

Osvrt na novi Pravilnik o proračunskom računovodstvu i Računskom planu

Danijela Stepić*

U Narodnim novinama br. 158/2023. objavljen je novi Pravilnik o proračunskom računovodstvu i Računskom planu. Njegova primjena u procesu planiranja slijedi u postupku izrade proračuna i financijskih planova za razdoblje 2025.-2027., a u računovodstvenim postupanjima od 01.01.2025. godine. U ovom broju časopisa predstavljene su ključne izmjene u računovodstvenoj metodologiji. U narednim brojevima časopisa bit će detaljnije predstavljene promjene u načinima knjiženja poslovnih promjena kod proračunskih korisnika i njima nadležnih proračuna te izmjene u Računskom. Posebno će biti predstavljena unapređenja u evidentiranju poslovnih promjena kod kojih je važno osigurati maksimalnu usklađenost knjiženja na eliminacijskim računima Računskog plana, a radi kvalitetnije izrade konsolidiranih financijskih izvještaja proračuna i opće države u cjelini.

1. Uvod

Zakon o proračunu¹ koji je na snazi od siječnja 2022. obavezuje na donošenje više podzakonskih akata s ciljem sustavnog uređenja proračunskih procesa, uključujući pri tome procese pripreme i izrade financijskih planova i proračuna; izvršenja financijskih planova i proračuna; izvještavanja o izvršenju financijskih planova i proračuna; računovodstvenog evidentiranja i financijskog izvještavanja i to za sve subjekte opće države.

U Ministarstvu financija aktivnosti na izradi novih podzakonskih propisa započele su još u 2022. godini. Budući se radi o međusobno povezanim i komplementarnim procesima, izrada podzakonske regulative zahtijevala je sveobuhvatan i sustavan pristup jer unapređenje metodologije u jednom procesu zahtijeva dosljedne promjene u ostalim povezanim procesima na koje se promjene direktno ili indirektno održavaju. Tijekom 2023. usvojeno je nekoliko novih podzakonskih propisa iz područja proračunskih procesa:

- Pravilnik o polugodišnjem i godišnjem izvještaju o izvršenju proračuna i financijskog plana – Narodne novine br. 85/2023
- Pravilnik o načinu i uvjetima otvaranja računa za provedbu specifičnih transakcija proračuna i proračunskih korisnika – Narodne novine br. 123/2023
- Pravilnik o načinima i uvjetima izvršavanja državnog proračuna i financijskih planova proračunskih korisnika državnog proračuna s jedinstvenog računa državnog proračuna – Narodne novine 157/2023
- Pravilnik o proračunskom računovodstvu i Računskom planu – Narodne novine 158/2023

Početkom 2024. stupili su na snagu i sljedeći pravilnici:

- Pravilnik o planiranju u sustavu proračuna – Narodne novine 1/2024
- Pravilnik o proračunskim klasifikacijama – Narodne novine 4/2024

U daljnjem razvoju proračunskih procesa poseban fokus je stavljen na razvoj proračunskog računovodstva. Razlog tome je što unapređenje računovodstvenih sustava i evidencija direktno doprinosi unapređenju kvalitete, ne samo financijskih izvještaja, već i kvalitete podataka i informacija za planiranje i praćenje realizacije proračuna i financijskih planova. Stoga se u nastavku članka detaljnije predstavljaju izmjene koje donosi novi Pravilnik o proračunskom računovodstvu i Računskom planu.

2. Smjer razvoja proračunskog računovodstva

Daljnji razvoj proračunskog računovodstva usmjeren je cilju da se:

- unaprijedi sadržaj i kvaliteta podataka u računovodstvenim evidencijama i izvještajima koji se iz njih generiraju
- osigura efikasnija i brža priprema informacija potrebnih za generiranje podataka na obračunskoj računovodstvenoj osnovi koju koriste nositelji službene statistike u RH kod izračuna rezultata opće države sukladno Europskom sustavu nacionalnih i regionalnih računa (ESA2010)
- osiguraju metodološki preduvjeti za daljnju informatizaciju računovodstvenih evidencija i izvještaja koji se iz njih generiraju.

Računovodstvene evidencije i financijski izvještaji koji su proizvod nacionalnih računovodstvenih sustava glavni su izvor podataka fiskalne statistike. Stoga je kvaliteta i usporedivost podataka koje osiguravaju računovodstveni sustavi od izuzetnog značaja.

Dva najvažnija pokazatelja fiskalne održivosti neke države su visina javnog duga i visina proračunskog deficita.

* Danijela Stepić, mag.oec.spec., Glavna državna rizničarka, Ministarstvo financija RH, Zagreb

¹ Narodne novine broj 144/2021

Direktiva Vijeća 2011/85/EU propisuje državama članicama obvezu uspostave javnih računovodstvenih sustava koji sveobuhvatno i dosljedno pokrivaju sve podsektore opće državne (središnju državu, lokalnu državu i fondove socijalne sigurnosti) i sadržavaju informacije potrebne za generiranje podataka na obračunskoj računovodstvenoj osnovi radi pripreme podataka temeljem standarda Europskog sustava nacionalnih i regionalnih računa (dalje u tekstu ESA).

