

Obveza uspostave jedinstvenog računa proračuna

Danka Mihaljević

Tamara Kelković Benko *

Zakonom po proračunu propisana je obveza uspostave jedinstvenog računa proračuna (za državni proračun i proračune JLP(R)S) za prikupljanje prihoda, primitaka i drugih priljeva proračuna i proračunskih korisnika te za izvršavanje rashoda, izdataka i drugih odljeva proračuna i proračunskih korisnika. U članku autorice sustavno predstavljaju i obrazlažu ispunjavanje ove obveze.

1. Uvod

Sukladno članku 50. Zakona o proračunu (Narodne novine, br. 144/21.) propisani su računi za izvršavanje državnog proračuna i proračuna jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave (dalje u tekstu: JLP(R)S) te financijskih planova njihovih korisnika. Naime, spomenutim člankom, stavcima 1. i 2., propisano je da **državni proračun ima jedinstveni račun državnog proračuna** koji se otvara i vodi u Hrvatskoj narodnoj banci, a na kojem se ostvaruju svi priljevi i izvršavaju svi odljevi proračuna i proračunskih korisnika državnog proračuna. Nadalje, za JLP(R)S propisano je da **JLP(R)S ima jedinstveni račun proračuna** koji se otvara i vodi u kreditnoj instituciji, a na kojem se ostvaruju svi priljevi i izvršavaju svi odljevi proračuna i proračunskih korisnika JLP(R)S. Nadalje, člankom 50., stavkom 3. Zakona o proračunu, kao iznimka od navedenog, propisano je da se za provedbu **specifičnih transakcija proračuna i proračunskih korisnika** može otvoriti račun, uz prethodnu suglasnost ministra financija odnosno načelnika, gradonačelnika, župana, a na način i pod uvjetima otvaranja računa koje propisuje pravilnikom ministar financija.

Osim navedenog, stavkom 4. istoga članka Zakona o proračunu **iznimno** se daje mogućnost **izuzeća** od obveze uplate priljeva i izvršavanja odljeva s jedinstvenog računa proračuna za proračunske korisnike što se propisuje zakonom o izvršavanju državnog proračuna odnosno odlukom o izvršavanju proračuna JLP(R)S za pojedinu godinu. Ovi korisnici otvaraju račun(e) u kreditnoj instituciji uz suglasnost ministra financija odnosno načelnika, gradonačelnika ili župana, o čemu će biti više riječi u nastavku ovoga teksta.

Iz spomenutih odredbi razvidna je obveza uspostave jedinstvenog računa proračuna (za državni proračun i proračune JLP(R)S) za prikupljanje prihoda, primitaka i drugih priljeva proračuna i proračunskih korisnika te za izvršavanje rashoda, izdataka i drugih odljeva proračuna i proračunskih korisnika.

Bitno je naglasiti da jedinstveni račun proračuna obuhvaća sve priljeve odnosno prihode, primitke i druge priljeve proračuna i proračunskih korisnika (neovisno o vrsti prihoda i/ili primitka i izvoru financiranja u koji se svrstavaju). Također, putem jedinstvenog računa proračuna izvršavaju se svi odljevi odnosno podmiruju rashodi, izdaci i drugi odljevi proračuna i proračunskih korisnika.

2. Normativno pravni okvir

U ovoj točki daje se pregled normativno pravnih propisa važnih za uređenje poslovanja preko jedinstvenog računa proračuna s kratkim obrazloženjem svakog propisa pojedinačno. Dakle, osim spomenutog Zakona o proračunu, najznačajniji propisi kojima se uređuje normativno pravni okvir poslovanja preko jedinstvenog računa proračuna su:

- Pravilnik o načinu i uvjetima otvaranja računa za provedbu specifičnih transakcija proračuna i proračunskih korisnika (Narodne novine, br. 123/23.) (dalje u tekstu: Pravilnik o računima),
- Naputak o načinu uplaćivanja prihoda proračuna, obveznih doprinosa te prihoda za financiranje drugih javnih potreba za pojedinu godinu (dalje u tekstu: Naputak o uplati javnih prihoda),
- Vezne tablice – koje se objavljuju na mrežnim stranicama Ministarstva financija,
- Zakon o izvršavanju državnog proračuna Republike Hrvatske odnosno odluka o izvršavanju proračuna JLP(R)S za pojedinu godinu,
- Pravilnik o proračunskim klasifikacijama (Narodne novine, br. 4/24.),
- Pravilnik o načinu i uvjetima izvršavanja državnog proračuna i financijskog plana proračunskog korisnika državnog proračuna s jedinstvenog računa državnog proračuna (Narodne novine, br. 157/23.) (dalje u tekstu: Pravilnik o izvršavanju).

Pravilnik o računima uređuje način i uvjete otvaranja računa za provedbu specifičnih transakcija proračuna i proračunskih korisnika, način i pravila izvršavanja specifičnih transakcija, račune proračunskih korisnika izuzetih od ob-

* Danka Mihaljević, dipl.oec., Tamara Kelković Benko, dipl.oec., Ministarstvo financija RH, Zagreb

veze uplate prihoda, primitaka i drugih priljeva na jedinstveni račun proračuna te izvršavanja rashoda, izdataka i drugih odljeva, uključujući i obveze vođenja evidencije računa te obvezu JLP(R)S da izvještavaju o obuhvatu priljeva i odljeva preko svog jedinstvenog računa proračuna.

Naputak o uplati javnih prihoda propisuje račune na koje će se uplaćivati prihodi proračuna, obvezni doprinosi te prihodi za financiranje drugih javnih potreba, način uplaćivanja tih prihoda te izvještavanje njihovih korisnika. Prihodima proračuna, obveznim doprinosima te prihodima za druge javne potrebe, prema ovom Naputku o uplati javnih prihoda, smatraju se prihodi koji se ostvaruju po zakonu ili drugom propisima donesenim na temelju zakona.

