vatrogasaca, mjerilima za njihovo utvrđivanje i koeficijentima složenosti poslova⁵.

Sukladno Odluci pravo na refundaciju financijskih sredstava imaju sve vatrogasne postrojbe u Republici Hrvatske koje imaju rješenje odnosno odobrenje za obavljanje vatrogasne djelatnosti te koje su tijekom 2023. financirale rashode vlastitim prihodima ili sredstvima njihovih osnivača odnosno suosnivača, a koje se ne odnose na sredstva za decentraliziranu funkciju vatrogastva ili ostvarena putem natječaja tijela državne uprave, fondova Europske unije i međunarodnih fondova.

Refundacija financijskih sredstava iz Odluke doznajuju se jedinici lokalne samouprave s najvećim osnivačkim udjelom za pojedinu javnu vatrogasnu postrojbicu, a iste su obvezne sredstva doznati svojoj javnoj vatrogasnoj postrojbici.

Sredstva za financiranje Odluke **planirana su na poziciji Hrvatske vatrogasne zajednice**, u okviru **podskupine 366 Pomoći proračunskim korisnicima drugih proračuna**.

Javne vatrogasne postrojbe primljena sredstva evidentiraju kao prihod na osnovnom računu **63612 Tekuće pomoći iz državnog proračuna proračunskim korisnicima proračuna JLP(R)S**.

¹ Uredba o kriterijima i mjerilima za utvrđivanje iznosa sredstava za fiskalnu održivost dječjih vrtića (Nar. nov., br. 109/23)

² Zakon o predškolskom odgoju i obrazovanju (Nar. nov., br. 10/97, 107/07, 94/13, 98/19, 57/22 i 101/23)

³ Odluka o dodjeli sredstava za fiskalnu održivost dječjih vrtića za pedagošku godinu 2023./2024. (Nar. nov., br. 111/23)

⁴ Okružnica o sastavljanju i predaji financijskih izvještaja proračuna, proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna te proračunskih i izvanproračunskih korisnika jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave za razdoblje od 1. siječnja do 30. rujna 2023. i druge aktualnosti: <https://mfin.gov.hr/drzavna-riznica/racunovodstvo/financijsko-izvjestavanje-177/okruznic-a-o-predaji-i-konsolidaciji-financijskih-izvjestaja-proracuna-i-proracunskih-korisnika/2023-3442/3442>

⁵ Pravilnik o klasifikaciji radnih mjesta profesionalnih vatrogasaca, mjerilima za njihovo utvrđivanje i koeficijentima složenosti poslova (Nar. nov., br. 46/23)