Sva statistička izvješća iz područja državnih financija te statistike deficita i duga temelje se na metodologiji ESA. Raspoloživost i kvaliteta ESA podataka ključna je za osiguranje pravilnog funkcioniranja okvira proračunskog nadzora EU, pri čemu je važno istaknuti da se ESA oslanja na informacije pružene na obračunskoj osnovi.

Od rujna 2014.g. u primjeni je ESA 2010. To znači da svi podaci koje države članice šalju Eurostatu moraju slijediti pravila sustava ESA 2010. kako bi se osigurali zajednički standardi, definicije, klasifikacija i računovodstvena pravila koja se koriste za kompiliranje računa i tablica zemalja članica.

Najznačajnije izmjene koje donosi novi Pravilnik o proračunskom računovodstvu i Računskom planu u funkciji su ostvarenja temeljnih ciljeve daljnjeg razvoja proračunskog računovodstva, a u pogledu unaprijeđene računovodstvene metodologije uključuju:

- proširenu primjenu modificiranog računovodstvenog načela nastanka događaja,
- osigurane metodološke preduvjeti da se iz računovodstvenih evidencija mogu generirati ne samo financijski izvještaji već i izvještaji za praćenje izvršenja proračuna i financijskih planova i
- obvezu uspostave Objedinjene Glavne knjige proračuna radi pravovremenog pristupa proračuna računovodstvenim podacima o stvorenim rashodima i obvezama proračunskih korisnika iz nadležnosti i maksimalne usklađenosti podataka na računima Računskog plana koji se u konsolidaciji financijskih izvještaja proračuna eliminiraju

Stupanjem na snagu novog Pravilnik o proračunskom računovodstvu i Računskom planu (dalje u tekstu novi Pravilnik) prestao je važiti Pravilnik o proračunskom računovodstvu i Računskom planu (Narodne novine br. 124/14, 115/15, 87/16, 3/18, 126/19 i 108/20) (dalje u tekstu stari Pravilnik).

Računovodstveno evidentiranje za 2023. i 2024. godinu obaviti će se prema odredbama starog Pravilnika. Odredbe novog Pravilnika primjenjuju se u proračunskim procesima koji su povezani s izradom i donošenjem proračuna i financijskih planova za 2025. godinu i projekcije za 2026. i 2027. godinu i nadalje. Knjigovodstvene evidencije od 1. siječanj 2025. provoditi će se prema odredbama novog Pravilnika.

3. Proširena primjena modificiranog načela nastanka događaja

Proračunsko računovodstvo temelji se na modificiranom načelu nastanka događaja. Navedeno znači da se rashodi

u računovodstvenim evidencijama priznaju po obračunskom načelu (u trenutku nastanka događaja što se dokumentira primljenim ulaznim računom ili drugim relevantnim dokumentom) i u izvještajnom razdoblju na koje se odnose, neovisno o izvršenom plaćanju.

Modifikacija načela nastanka događaja odnosi se na priznavanje prihoda. Naime, prihodi se u proračunskom računovodstvu priznaju kada su naplaćeni, odnosno mjerljivi i raspoloživi, tj. priznavanje prihoda vezano je uz stvarni priljev novčanih sredstava. Pritom postoje određene iznimke (primjerice priznavanje prihoda od donacija nefinancijske imovine, prijeboji i druga obračunaska plaćanja i sl.), ali te su iznimke malobrojne.

Kada bi se proračunsko računovodstvo temeljilo na čistoj obračunskoj osnovi, prihod bi se priznao odmah po nastanku potraživanja za prihod (dokumentirano izdavanjem računa ili drugog relevantnog dokumanta) te tako i evidentirao. Međutim, zbog primjene načela sigurnosti i činjenice da se u financijskom planu i proračunu prihodi priznaju i iskazuju kada su raspoloživi, potrebno je i u računovodstvenim evidencijama osigurati praćenje realizacije financijskog plana i proračuna u dijelu prihoda prema ostvarenom priljevu novčanih sredstava. S druge strane, kako bi se u proračunskom računovodstvu osigurala informacije i o obračunatim prihodima i te informacije koristile za bolje planiranje budućih očekivanih novčanih tijekova, računovodstvene evidencije putem bilančnih računa u razredu 9 (skupine 96 i 97) osiguravaju i podatke o prihodima na obračunskoj osnovi.