Vezne tablice su poveznica između uplate na jedinstveni račun proračuna i proračuna odnosno financijskog plana temeljem kojih se evidentiraju prihodi, primici i drugi priljevi proračuna i proračunskog korisnika. Vezne tablice predstavljaju šifriranje uplate na način da se brojeva oznaka vrste (podvrste) prihoda iz Naputka o uplati javnih davanja povezuje s ekonomskom klasifikacijom prihoda/primitka i drugog priljeva (analitički račun prihoda, primitka i drugog priljeva) te izvorom financiranja i proračunskim korisnikom.

Zakon o izvršavanju državnog proračuna Republike Hrvatske odnosno **odluka o izvršavanju proračuna JLP(R)S** za pojedinu godinu propisi su kojima se detaljnije razrađuje izvršavanje državnog proračuna odnosno izvršavanje proračuna JLP(R)S specifično za pojedinu proračunsku godinu.

Pravilnik o proračunskim klasifikacijama propisuje vrste, sadržaj i primjenu proračunskih klasifikacija, a obveznici primjene su državni proračun, proračuni JLP(R)S, proračunski korisnici državnog proračuna i proračunski korisnici proračuna JLP(R)S, izvanproračunski korisnici državnog proračuna i izvanproračunski korisnici JLP(R)S, sukladno kriterijima za utvrđivanje obveze planiranja, izrade, donošenja i izvršavanja proračuna. Proračunske klasifikacije čine okvir kojim se iskazuju i sustavno prate prihodi i primici te rashodi i izdaci po nositelju, cilju, namjeni, vrsti, lokaciji i izvoru financiranja.

Pravilnik o izvršavanju propisuje način i uvjete izvršavanja državnog proračuna i financijskog plana proračunskog korisnika državnog proračuna s jedinstvenog računa državnog proračuna, način povrata neutrošenih i nenamjenski utrošenih sredstava proračunske zalihe na jedinstveni račun državnog proračuna, način povrata pogrešno ili više uplaćenih sredstava s jedinstvenog računa državnog proračuna te način povrata sredstava na jedinstveni račun državnog proračuna.

3. Sustav riznice (državne i lokalne) i uloga jedinstvenog računa proračuna

Riznica je važan element kada govorimo o upravljanju javnim sredstvima i može objedinjavati više različitih procesa i funkcija. Naime, sukladno članku 4. Zakona o proračunu, u točki 51. definirana je „Riznica“ kao sustav koji organiza-

cijski i informacijski objedinjava proračunske procese: pripremu proračuna, izvršavanje proračuna, računovodstvo i upravljanje novčanim sredstvima. Međutim, prakse drugih zemalja ukazuju da sustavi riznice ne objedinjavaju isključivo procese kako to uređuje naš Zakon o proračunu, već mogu obuhvaćati i druge procese, odnosno funkcionalnosti, primjerice funkcionalnost upravljanja javnim dugom¹.

Primarna uloga riznice je upravljanje novčanim sredstvima i likvidnošću proračuna i proračunskih korisnika kako državnog, tako i proračuna JLP(R)S. Državni proračun i proračuni velikih JLP(R)S, ubrajaju se u kompleksne financijske sustave za koje je funkcionalna i organizacijska uspostava riznice i jedinstvenog računa proračuna neophodna u smislu praćenja, nadzora i kontrole izvršavanja financijskih tokova koji se ostvaruju izravno i/ili neizravno putem istog, uključujući i mogućnosti planiranja budućih financijskih tokova. Upravo je jedinstveni račun proračuna temeljni alat kojim se omogućava da riznica učinkovito provodi svoju temeljnu ulogu, a to je upravljanje novčanim sredstvima i likvidnošću. Za podsjetiti je da financijsko poslovanje velikih poslovnih subjekata nije jednostavno te ga je vrlo zahtjevno podržati putem samo jednog bankovnog računa. Stoga, kada se govori o jedinstvenom računu proračuna, rijetko se to odnosi na isključivo jedan račun, već se najčešće radi o sustavu bankovnih računa, odnosno o skupu računa različitih funkcionalnosti. Najvažnije je pri tome da jedinstveni račun proračuna (možemo ga nazvati i sustav jedinstvenog računa proračuna), neovisno kako je dizajniran i strukturiran u odnosu na broj i vrstu računa², omogućava da se svi uplaćeni prihodi i primici i drugi priljevi proračuna i proračunskih korisnika pravovremeno konsolidiraju odnosno informativno objedinjuju kako bi se utvrdila njihova raspoloživost sa svrhom efikasnog izvršenja proračuna i financijskog plana proračunskog korisnika (plaćanje obveza u skladu s datumom dospeljeća).

Kroz širenje obuhvata jedinstvenog računa proračuna kako institucionalnog, tako i obuhvata što se tiče novih vrsta prihoda, primitaka i drugih priljeva, konsolidiraju se novčana sredstva na jednom mjestu, što utječe dodatno na optimizaciju i smanjenje visine zaduženja te troškova koji iz istog proizlaze.

Tu treba naglasiti da je preduvjet za navedeno odgovarajući zakonodavni okvir koji uređuje jedinstveni račun proračuna. Osim spomenutog, svakako je nužno osigurati

¹ **DRŽAVNA RIZNICA** kao ustrojstvena jedinica osnovana Uredbom iz 2001. godine (Funkcije su se mijenjale u proteklom razdobljima. U proteklom razdobljima su zaduživanje države i poslovi izdavanja jamstava države bili u obuhvatu Državne riznice).

² **Centralizirana struktura** (jedan bankovni račun najčešće u središnjoj banci, mogućnost korištenja drugih računa, centralizirano upravljanje sredstvima, Ministarstvo financija-Riznica).

Decentralizirana struktura (više bankovnih računa („zero balance account“) u kreditnim institucijama povezanih s glavnim računom u središnjoj banci, sredstvima se upravlja decentralizirano - novac se prenosi (obično na početku ili na kraju dana) na račune s kojih se izvršavaju plaćanja, sredstva se konsolidiraju na računu u središnjoj banci).

Kombinirana struktura (ima obilježja i centralizirane i decentralizirane strukture, važno je da ostaci novčanih sredstava u bankovnom sustavu budu preko noći vraćeni na jedinstveni račun).

odgovarajuće računovodstvene evidencije i adekvatnu informatičku podršku.

Razmatrajući ovu tematiku u širim razmjerima, razvidno je da se u svijetu primjenjuju različite prakse što se tiče uspostave sustava riznice te institucionalnog obuhvata jedinstvenog računa proračuna. Najčešći je slučaj da se u obuhvat jedinstvenog računa uključuju proračunski korisnici državnog proračuna i proračuni i proračunski korisnici JLP(R)S. Dakle, mnoge zemlje uz državnu razinu, obuhvaćaju i lokalnu državu odnosno i proračune JLP(R)S uključujući i njihove proračunske korisnike. U kontekstu sveobuhvatnosti informacija i novčanih tokova, moglo bi se zaključiti da su sustavi koji u obuhvatu jedinstvenog računa proračuna uključuju i druge sektore opće države (lokalna razina, fondovi socijalne sigurnosti) u određenoj prednosti. Uključenost ostalih sektora opće države u obuhvat jedinstvenog računa proračuna prvenstveno je pitanje zakonodavnog okvira koje uređuje ovo područje. Naše zakonodavstvo, u dijelu koji se odnosi na obvezu uspostave jedinstvenog računa proračuna, razlikuje državnu od lokalne razine, ali daje mogućnost izvanproračunskim korisnicima da mogu, radi učinkovitijeg upravljanja sredstvima, biti organizacijski uključeni u proračun, pa tako i na jedinstveni račun proračuna. Uzevši u obzir razmjere i opseg poslovanja dva izvanproračunska korisnika uključena na jedinstvenom računu državnog proračuna (više o spomenutom u dijelu koji obrazlaže institucionalni obuhvat jedinstvenog računa proračuna), možemo zaključiti da jedinstveni račun državnog proračuna ima zadovoljavajući razinu obuhvata, ali i prostora za dodatna širenja i unapređenja.

3.1. Što je važno poduzeti kod uspostave jedinstvenog računa proračuna?

Vezano za priljevnu stranu jedinstvenog računa proračuna važno je provesti analizu proračunskih (i izvanproračunskih) korisnika koji se utvrđuju u obuhvatu proračuna, odnosno koji su sa svojim planovima uključeni u proračun. Pri tome, važno je utvrditi koji proračunski korisnici posluju preko jedinstvenog računa proračuna odnosno, ako jedinstveni račun proračuna nije uspostavljen sukladno odredbama Zakona o proračunu, odrediti koji će se proračunski korisnici uključiti novčanim tijekom na jedinstveni račun proračuna. Također je potrebno utvrditi i izuzeća od obveze poslovanja preko jedinstvenog računa, uzimajući u obzir odredbe Zakona o proračunu koje propisuju da to moraju biti iznimke.

Osim navedenog, potrebno je izvršiti analizu svih priljeva koje ostvaruje proračun i proračunski korisnik (prihodi, primici i drugi priljevi) te izvršiti analizu propisa temeljem kojih se isti ostvaruju, radi ispravnog klasificiranja priljeva prema vrstama odnosno prema ekonomskoj klasifikaciji i prema izvorima financiranja. Također, klasificirane priljeve potrebno je povezati i s proračunskim korisnikom ako se radi o prihodima i primicima koji pripadaju pojedinom proračunskom korisniku (primjerice vlastiti i namjenski prihodi proračunskog korisnika). Za istaknuti je da implementacija spomenutih pravila zahtijeva osiguranje odgovarajuće informatičke (aplikativne) podrške.

Što se tiče odljevne strane proračuna, potrebno je osigurati pravovremeno zaprimanje dokumenata plaćanja (račun, obračun, sporazum, rješenje i dr.) te uspostaviti automatske sustavne kontrole izvršavanja rashoda/izdataka u odnosu na izvore financiranja. Odredbe Zakona o proračunu propisuju da se neutrošeni vlastiti i namjenski prihodi i primici proračuna i proračunskih korisnika mogu prenositi iz jedne u drugu godinu. Stoga je u sustavu potrebno osigurati prijenos neutrošenih sredstava iz spomenutih izvora i omogućiti njihovo trošenje u sljedećoj godini. Također se preporuča uspostaviti odgovarajući sustav najave obveza kroz informacijski sustav tj. prikupljanje informacija o budućim potencijalnim i stvarnim obvezama. Na taj način omogućeno je praćenje visine, vrste i statusa obveze (ugovor, narudžbenica, račun i drugi dokument na kojem se temelji plaćanje), odnosno uvid u informacije o budućoj potrošnji, kako bi se pravovremeno osigurala dostatna sredstava za izvršavanje plaćanja o dospelju.

Što se tiče samog izvršavanja plaćanja obveza jasno je da je iste potrebno izvršiti prema datumu dospelja (u skladu s rokovima plaćanja). Međutim, pojedini rashodi nemaju fiksne datume dospelja (obračuni pojedinih naknada ciljanim skupinama primatelja). U tim slučajevima, radi lakšeg i učinkovitijeg upravljanja likvidnošću proračuna, predlaže se utvrđivanje fiksnih datuma izvršenja "velikih" rashoda i izdataka, primjerice Državna riznica je utvrdila fiksne datume izvršenja "velikih" rashoda (mirovine, socijalne naknade, naknade nezaposlenima, dječji doplatk itd.), neovisno o stanju novčanih sredstava na računima. U tim slučajevima, potencijalni manjak likvidnosti premošćuje se kratkoročnim zaduživanjem ili putem drugih dostupnih instrumenata zaduženja.

4. Obuhvat jedinstvenog računa proračuna

Pokazatelji razine funkcionalnosti jedinstvenog računa proračuna su opseg prihoda, primitaka i drugih priljeva obuhvaćen na jedinstvenom računu proračuna te širina institucionalnog obuhvata korisnika proračuna (koji izvršavaju rashode i izdatke te druge odljeve s jedinstvenog računa proračuna). S tim u vezi, razina funkcionalnosti jedinstvenog računa proračuna, u smislu učinkovitog upravljanja financijskim tokovima proračuna, prvenstveno se mjeri opsegom obuhvata prihoda, primitaka i drugih priljeva, a potom i institucionalnim obuhvatom. Stoga je važno, prilikom uspostave jedinstvenog računa proračuna voditi računa o:

- opsegu prihoda, primitaka i drugih priljeva koji se izuzimaju od poslovanja putem jedinstvenog računa proračuna te
- broju proračunskih korisnika koji se izuzimaju od obveze uplate i izvršavanja svog financijskog plana putem jedinstvenog računa proračuna.