Modifikacija obračunskog načela nastanka događaja odnosi se i na ne priznavanje rashoda utroška nefinancijske dugotrajne imovine. Rashodi za nabavu nefinancijske imovine ne kapitaliziraju se te se priznaju u trenutku nabave i to u visini ukupne nabavne vrijednosti. Pritom, nabavnu vrijednost čini kupovna cijena uvećana za sve troškove koji se izravno mogu dodati nabavnoj vrijednosti imovine jer su vezani za dovođenje imovine u funkcionalno stanje za namjeravanu upotrebu. Posljedično tome, u proračunskom računovodstvu ne iskazuje se rashod amortizacije koji bi odražavao sustavno trošenje imovine u korisnom vijeku upotrebe. Kako bi se vrijednost dugotrajne imovine realnije iskazivala u bilanci, njena se vrijednost ispravlja po prosječnim godišnjim stopama za ispravak vrijednosti i evidentira na bilančnim računima ispravka vrijednosti u razredu 0 i umanjenja vrijednosti u izvora vlasništva u razredu 9.

Novi Pravilnik proširio je primjenu obračunske osnove za priznavanje rashoda po načelu nastanka događaja za one rashode koji starim Pravilnik nisu bili obuhvaćeni tim načelom. Primjer takvih rashoda su donacije i pomoći izvan sustava općeg proračuna. Također radi cjelovitijeg praćenja potraživanja i obračunatih prihoda za pomoći unutar općeg proračuna otvoreni su novi računi potraživanja i obračunatih prihoda za pomoći fiskalnog izravnjanja.

a) Obveze za pomoći izvan općeg proračuna – NOVO !

Prema starom Pravilniku rashodi za pomoći izvan općeg proračuna evidentirani su prema novčanom načelu, od-

nosno priznavali su se i evidentirali prilikom isplate sredstava i pritom prethodno nisu bile evidentirane obveze za pomoći. Novim Pravilnikom propisano je da se rashodi i obveze za pomoći dane subjektima izvan općeg proračuna priznaju u trenutku nastanka obveze na temelju izdanog akta nadležnog tijela (odluke, ugovora, sporazuma i sl.) pod uvjetom da je iznos pomoći mjerljiv i da se odnosi na izvještajno razdoblje.

Obveze za pomoći dane izvan općeg proračuna evidentirat će se unutar podskupine **236 Obveze za pomoći dane u inozemstvo i unutar općeg proračuna** (novi naziv), **na novo otvorenim odjeljcima**:

- 2361 Obveze za pomoći inozemnim vladama
- 2362 Obveze za pomoći međunarodnim organizacijama te institucijama i tijelima EU

b) Obračunati rashodi i obveze za pomoći unutar općeg proračuna – NOVO !

Novi Pravilnik donosi i novosti koje se odnose na evidentiranje pomoći unutar općeg proračuna. Prema starom Pravilniku pomoći dane unutar općeg proračuna priznavale su se i evidentirale prema novčanom načelu u trenutku isplate. Subjekt koji je bio u obvezi isplatiti pomoć drugom subjektu unutar općeg proračuna nije evidentirao obvezu za isplatu pomoći. U Računskom planu koji je sastavni dio starog Pravilnika bili su sadržani računi potraživanja i obračunatih prihoda na kojima su subjekti koji su očekivali primiti pomoć od drugog subjekta unutar općeg proračuna mogli evidentirati potraživanje. Treba istaknuti da nisu bili za sve situacije predviđeni računi potraživanja. To su primjerice računi potraživanja i obračunatih prihoda za pomoć fiskalnog izravnivanja koji nisu bili propisani.

Novim Pravilnikom propisano je da subjekt unutar općeg proračuna koji je obavezan doznačiti pomoć drugom subjektu unutar općeg proračuna u trenutku nastanka obveze temeljem izdanog akta nadležnog tijela (odluke, rješenja, sporazuma) zadužuje obračunati rashod u podskupini 936 i odobrava račun obveza u podskupini 236. Na dan isplate pomoći subjekt koji isplaćuje pomoć zatvara obvezu i evidentira odljev sredstava s novčanog računa te zatvara obračunate rashode u podskupini 936 i priznaje, odnosno iskazuje rashod pomoći na odgovarajućim računima u razredu 3.

Proračun ili subjekt koji prima pomoć od subjekta unutar općeg proračuna temeljem akta kojim ostvaruje pravo na pomoć evidentira potraživanje za pomoć i obračunati prihod. Na dan uplate pomoći zatvara potraživanje i evidentira priljev na novčani račun te zatvara obračunati prihod i priznaje, odnosno iskazuje prihod od pomoći na odgovarajućem računu u razredu 6.

Obračunati rashodi za pomoći unutar općeg proračuna evidentirat će se unutar podskupine **936 Obračunati rashodi za pomoći unutar općeg proračuna unutar** koje su **otvoreni novi odjeljci (9361, 9362, 9363, 9364, 9365, 9366, 9367, 9368)**. Otvoreni su i **novi odjeljci u podskupini 236 za potrebe evidentiranja obveza za pomoći dane**

unutar općeg proračuna (2363, 2364, 2365, 2366, 2368).