Kako je već spomenuto, u načelu, sam broj institucija odnosno proračunskih korisnika nije ključan kriterij u utvrđivanju odgovarajuće razine funkcionalnosti jedinstvenog računa proračuna, već je to prvenstveno primjerena razina priljeva i odljeva koja uzima u obzir:

- što veći udjel priljeva proračuna i proračunskih korisnika ostvarenih na jedinstvenom računu proračuna u odnosu na ukupno ostvarene priljeve proračuna i proračunskih korisnika te
- što veći udjel odljeva proračuna i proračunskih korisnika koji se izvršavaju izravno s jedinstvenog računa proračuna u odnosu na ukupne odljeve proračuna i proračunskih korisnika.

4.1. Opseg prihoda, primitaka i drugih priljeva te rashoda, izdataka i drugih odljeva koji se ostvaruju/izvršavaju preko jedinstvenog računa proračuna

Kako je već više puta naglašeno, osnovni odnosno ključni kriterij kojim se mjeri učinkovitost funkcioniranja jedinstvenog računa proračuna odnosi se na opseg prihoda, primitaka i drugih priljeva te rashoda, izdataka i drugih odljeva koji se ostvaruju/izvršavaju preko jedinstvenog računa proračuna. Efikasno funkcioniranje jedinstvenog računa proračuna koje se mjeri spomenutim kriterijem omogućava niz pozitivnih učinaka od kojih posebno izdvajamo sljedeće:

- bolje praćenje i nadzor naplate prihoda i primitaka i pravovremeno izvršavanje rashoda i izdataka, proračuna i proračunskih korisnika,
- učinkovitije upravljanje javnim sredstvima odnosno viškovima i manjkovima, što može rezultirati optimizacijom i smanjenjem troškova zaduživanja i/ili ostvarenjem prihoda od kamata na uložene raspoložive viškove sredstava,
- pravovremeno i transparentno izvještavanje o izvršenju/ostvarenju proračuna i financijskih planova proračunskih korisnika.

U nastavku je dan prikaz ostvarenja/izvršenja prihoda i primitaka te rashoda/izdataka koji se izvršavaju preko jedinstvenog računa državnog proračuna i njihov udio u ukupnim prihodima/primicima odnosno rashodima/izdacima. Iz prikazanog proizlazi visok postotak navedenih

udjela koji osiguravaju ranije navedene pogodnosti poslovanja preko jedinstvenog računa proračuna.

U Tablici 1. dani su podaci o ukupnom ostvarenju prihoda (prihodi poslovanja i prihodi od prodaje nefinancijske imovine) i primitaka državnog proračuna te podaci o ukupnom izvršenju rashoda (rashodi poslovanja i rashodi za nabavu nefinancijske imovine) i izdataka državnog proračuna (uključujući i proračunske korisnika) za 2022. i 2023. godinu. Također su navedeni podaci o udjelu prihoda i primitaka koji se ostvaruju preko jedinstvenog računa državnog proračuna u odnosu na ukupno ostvarene prihode i primitke iskazane u ostvarenju državnog proračuna za spomenute godine. Nadalje, navedeni su i podaci o udjelu rashoda i izdataka koji se izvršavaju preko jedinstvenog računa državnog proračuna u odnosu na ukupno ostvarene rashode i izdatke iskazane u izvršenju državnog proračuna. Prema specificiranim podacima ovih dviju godina razvidno je da se opseg poslovanja preko jedinstvenog računa državnog proračuna širi s 97,6% na 97,9% uzevši u obzir prihode i primitke, te s 97,7% na 98,1% uzevši u obzir rashode i izdatke.

Ministarstvo financija za sada ne raspolaže podacima o udjelima rashoda i izdataka te prihoda i primitaka koji se izvršavaju odnosno ostvaruju preko jedinstvenog računa proračuna JLP(R)S, stoga se u Pravilniku o računima za JLP(R)S propisuje obveza izvještavanja Ministarstva financija o ukupnim priljevima i odljevima koji se ostvaruju/izvršavaju putem jedinstvenih računa proračuna, o čemu će biti riječi više u točki 6.4. ovoga članka.

4.2. Institucionalni obuhvat jedinstvenog računa proračuna

U kontekstu institucionalnog obuhvata, Zakon o proračunu propisuje obvezu uspostave jedinstvenog računa proračuna državnog proračunu, proračunima JLP(R)S te proračunskim korisnicima. Međutim, u obuhvat jedinstvenog računa proračuna mogu se uključiti i izvanproračunski

Tablica 1. Udio rashoda i izdataka te udio prihoda i primitaka koji se izvršavaju odnosno ostvaruju preko jedinstvenog računa državnog proračuna

Razred ekonomske klasifikacije	Ekonomska klasifikacija	Ostvarenje/Izvršenje 2022.	Ostvarenje/Izvršenje 2023.
3	Rashodi poslovanja	22.163.373.055,84 EUR	26.579.295.469,79 EUR
4	Rashodi za nabavu nefinancijske imovine	1.070.367.401,19 EUR	1.516.077.682,21 EUR
5	Izdaci za financijsku imovinu i otplate zajmova	4.523.747.789,22 EUR	4.854.755.188,37 EUR
UKUPNO		27.757.488.246,25 EUR	32.950.128.340,37 EUR
6	Prihodi poslovanja	22.596.992.561,58 EUR	27.294.022.358,22 EUR
7	Prihodi od prodaje nefinancijske imovine	196.053.945,56 EUR	72.266.165,24 EUR
8	Primici od financijske imovine i zaduživanja	5.714.396.912,46 EUR	5.833.477.529,05 EUR
UKUPNO		28.507.443.419,60 EUR	33.199.766.052,51 EUR

Izvor: Ministarstvo financija RH

UDIO RASHODA I IZDATAKA KOJI SE IZVRŠAVAJU PREKO JRDP
UDIO PRIHODA I PRIMITAKA KOJI SE IZVRŠAVAJU PREKO JRDP

97,7% **98,1%**
97,6% **97,9%**

korisnici. Naime, člankom 4., točka 17. Zakona o proračunu propisano je da pojedini izvanproračunski korisnici iz skupine I. mogu, radi učinkovitijeg upravljanja sredstvima, biti organizacijski uključeni u proračun. U tom slučaju na te izvanproračunske korisnike primjenjuju se odredbe Zakona o proračunu koje vrijede za proračunske korisnike, pa tako i one koje se odnose na poslovanje preko jedinственог računa proračuna.

Istim člankom Zakona o proračunu definirano je da su izvanproračunski korisnici ustanove, trgovačka društva i druge pravne osobe koje nisu proračunski korisnici, a koji pojedinačno ili kumulativno ispunjavaju sljedeće uvjete:

- da im je isključivi osnivač ili vlasnik Republika Hrvatska i/ili JLP(R)S, da u njima Republika Hrvatska odnosno JLP(R)S ima odlučujući utjecaj na upravljanje i da se u opći proračun uključuju s obzirom na način financiranja,
- da su prema pravilima statističke metodologije Europske unije (ESA 2010, propisana Uredbom (EU) 549/2013 Europskog parlamenta i Vijeća) razvrstani u sektor opće države.

Pravne osobe koje ispunjavaju oba spomenuta uvjeta svrstavaju se u prvu skupinu izvanproračunskih korisnika (izvanproračunski korisnici iz skupine I.). Pravne osobe koje ispunjavaju samo drugi uvjet svrstavaju se u drugu skupinu izvanproračunskih korisnika (izvanproračunski korisnici iz skupine II.).

U državnom proračunu takav status ima Hrvatski zavod za mirovinsko osiguranje, evidentiran u Registru proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna. Hrvatski zavod za mirovinsko osiguranje u obuhvat državnog proračuna uključen je kao izvanproračunski korisnik 2003. godine, a novčanim tijekom 2007. godine. Danas se u državnom proračunu vodi kao zaseban izvanproračunski korisnik razine glave organizacijske klasifikacije u nadlež-

nosti Ministarstva rada, mirovinskoga sustava, obitelji i socijalne politike. Dakle, ako proračun u svom obuhvatu uključuje i financijski plan izvanproračunskog korisnika, odredbe Zakona o proračunu odnose se i na tog izvanproračunskog korisnika. Isti status imao je i Hrvatski zavod za zdravstveno osiguranje³ i Hrvatski zavod za zapošljavanje⁴.

Dakle, iako izvanproračunski korisnici najčešće ne posluju preko jedinственог računa proračuna, kroz spomenute odredbe Zakona o proračunu utvrđena je i ta mogućnost. Međutim, preduvjet da se i izvanproračunski korisnici uključe na jedinственог račun državnog proračuna je da se i organizacijski (i novčanim tijekom) uključe u proračun.

4.3. Pregled proračunskih korisnika državnog proračuna u odnosu na način poslovanja preko jedinственог računa državnog proračuna

Ukupan broj proračunskih korisnika državnog proračuna iz Registra proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna je **560 proračunska korisnika** i 2 izvanproračunska korisnika državnog proračuna: Hrvatski zavod za zapošljavanje i Hrvatski zavod za mirovinsko osiguranje. U registru za glavu 02506 Ministarstvo financija-ostali izdaci države otvoren je tehnički RKP-broj⁵.

³ Iz obuhvata državnog proračuna i s jedinственог računa državnog proračuna isključen je 2014. godine. Od tada posluje samostalno kao izvanproračunski korisnik državnog proračuna kojem Hrvatski sabor daje suglasnost na prijedlog financijskog plana odnosno na godišnji izvještaj o izvršenju financijskog plana izvanproračunskog korisnika državnog proračuna.

⁴ Izmjenama i dopunama Zakona o doprinosima (Narodne novine, broj 106/18) doprinos za zdravstveno osiguranje povećan je na 16,5%, uz istovremeno ukidanje doprinosa za obvezno osiguranje u slučaju nezaposlenosti od 1,7% i doprinosa za zaštitu na radu od 0,5%. Troškovi koje je Hrvatski zavod za zapošljavanje financirao iz sredstava doprinosa nastavljeni su financirati se iz sredstava državnog proračuna.

⁵ Sukladno Zakonu o ustrojstvu i djelokrugu tijela državne uprave koji je bio na snazi do 16. svibnja 2024. godine.

Tablica 2. Pregled proračunskih korisnika državnog proračuna u odnosu na način poslovanja preko jedinственог računa državnog proračuna

	PRORAČUNSKI KORISNICI DRŽAVNOG PRORAČUNA	PODATAK IZ REGISTRA PRORAČUNSKIH KORISNIKA	IMAJU SAMOSTALAN FINANCIJSKI PLAN U DRŽAVNOM PRORAČUNU	NEMAJU SAMOSTALAN FINANCIJSKI PLAN U DRŽAVNOM PRORAČUNU
		1. = (2.+3.)	2.	3.
1.	UKUPAN BROJ PRORAČUNSKIH KORISNIKA	563	182	381
2.	POSUJU IZRAVNO PREKO JRDP	131	131	0
3.	POSUJU NEIZRAVNO PREKO JRDP	114	11	103
4.	POSUJU DJELOMIČNO PREKO JRDP	73	1	72
5.	POSUJU PREKO JRDP UKUPNO (2.+3.+4.)	318	143	175
6.	NE POSUJU PREKO JRDP	245	39	206

Izvor: Ministarstvo financija RH

1. Ukupan broj proračunskih korisnika 563 uključuje

2 izvanproračunska korisnika državnog proračuna (HZMO i HZZ) te glavu 02506 s tehničkim RKP brojem. Podaci su generirani iz Registra proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna.