Također otvoreni su i osnovni računi za evidentiranje potraživanja i obračunatih prihoda za pomoći fiskalnog izravnivanja koji nisu bili otvoreni u dosadašnjem Računskom planu.

Novim Pravilnikom propisano je da se rashodi za pomoći dane unutar općeg proračuna, iznimno od ostalih rashoda, priznaju u rashode u trenutku plaćanja, odnosno doznake pomoći subjektima unutar općeg proračuna. Kako bi se i za ove rashode evidentirale obveze, subjekt koji doznava pomoć drugom subjektu unutar općeg proračuna u trenutku nastanka obveze evidentira obračunati rashod na podskupini 936 i obvezu, a subjekt koji prima pomoć evidentira potraživanje i obračunati prihod. U trenutku plaćanja subjekt koji doznava pomoć zatvara obračunate rashode i iskazuje rashod pomoć unutar općeg proračuna, a subjekt koji prima pomoć zatvara obračunati prihod i iskazuje prihod od pomoći unutar općeg proračuna.

c) Obveze za donacije – NOVO !

Prema starom Pravilniku rashodi za donacije priznavali su se i iskazivali prema novčanom načelu u trenutku isplate i nisu se evidentirale obveze za donacije. U skladu s novim Pravilnikom rashodi i obveze za donacije (tekuće i kapitalne) priznaju se i iskazuju prema načelu nastanka događaja, odnosno u trenutku donošenja odluke nadležnog tijela o dodjeli donacije pod uvjetom da je iznos donacije mjerljiv te da se odnosi na izvještajno razdoblje. Radi takvog pristupa evidentiranja rashoda za donacije **otvorena je i nova podskupina obveza 238 Obveze za donacije, kazne, naknade šteta i kapitalne pomoći**

Proširenje obračunske osnove na priznavanje rashoda i obračunatih prihoda ima za cilj osigurati bolje informacije o financijskom položaju promatranog subjekta od novčane osnove jer se ne fokusira samo na novčane priljeve i odljeve, već omogućuje bolje prognoziranje budućih izglednih novčanih tokova te bolje planiranje likvidnosti proračuna. U prilog tome da je za priznavanje i iskazivanje rashoda za pomoći izvan općeg proračuna i donacija potrebno primijeniti obračunsko, a ne novčano načelo svjedoči i situacija da su u vrijeme sigurnosne krize, energetske krize, elementarnih nepogoda s velikim financijskim posljedicama, a čemu svjedočimo posljednjih godina, iznosi rashoda za pomoći i donacije izuzetno visoki, a izvršavanje ovih rashoda ima značajan utjecaj za planiranje likvidnosti proračuna. Stoga priznavanje ovih rashoda po obračunskoj osnovi i evidentiranje obveza, osigurava cjelovitije informacije za planiranje novčanih tijekova vezanih za izvršavanje ovih rashoda.

d) Računi zaliha, obveza i rashoda za lijekove i potrošni medicinski materijal za zdravstvene ustanove – NOVO !

Primjena modificiranog računovodstvenog načela nastanka događaja kod rashoda za utrošak kratkotrajne nefinancijske imovine znači da se rashodi priznaju i iskazuju kao rashodi u trenutku nabave i u visini nabavne vrijednosti. Iznimno od navedenog, u djelatnosti zdravstva i u obav-

ljanju vlastite trgovačke i proizvođačke djelatnosti rashodi za kratkotrajnu nefinancijsku imovinu priznaju se i iskazuju kao rashodi u trenutku utroška i prodaje. Slijedom navedenog zdravstvene ustanove nabavu lijekova i potrošnog medicinskog materijala trebaju evidentirati povećanjem vrijednosti zaliha kratkotrajne nefinancijske imovine i povećanjem obveza. U trenutku utroška lijekova i potrošnog medicinskog materijala zdravstvene ustanove evidentiraju smanjenje vrijednosti zaliha i nastanak rashoda u razredu 3. Iako je ovo pravilo bilo propisano i starim Pravilnikom, praksa je pokazala da neke zdravstvene ustanove nisu se u potpunosti pridržavale navedenog u svojim evidencijama. Osim toga zalihe lijekove i potrošnog medicinskog materijala u Računskom planu starog Pravilnika nisu imale svoju posebnu podskupinu niti u skupini zaliha, niti u skupini rashoda niti u skupini obveze.