Od 318 proračunskih korisnika, 131 posluje izravno preko jedinstvenog računa državnog proračuna, 73 posluje djelomično, a njih 114 posluje neizravno preko jedinstvenog računa državnog proračuna. Proračunski korisnici koji posluje neizravno preko jedinstvenog računa su proračunski korisnici u sustavu pravosuđa (sudovi, odvjetništva), izuzev zatvora i kaznionica koji su zakonom o izvršavanju državnog proračuna Republike Hrvatske izuzeti od obveze poslovanja preko jedinstvenog računa državnog proračuna. Spomenuti proračunski korisnici izvršavaju svoje financijske planove putem aplikativnog rješenja nadležnog ministarstva koje informatički komunicira s informacijskim sustavom državne riznice u Ministarstvu financija. Proračunski korisnici koji djelomično posluje preko jedinstvenog računa državnog proračuna su proračunski korisnici u sustavu socijalne skrbi (domovi i centri) na način da dio poslovanja vezan za izvor financiranja 43 Prihodi za ostale namjene prikupljaju preko svojih vlastitih računa i uplaćuju ih i izvršavaju preko jedinstvenog računa državnog proračuna, dok se financijske transakcije vezane za izvore financiranja 31 Vlastiti prihodi, 52 Pomoći i 61 Donacije prikupljaju i izvršavaju s transakcijskih računa domova i centara. Navedeni primjeri ukazuju na mogućnost uspostave različitih modela podrške u ostvarenju/izvršenju proračuna i financijskog plana proračunskog korisnika.

Za napomenuti je da je uspostava funkcionalnog jedinstvenog računa proračuna fazna aktivnost te da je za svaku od faza implementacija potrebna sveobuhvatna priprema.

5. Planiranje financijskih tokova i upravljanje novčanim sredstvima državnog proračuna

U ovoj točki naglašava se važnost uspostave procedure izrade projekcija financijskih tokova proračuna i proračunskih korisnika kako bi se financijskim tokovima proračuna i proračunskih korisnika moglo upravljati na efikasan način, što je i cilj uspostave funkcionalnog jedinstvenog računa proračuna. Člankom 93. Zakona o proračunu, uređuje se upravljanje novčanim sredstvima na jedinstvenom računu proračuna te računima za provedbu specifičnih transakcija proračuna i proračunskih korisnika, i to na način da raspoloživim novčanim sredstvima na spomenutim računima upravlja ministar financija odnosno načelnik, gradonačelnik, župan poštujući načela sigurnosti, likvidnosti i isplativosti ulaganja. Također je propisano da se novčana sredstva mogu polagati u Hrvatsku narodnu banku, kreditnu instituciju te ulagati u vrijednosne papire Republike Hrvatske na temelju odluke koju donosi ministar financija odnosno načelnik, gradonačelnik, župan odnosno da se ne mogu ulagati u dionice i udjele pravnih osoba. Da bi se raspoloživim novčanim sredstvima na računima proračuna i računima za provedbu specifičnih transakcija proračuna i proračunskih korisnika moglo upravljati, sukladno spomenutom članku Zakona o proračunu, nužno je uspostaviti proceduru upravljanja novčanim sredstvima proračuna i proračunskih korisnika, a kojoj prethodi procedura izrade projekcija financijskih tokova gdje je potrebno obuhvatiti sve poznate i predvidive novčane tokove. Dakle, riječ je o dvije procedure, jedna koja se odnosi na proceduru pla-

niranja financijskih tokova državnog proračuna, a druga na proceduru upravljanja novčanim sredstvima državnog proračuna. Kao što je već naglašeno, važnost uspostave jedinstvenog računa proračuna upravo se najviše očituje kroz upravljanje raspoloživim novčanim sredstvima proračuna, a jedinstveni račun proračuna postaje najučinkovitiji alat za postizanje spomenutog cilja.

Za potrebe upravljanja novčanim sredstvima državnog proračuna i proračunskih korisnika državnog proračuna, Ministarstvo financija utvrdilo je *Poslovnu proceduru planiranja financijskih tokova državnog proračuna* u kojoj se propisuju koraci kod izrade projekcija financijskih tokova s njihovim opisom, rokovima provedbe, krajnjim rezultatima koji iz njih proizlaze te nadležnostima odnosno odgovornostima ustrojstvenih jedinica za njihovu provedbu.

Sama procedura planiranja financijskih tokova državnog proračuna započinje izradom projekcija prihoda i rashoda, primitaka i izdataka, ostalih priljeva i odljeva državnog proračuna (i proračunskih korisnika koji posluje preko jedinstvenog računa državnog proračuna) te salda na računu/računima državnog proračuna kojima upravlja Ministarstvo financija i to najmanje na tromjesečnoj i mjesečnoj razini po tjednima i danima. Izradi projekcija novčanih tokova prethodi analiza cjelovite strukture državnog proračuna i financijskih planova proračunskih korisnika koji posluje preko jedinstvenog računa državnog proračuna s priljevne i odljevne strane, a koja se inicijalno provodi po donošenju državnog proračuna i svih njegovih izmjena i dopuna.

Analiziraju se planirani rashodi i izdaci državnog proračuna te se izrađuje projekcija strukture, visine tromjesečne i mjesečne dinamike plana izvršenja rashoda, izdataka i drugih odljeva prema proračunskim klasifikacijama (organizacijska klasifikacija, ekonomska klasifikacija, izvori financiranja, programska klasifikacija). Ovdje je važno napomenuti da se osim rashoda, izdataka i drugih odljeva izrađuju tromjesečne i mjesečne projekcije ostvarenja prihoda, primitaka i drugih priljeva koji se uplaćuju na jedinstveni račun državnog proračuna. Sve spomenute aktivnosti obavljaju se u okviru Državne riznice u Ministarstvu financija u suradnji s drugim ustrojstvenim jedinicama Ministarstva financija, primjerice Upravom za upravljanje javnim dugom, Upravom za makroekonomske i fiskalne analize i projekcije, Nacionalnim fondom koji je dio Državne riznice (za priljeve i odljeve fondova Europske unije) i dr.

Na temelju projekcije strukture, visine i dinamike izvršenja rashoda, izdataka i drugih odljeva prema proračunskim klasifikacijama, što uključuje i procjene obveza po javnom dugu koji se podmiruje iz državnog proračuna, projekcije strukture, visine i dinamike ostvarenja proračunskih prihoda, primitaka i drugih priljeva izrađuje se tromjesečni i mjesečni plan likvidnosti po danima. Radi se o planu likvidnosti državnog proračuna koji uključuje planske veličine i planirane datume dospelja.