U Računskom plan novog Pravilnika radi veće transparentnosti i boljeg praćenja zaliha lijekova i potrošnog medicinskog materijala, obveza za nabavu lijekova i potrošnog medicinskog materijala te rashoda od utroška lijekova i potrošnog medicinskog materijala kod zdravstvenih ustanova otvorene su **novе podskupine, odnosno odjeljak računa kako slijedi:**

- 065 Zalihe lijekova i potrošnog medicinskog materijala kod zdravstvenih ustanova
- 2325 Obveze za nabavu lijekova i potrošnog medicinskog materijala kod zdravstvenih ustanova
- 325 Rashodi lijekova i potrošnog medicinskog materijala kod zdravstvenih ustanova

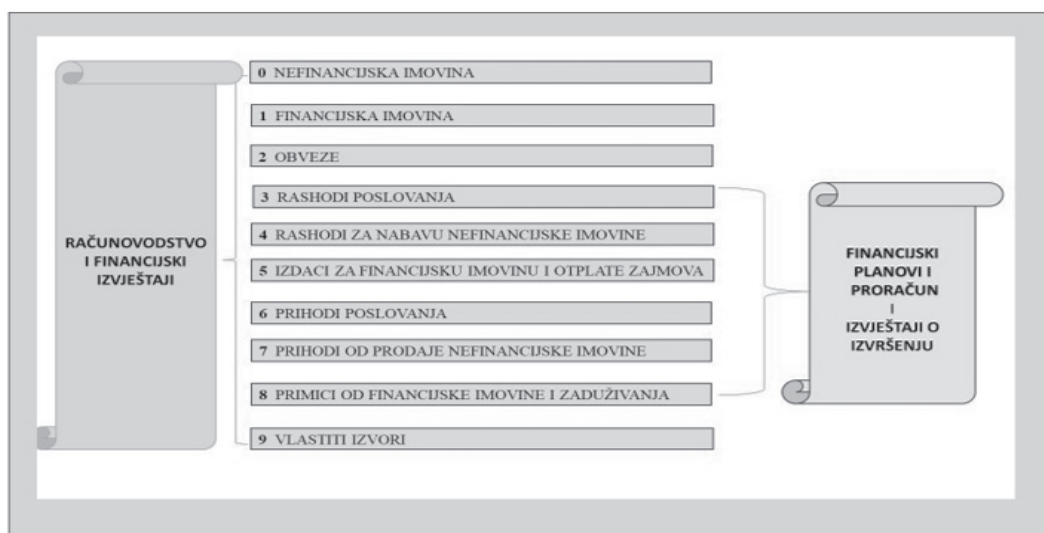
cilj je unaprijediti računovodstvene evidencije kako bi se iz njih automatizmom mogli generirati ne samo financijski izvještaji nego i izvještaji o izvršenju proračuna i financijskih planova. Pri tome ovdje je važno podsjetiti na načela priznavanja i iskazivanja poslovnih događaja u proračunu i financijskom planu i računovodstvu.

Državni proračun i financijski planovi proračunskih korisnika državnog proračuna pripremaju se i izvršavaju prema modificiranom novčanom načelu. Navedeno znači da se kod planiranja financijskih planova i državnog proračuna iskazuju rashodi koji se planiraju platiti i prihodi koji se planiraju naplatiti. U izvještajima o izvršenju financijskih planova i državnog proračuna iskazuju se rashodi koji su plaćeni (neovisno o tome kada su nastali) te prihodi koji su naplaćeni. Postoje i određene modifikacije novčanog načela, primjerice za one transakcije koje nemaju novčani tijek, ali se ipak priznaju u planu i proračunu i iskazuju u izvještajima o izvršenju financijskog plana i državnog proračuna. Primjer takvih transakcija su dane i primljene donacije nefinancijske imovine za koje se iskazuju i prihodi i rashodi.

Proračuni jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i financijski planovi proračunskih korisnika jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave pripremaju se i izvršavaju prema modificiranom obračunskom načelu, odnosno prema istom načelu na kojem se temelje računovodstvene evidencije.

Računovodstveni sustavi i financijski izvještaji sadrže sve račune Računskog plana. Proračun i financijski planovi te izvještaji o njihovom izvršenju sadrže razrede od 3 do 8.

Slika 1. Računski plan proračunskog računovodstva – temeljna struktura i veza s proračunom i financijskim planovima



Izvor: Obrada autorice

4. Računovodstvene evidencije – baza za generiranje svih izvještaja

Jedan od ciljeva daljnjeg unapređenja proračunskog računovodstva jeste osigurati metodološke preduvjete za daljnju informatizaciju računovodstvenih evidencija. Krajnji

Razred 2 Obveze razrađen je prema vrstama rashoda iz razreda 3 i 4. Takav pristup je temeljeni metodološki preduvjet kako bi se iz računovodstvenih evidencija s računa razreda 2 Obveza mogli generirati podaci i o stvorenim rashodima (načelno nastanka događaja) i plaćenim ras-

hodima (načelo novčanog tijeka) po prirodnim vrstama rashoda, a što je važno za generiranje podataka iz računovodstvenih evidencija za praćenje realizacije proračuna i financijskih planova.