Jednom izrađen tromjesečni i mjesečni plan likvidnosti po danima, dnevno se usklađuje na način da se evidentiraju stvarno izvršeni rashodi, izdaci i drugi odljevi s jedin-

stvenog računa državnog proračuna odnosno ostvarenje prihoda, primitaka i drugih priljeva na jedinstveni račun državnog proračuna te se sukladno tome ažuriraju podaci iz tromjesečnog i mjesečnog plana likvidnosti za naredno razdoblje. U okviru tromjesečnog i mjesečnog plana likvidnosti prati se i stanje novčanih sredstava po svim računima (jedinstvenom računu državnog proračuna i drugim računima kojima upravlja Ministarstvo financija u Hrvatskoj narodnom banci i drugim kreditnim institucijama).

Protekom tromjesečja/mjeseca ažurira se struktura plana izvršenja rashoda, izdataka i drugih odljeva prema proračunskim klasifikacijama u odnosu na izvršene rashode, izdatke i ostale odljeve prethodnog razdoblja. Na temelju ažurirane strukture plana izvršenja rashoda, izdataka i drugih odljeva prema proračunskim klasifikacijama u odnosu na izvršene rashode, izdatke i druge odljeve prethodnog tromjesečja/mjeseca, ažurira se tromjesečni/mjesečni plan likvidnosti po danima za sljedeće razdoblje.

Kontinuirano planiranje financijskih tokova državnog proračuna odnosno izrade projekcija novčanih tokova, prvenstveno omogućava pravovremeno i efikasno izvršavanje obveza proračuna i proračunskih korisnika. Točne i pouzdane projekcije temelj su za donošenje optimalnih poslovnih odluka upravljačkih struktura. Prvenstveno se to odnosi na upravljanje potencijalnim manjkovima na način da se pravovremeno osiguraju dostatna novčana sredstva putem raspoloživih instrumenata zaduženja za podmirenje svih obveza državnog proračuna i proračunskih korisnika sukladno datumu njihovog dospijanja. Nadalje, točne i pouzdane projekcije financijskih tokova osiguravaju informacije i o potencijalnim viškovima novčanih sredstava državnog proračuna i proračunskih korisnika. Potencijalni viškovi mogu se uložiti (oročiti), sukladno uvodno spomenutim odredbama Zakona o proračunu. Sve ovo doprinosi učinkovitom upravljanju raspoloživim novčanim sredstvima državnog proračuna.

6. Pravilnik o načinu i uvjetima otvaranja računa za provedbu specifičnih transakcija proračuna i proračunskih korisnika

U ovoj točki daje se osvrt na temeljne odredbe Pravilnika o računima, a koje u načelu uređuju podršku funkcioniranju jedinstvenog računa proračuna i izvršavanju proračuna i financijskog plana proračunskog korisnika.

U listopadu 2023. godine ministar financija donio je ranije spomenuti Pravilnik o računima kojim se utvrđuje način i uvjeti otvaranja računa za specifične transakcije proračuna i proračunskih korisnika koje se po svojoj svrsi, namjeni, načinu provođenja i ostalim obilježjima ne mogu provoditi izravno preko jedinstvenog računa proračuna, način i pravila izvršavanja specifičnih transakcija proračuna i proračunskih korisnika, računi proračunskih korisnika koji su izuzeti od obveze uplate prihoda, primitaka i drugih priljeva na jedinstveni račun proračuna odnosno izvršavanja rashoda, izdataka i drugih odljeva s jedinstvenog računa proračuna, obveza vođenja evidencije računa proračuna i proračunskih korisnika i izvještavanje.

6.1. Računi za provedbu specifičnih transakcija

Pravilnik o računima, između ostalog, utvrđuje pravila postupanja s obzirom na određene specifičnosti vezane za provedbu platnih transakcija proračuna i proračunskih korisnika i s time povezane mogućnosti otvaranja zasebnih transakcijskih računa kojima je temeljna svrha optimizacija funkcionalnosti jedinstvenog računa proračuna.

Pravilnikom o računima uređuju se specifične transakcije i to:

- transakcije prikupljanja dijela prihoda, primitaka i drugih priljeva,
- transakcije izvršavanja dijela rashoda, izdataka i drugih odljeva,
- transakcije čija je provedba uvjetovana otvaranjem zasebnog računa temeljem zakona, propisa i drugih akata te
- tehničke i obračunske transakcije.

Za provedbu specifičnih transakcija državnog proračuna i proračunskih korisnika državnog proračuna mogu se otvoriti računi u Hrvatskoj narodnoj banci i u kreditnoj instituciji, dok se za specifične transakcije JLP(R)S-a i proračunskih korisnika JLP(R)S-a računi mogu otvoriti u kreditnoj instituciji.

Računi za prikupljanje dijela prihoda, primitaka i drugih priljeva dijele se na račune za uplatu i raspored zajedničkih prihoda, račune za uplatu i raspored prihoda, primitaka i drugih priljeva proračuna i proračunskih korisnika te račune za uplatu prihoda, primitaka i drugih priljeva od institucija i tijela Europske unije, međunarodnih organizacija i institucija te inozemnih vlada. Ovdje je potrebno napomenuti da računi iz ove skupine služe isključivo za prikupljanje prihoda, primitaka i drugih priljeva, da se sredstva s njih raspoređuju najčešće na račune proračuna i/ili proračunskih korisnika, a ne isplaćuju se krajnjim primateljima. S tim u vezi, dodatno je važno istaknuti da se načelno na računima ne smiju zadržavati novčana sredstva, odnosno moraju se rasporediti na jedinstveni račun proračuna, sukladno pravilima utvrđenim Pravilnikom o računima.

Računi za izvršavanje dijela rashoda, izdataka i drugih odljeva, utvrđeni u Pravilniku o računima, koriste se uglavnom za isplate novčanih sredstava većem broju krajnjih primatelja (primjerice isplata rashoda za zaposlene, isplata subvencija, pomoći i naknada građanima i kućanstvima) i prolaznog su karaktera. Sredstva na spomenute račune uplaćuju se isključivo s jedinstvenog računa proračuna (prvenstveno državnog proračuna) i istog dana prenose na račune krajnjih primatelja. S obzirom da JLP(R)S i njihovi proračunski i izvanproračunski korisnici imaju račune u kreditnim institucijama njima nisu potrebni zasebni računi za spomenute platne transakcije.