Način evidentiranja rashoda poslovanja i rashoda za nabavu nefinancijske imovine te obveza za rashode poslovanja i obveza za nabavu nefinancijske imovine omogućava da se iz računovodstvenih evidencija generiraju sljedeće informacije:

- potražna strana računa obveza osigurava informacije o stvorenim rashodima po njihovoj prirodnoj vrsti (po obračunskoj osnovi)
- dugovna strana računa obveza osigurava informacije o plaćenim rashodima po njihovoj prirodnoj vrsti (po novčanom načelu).

Novim Pravilnikom te dopunama i izmjenama računa u razredu 2 Obveza **osigurana je daljnja usporedivost, odnosno paralelnost rashoda i obveza (razred 3 i skupine 23, razred 4 i skupine 24)**. Također, u novom Pravilniku i Računskom planu u razredu 2 Obveze otvorena je i **nova skupina računa 27 Obveze za predujmove, depozite, jamčevne pologe i tuđe prihode** s ciljem da se iz podskupine 239 izdvoje računi obveza koji nemaju direktnu povezanost s računima u razredu 3 i 4. Slijedom navedenog **u novoj skupini 27 otvorene su nove podskupine** na koje će se prenijeti stanja s dosadašnjih računa obveza iz podskupine 239 kako slijedi:

- 271 Obveze za predujmove (dosadašnji račun 23951)
- 272 Obveze za depozite i jamčevne pologe (dosadašnji račun 23952 i 23953)

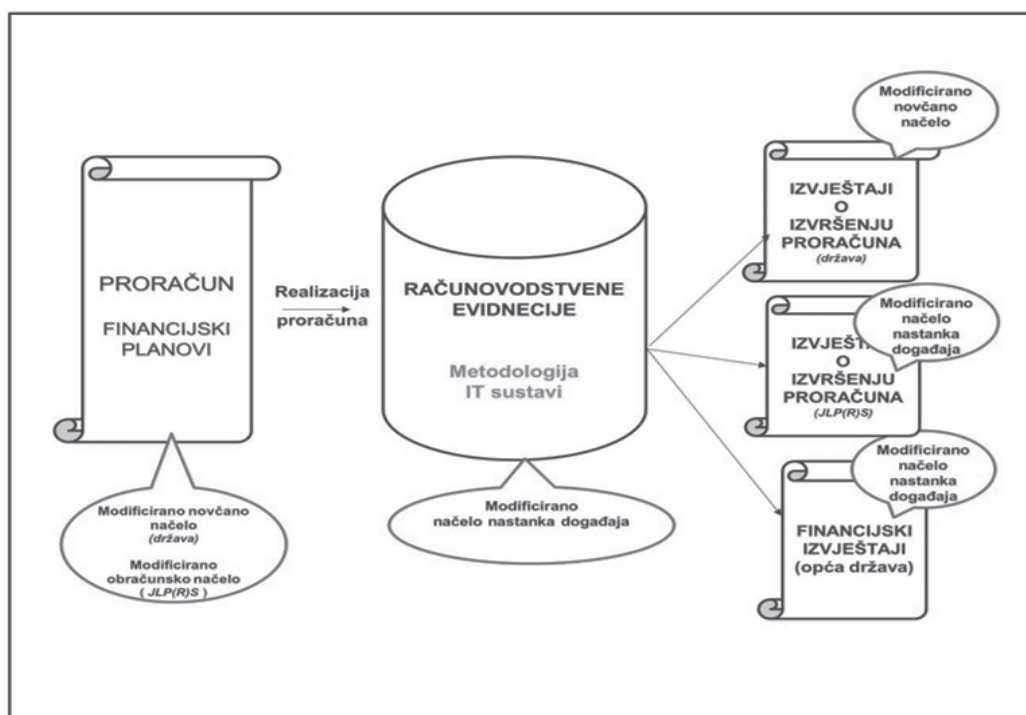
- 273 Obveze za naplaćene tuđe prihode (dosadašnji račun 23955)
- 274 Obveze proračuna za naplaćena sredstva proračunskih korisnika (dosadašnji račun 23956)
- 275 Obveze za EU predujmove (dosadašnji račun 23957)
- 276 Obveze proračunskih korisnika za povrat u proračun (dosadašnji račun 23958)

Izmjene i dopune u Računskom planu u sklopu novog Pravilnika rađene su s ciljem daljnje informatizacije računovodstvenih sustava i da se iz računovodstvenih evidencija mogu generirati ne samo financijski izvještaji nego i cjeloviti izvještaji o izvršenju proračuna i financijskih planova neovisno po kojem se načelu pripremaju i izvršavaju. Također i da se može osigurati maksimalna usklađenost podataka na računima Računskog plana koji se postupku konsolidacije financijskih izvještaja eliminiraju.