Obveznici primjene Pravilnika o računima odnosno državni proračun, proračunski korisnici državnog proračuna te proračuni JLP(R)S i njihovi proračunski korisnici mogu otvoriti **račun za specifične transakcije čija je provedba uvjetovana otvaranjem zasebnog računa temeljem**

zakona, propisa i drugih akata. Navedeno se odnosi na račune za uplatu i isplatu u stranim valutama s kojima Hrvatska narodna banka i kreditne institucije ne posluju za proračun i proračunske korisnike državnog proračuna te proračunske korisnike JLP(R)S, račune za provedbu financijskih instrumenata te projekata koji se financiraju iz sredstava Europske unije i svih drugih projekata **isključivo ako je uplata uvjetovana otvaranjem zasebnog računa** izvan jedinstvenog računa proračuna.

6.2. Računi proračunskih korisnika i drugih subjekata izuzetih od obveze uplate prihoda i primitaka na jedinstveni račun proračuna

Kako je već spomenuto, Zakon o proračunu daje **mogućnost izuzeća** od uplate prihoda, primitaka i drugih priljeva na jedinstveni račun proračuna te mogućnost izvršavanja rashoda, izdataka i drugih odljeva s jedinstvenog računa proračuna za proračunske korisnike državnog proračuna i proračuna JLP(R)S, **utvrđene zakonom ili odlukom o izvršavanju proračuna.** Ovi korisnici otvaraju račun u kreditnoj instituciji uz suglasnost ministra financija odnosno načelnika, gradonačelnika ili župana.

Vezano za spomenutu mogućnost izuzeća pojedinih proračunskih korisnika od obveze uplate priljeva i izvršavanja odljeva s jedinstvenog računa proračuna, što se propisuje kako je već navedeno, zakonom o izvršavanju državnog proračuna odnosno odlukom o izvršavanju proračuna JLP(R)S, za istaknuti je da se radi o **iznimkama** u opravdanim slučajevima. Spomenute iznimke nikako ne smiju obuhvaćati sve proračunske korisnike jer se u tom slučaju na odgovarajući način ne postupa sukladno odredbama propisanim člankom 50., stavcima 1. i 2. Zakona o proračunu.

Svakako je prilikom razmatranja mogućnosti izuzeća, odnosno utvrđivanja izuzeća od obveze uplate priljeva i izvršavanja odljeva s jedinstvenog računa proračuna, potrebno analizirati prihode, primitke i druge priljeve proračunskog korisnika kojeg se razmatra izuzeti od obveze poslovanja preko jedinstvenog računa proračuna. Također je potrebno utvrditi je li nužno odrediti izuzeća od obveze uplate na jedinstveni račun proračuna proračunskim i izvanproračunskim korisnicima djelomično samo za pojedine vrste prihoda ili je potrebno utvrditi izuzeća u cijelosti.

Ovdje je još važno istaknuti da raspoloživim novčanim sredstvima na navedenim računima proračunskih korisnika državnog proračuna upravlja čelnik proračunskog korisnika poštujući načela iz spomenutog članka 93. Zakona o proračunu uz napomenu da se isto propisuje zakonom o

izvršavanju državnog proračuna za pojedinu godinu. Što se tiče računa proračunskih korisnika JLP(R)S koji su izuzeti od obveze poslovanja preko jedinstvenog računa proračuna JLP(R)S, preporuka je da se odlukom o izvršavanju proračuna JLP(R)S utvrdi nadležnost za upravljanje raspoloživim novčanim sredstvima na spomenutim računima.

6.3. Obveza usklađivanja poslovanja po računima s odredbama Pravilnika o računima

Proračuni i proračunski korisnici, sukladno članku 20. Pravilnika o računima, dužni u roku od šest mjeseci od dana stupanja na snagu Pravilnika o računima (Pravilnik o računima je objavljen 23. listopada 2023.) uskladiti način izvršavanja specifičnih i ostalih transakcija s odredbama istog te zatvoriti račune odmah nakon provedenog usklađenja odnosno nakon što je prestala svrha zbog koje su računi otvoreni. Iznimno, ministar financija odnosno načelnik, gradonačelnik ili župan, na zahtjev i uz obrazloženje proračunskog korisnika može produžiti rok usklađenja i zatvaranja računa.

6.4. Podaci o obuhvatu priljeva i odljeva preko jedinstvenog računa proračuna JLP(R)S

Kako je već napomenuto, a u svrhu prikupljanja podataka o poslovanju JLP(R)S preko jedinstvenih računa proračuna, JLP(R)S su dužne, sukladno članku 18. Pravilnika o računima, dostavljati podatke o postotnom udjelu priljeva proračuna i proračunskih korisnika ostvarenih na jedinstvenom računu proračuna u odnosu na ukupno ostvarene priljeve proračuna i proračunskih korisnika odnosno podatke o postotnom udjelu odljeva proračuna i proračunskih korisnika koji se izvršavaju izravno s jedinstvenog računa proračuna u odnosu na ukupne odljeve proračuna i proračunskih korisnika. Podaci se dostavljaju Ministarstvu financija dva puta tijekom godine i to do 1. ožujka tekuće godine za razdoblje 1. siječnja do 31. prosinca prethodne godine odnosno do 1. rujna tekuće godine za razdoblje od 1. siječnja do 30. lipnja tekuće godine.

Ukupno ostvareni priljevi proračuna i proračunskih korisnika uključuju priljeve ostvarene preko jedinstvenog računa proračuna i priljeve ostvarene preko svih ostalih računa proračuna i proračunskih korisnika otvorenih u skladu s odredbama Pravilnika o računima, dok ukupno izvršeni odljevi proračuna i proračunskih korisnika uključuju odljeve izvršene s jedinstvenog računa proračuna i odljeve izvršene s ostalih računa proračuna i proračunskih korisnika. Ministarstvo financija će tijekom srpnja 2024. pripremiti uputu kojom će utvrditi način dostave i strukturu navedenih podataka i dostaviti je JLP(R)S.