5. Objedinjena glavna knjiga proračuna – novo !

Jedna od najvećih novosti koju donosi novi Pravilnik je obveza proračuna i to državnog proračuna i proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave koji posluju preko jedinstvenog računa proračuna da uspostave Objedinjenju glavnu knjigu proračuna. Ovdje je važno podsjetiti na odredbe članka 50. Zakona o proračunu koje obvezuju državi proračun, odnosno jedinice lokalne i područne regionalne (samouprave) da imaju jedinstveni račun državnog proračuna, odnosno jedinstven račun proračuna jedinice. Preko jedinstvenog računa proračuna ostvaruju se svi priljevi i izvršavaju svi odljevi proračuna i proračunskih korisnika nadležnog proračuna. Poslovanje izvan jedinstvenog računa proračuna, predviđeno je kao

Slika 2: Računovodstvene evidencije – izvor podataka za generiranje financijskih izvještaja i izvještaja o izvršenju proračuna i financijskih planova



Izvor: Obrada autorice

moćnost, ali samo iznimno i u skladu s uvjetima koje propisuje članak 50. stavak 3. i 4. Zakon o proračunu.

Objedinjena glava knjiga proračuna prema odredbama novog Pravilnika sadrži:

- Glavnu knjigu proračuna
- Glavne knjige proračunskih korisnika iz nadležnosti proračuna

Glavna knjiga proračuna u sastavu Objedinjene glave knjige proračuna sadrži evidencije transakcija na imovini, obvezama, vlastitim izvorima, prihodima, rashodima, primicima i izdacima proračuna evidentiranih po modificiranom načelu nastanka događaja.

Glavna knjiga proračunskih korisnika u sastavu Objedinjene glave knjige proračuna sadrži minimalno evidencije transakcija u vezi rashoda i obveza, izdataka i primitaka, potraživanja iz nadležnog proračuna za uplaćena sredstva na jedinstveni račun proračuna te prihode proračunskih korisnika iz proračuna za financiranje redovne djelatnosti, evidentiranih po modificiranom načelu nastanka događaja.

Važno je naglasiti da neovisno o tome što se u sastavu Objedinjene glavne knjige proračuna vodi i Glavna knjiga proračunskog korisnika, proračunski korisnici imaju i dalje obvezu samostalno voditi cjelovitu Glavnu knjigu proračunskog korisnika koja sadrži evidencije svih transakcija na imovini, obvezama, vlastitim izvorima, rashodima i izdacima, prihodima i primicima proračunskog korisnika po modificiranom načelu nastanka događaja.

Također treba naglasiti da se financijski izvještaji proračunskih korisnika sastavljaju na temelju podataka iz Glavne knjige proračunskog korisnika koja se vodi kod proračunskog korisnika, a financijski izvještaji proračuna na temelju podataka iz Glavne knjige proračuna.

Svrha uvođenja Objedinjene glavne knjige proračuna jeste da proračun ima pravovremene podatke o stvorenim rashodima i obveza proračunskih korisnika iz nadležnosti prema modificiranom načelu nastanka događaja. Kada proračun preko jedinstvenog računa proračuna plati obveze proračunskih korisnika iz nadležnosti, ta se transakcija u Glavnoj knjizi proračuna evidentira kao odljev sredstava s jedinstvenog računa proračuna i kao prijenos sredstava proračunskim korisnicima iz nadležnog proračuna za financiranje redovne djelatnosti na rashodima u podskupini 367. U Glavnoj knjizi proračunskog korisnika ista transakcija evidentira se zatvaranjem plaćenih obveza i kao prihod od na računima prihoda u podskupini 671. Prihodi iz nadležnog proračuna za financiranje redovne djelatnosti proračunskih korisnika.

Novost koju uvodi novi Pravilnik, u odnosu na stari Pravilnik jeste da Glavna knjiga proračuna ne sadrži obveze i rashode po prirodnim vrstama od proračunskih korisnika iz nadležnosti proračuna. Obveze i rashodi proračunskih korisnika po prirodnim vrstama sadržani su u Glavnim knjigama proračunskih korisnika. Također **novost je i obvezno evidentiranje prijenosa sredstava iz nadležnog proračuna na računima podskupine 367 Prijenosi prora-**

čunskim korisnicima iz nadležnog proračuna za financiranje redovne djelatnosti u Glavnoj knjizi proračuna po novčanom načelu.

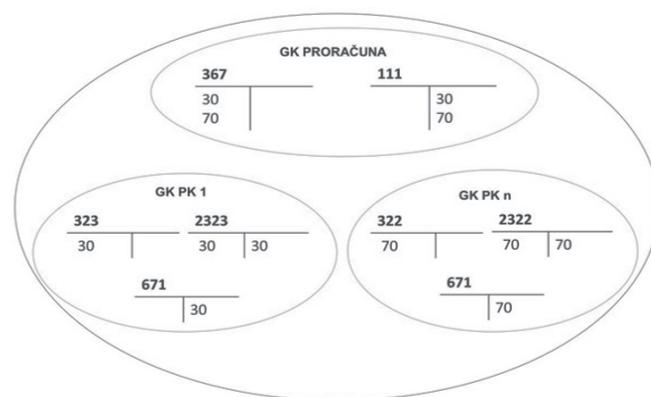
Cjelovite računovodstvene evidencije u Glavnoj knjizi proračuna i Glavnim knjigama proračunskih korisnika na razini Objedinjene glavne knjige proračuna osigurat će automatiziranu usklađenost podataka na eliminacijskim računima (primjerice računi 367 i 671)

Važno je istaknuti da svaka razina, odnosno proračuni i proračunski korisnici zadržavaju odgovornost iz svoje nadležnosti za zakonitost, pravilnost i točnost podataka o rashodima i obvezama.

Objedinjena glavna knjiga ne zamjenjuje Glavne knjige proračuna niti Glavne knjige proračunskih korisnika: Ona služi za:

- brži protok informacija o stvorenim rashodima i obvezama proračunskih korisnika iz nadležnosti te bolje planiranje likvidnosti proračuna,
- automatiziranu usklađenost podataka na eliminacijskim računima Računskog plana, bržu i lakšu eliminaciju podataka prilikom konsolidacije podataka i
- cjelovitije podatke za preliminarne izračune rezultata po završetku obračunskih razdoblja.

Slika 3. Model Objedinjene glavne knjige proračuna - primjer



Izvor: Obrada autorice

Proračuni čiji proračunski korisnici u trenutku stupanja na snagu novog Pravilnika posluju preko jedinstvenog računa proračuna obvezni su uspostaviti Objedinjenu glavnu knjigu do 1. siječnja 2025.

Proračuni čiji proračunski korisnici u trenutku stupanja na snagu novog Pravilnika ne posluju preko jedinstvenog računa obvezni su uspostaviti Objedinjenu glavnu knjigu do 1. siječnja 2026.

Jedan od ciljeva daljnjeg razvoja proračunskog računovodstva je da se iz Objedinjene glavne knjige proračuna u kojoj su rashodi i obveze proračuna i proračunskih korisnika evidentirani po modificiranom načelu nastanka događaja, mogu odmah po završetku obračunskih razdoblja

generirati preliminarni podaci za izračune preliminarnih rezultata proračuna, odnosno po potrebi i drugih razina konsolidacije podataka. Zahtjevi fiskalne statistike za izračune preliminarnih rezultata opće države nameću prilično kratke rokove nakon što završi fiskalna godina, stoga je neminovno i prije završetka i predaje financijskih izvještaja iz bruto bilanci Objedinjenih glavnih knjiga proračuna imati podatke na modificiranoj obračunskoj osnovi za izračune preliminarnih rezultata opće države.

6. ZAKLJUČAK

Proračunsko računovodstvo i financijski izvještaji koji se temelje na modificiranom načelu nastanka događaja sadrže najkompletniji prikaz poslovnih promjena na imovini, obvezama, rashodima, izdacima, prihodima, primicima, vlastitim izvorima. Financijski izvještaji koji se generiraju iz računovodstvenih sustava temeljni su izvor podatka fiskalne statistike i koriste se za izračun dva najznačajnija pokazatelje fiskalne održivosti visinu javnog duga i proračunskog deficita.

Temeljna metodologija evidentiranja poslovnih promjena u proračunskom računovodstvu pruža i informacije

za praćenje realizacije financijskih planova i proračuna i kada se oni planiraju i izvršavaju po modificiranoj novčanoj osnovi. Prethodno navedeno potvrđuje činjenicu da je proračunsko računovodstvo već sada dobra baza podataka za generiranje navedenih izvještaja. Međutim za cjelovitost podataka, u smislu pune primjene obračunske osnove kod priznavanja svih rashoda te za veći stupanj automatiziranog generiranja izvještaja za potrebe praćenja realizacije proračuna i financijskih planova te za izradu financijskih izvještaja, neophodno je daljnje unapređenje računovodstvene metodologije. Daljnji razvoj zahtijeva i daljnju informatizaciju računovodstvenih sustava u cilju većeg stupnja automatizacije u obradi računovodstvenih podataka i generiranja potrebnih izvještaja.

Unapređenje računovodstvene metodologije koju propisuje novi Pravilnik o proračunskom računovodstvu i Računskom planu ima za cilj primarno unaprijediti sadržaj i kvalitetu podataka u računovodstvenim evidencijama i izvještajima koji se iz njih generiraju te osigurati metodološke preduvjete za veći stupanj informatizacije računovodstvenih evidencija i financijskih izvještaja.



SVEUČILIŠNA
TISKARA

Trg Republike Hrvatske 14
10000 Zagreb, Hrvatska
T: 385(01) 45 64 430, 45 64 428
F: 385(01) 45 64 427
E: info@sveucilisnatiskara.hr
www.sveucilisnatiskara.hr