

# Izjava o fiskalnoj odgovornosti za 2022. godinu za proračunske i izvanproračunske korisnike

Ana Zorić\*

*U tekstu autorica podsjeća na obveze proračunskih i izvanproračunskih korisnika koji do 28. veljače 2023. nadležnom ministarstvu, odnosno drugom državnom tijelu na razini razdjela organizacijske klasifikacije ili nadležnoj jedinici lokalne i područne (regionalne) samouprave predaju Izjavu o fiskalnoj odgovornosti za 2022. godinu. Poseban osvrt na posebnosti slijedom primjene novog Zakona o proračunu.*

## 1. Uvod

Čelnici proračunskih korisnika na državnoj i lokalnoj te na regionalnoj razini od 2011. godine obvezni su dati Izjavu o fiskalnoj odgovornosti (u daljnjem tekstu: Izjava). Obveza davanja Izjave nastavljen je i nakon stupanja na snagu zadnjeg Zakona o fiskalnoj odgovornosti<sup>1</sup>, koji je na snagu stupio 1. siječnja 2019., a rokovi i postupak davanja Izjave nisu se mijenjali. Kako je na temelju Zakona o fiskalnoj odgovornosti bilo predviđeno donošenje nove uredbe kojom će biti detaljnije uređena pitanja koja se odnose na predaju, ali i na sam sadržaj Izjave, Vlada Republike Hrvatske je na sjednici održanoj 3. listopada 2019. donijela Uredbu o sastavljanju i predaji izjave o fiskalnoj odgovornosti i izvještaja o primjeni fiskalnih pravila<sup>2</sup> (u daljnjem tekstu: Uredba) koja se u cijelosti primjenjuje od 2020. godine. Uredba se nije mijenjala, ali se na dio pitanja iz Upitnika u određenoj mjeri reflektira primjena novog Zakona o proračunu (NN 144/21), u daljnjem tekstu: novi Zakon o proračunu) koji je stupio na snagu 1. siječnja 2022. godine. Proračunski korisnici na lokalnoj i područnoj (regionalnoj) razini svoje Izjave predaju nadležnoj općini ili gradu, odnosno županiji čiji su proračunski korisnik, dok proračunski korisnici državnog proračuna svoje Izjave predaju nadležnom ministarstvu. Jedina iznimka od ovog pravila je Hrvatska matica iseljenika koja svoju Izjavu predaje Središnjem državnom uredu za Hrvate izvan Republike Hrvatske čiji je proračunski korisnik.

Krajnji rok do kad proračunski i izvanproračunski korisnici na lokalnoj, županijskoj i državnoj razini trebaju predati Izjave za 2022. godinu je **28. veljače 2023. godine**.

## 2. Postupak davanja Izjave o fiskalnoj odgovornosti

Najvažniji alat za davanje Izjave je popunjeni Upitnik te rezultati rada unutarnje i vanjske revizije te raspoložive in-

formacije. Ako se na temelju navedenog utvrdi da su sredstva korištena zakonito, namjenski i svrhovito te da sustav unutarnjih kontrola funkcionira učinkovito i djelotvorno u okviru proračunom, odnosno financijskim planom utvrđenih sredstava čelnik daje Izjavu na obrascu 1.a. Od kraja 2019. godine za davanje Izjave na obrascu 1.a uvedeni su dodatni kriteriji. Nalazi Državnog ureda za reviziju, odnosno vanjske revizije, ali i unutarnje revizije utječu na postupak davanja Izjave. Kada je riječ o Državnom uredu za reviziju, od stupanja na snagu Zakona o Državnom uredu za reviziju<sup>3</sup> zakonski predstavnik subjekta revizije, odnosno zakonski predstavnik subjekta na kojeg se odnosi dani nalog i/ili preporuka, obavezan je u roku 60 dana od dana primitka konačnog izvješća o obavljenoj reviziji, dostaviti Državnom uredu za reviziju plan provedbe naloga i preporuka, koji će sadržavati planirane aktivnosti za otklanjanje nepravilnosti i planirano vrijeme za njihovu provedbu. Postupanje koje je sada utvrđeno zakonom je i do sada bilo uobičajeno u praksi, međutim za nepostupanje na navedeni način nije bilo posljedica. Novost uvedena Zakonom o Državnom uredu za reviziju je proširivanje prekršajne odgovornosti. Naime, uz ranije propisane prekršajne sankcije kažnjavanje je uvedeno za još dva slučaja:

- ako subjekt revizije u propisanom roku ne dostavi plan provedbe naloga i preporuka i
- ako subjekt revizije ne provede naloge i preporuke dane u izvješću o obavljenoj reviziji u rokovima i na način naveden u planu provedbe naloga i preporuka.

Upravo je ta činjenica bila i poticaj za davanje većeg značaja nalozima i mišljenjima Državnog ureda za reviziju, ali i vanjske revizije i u postupku davanja Izjave. Slijedom toga, **ako nalozi i preporuke koje je dao Državni ured za reviziju ili vanjska revizija iz ranijih godina još nisu provedeni ne može se dati Izjava na obrascu 1.a i tako je potrebno postupati sve dok se nalozi i preporuke ne provedu u cijelosti**. Iako je postojala ideja da se Izjava na obrascu 1.a može dati i u slučaju da nalozi i preporuke Državnog ureda

\* Ana Zorić, dipl. iur., Ministarstvo financija RH, Zagreb.

<sup>1</sup> NN, br. 111/18.

<sup>2</sup> NN, br. 95/19.

<sup>3</sup> NN, br. 25/19.

za reviziju nisu provedeni u godini za koju se daje Izjava ako prema planu provedbe naloga i preporuka (a kojeg je potvrdila Državna revizija) nalog ili preporuka nije niti trebala biti provedena u toj, već u narednim godinama, ne može se zanemariti činjenica da u godini za koju se daje Izjava postoje neprovedeni nalozi ili preporuke što minimalno ukazuje na činjenicu da sustav unutarnjih kontrola ne funkcionira kako bi mogao funkcionirati da su svi nalozi i preporuke provedeni.

Dodatno, **Izjava na obrascu 1.a ne može se dati niti** u slučaju da su svi nalozi i preporuke prevedeni, ali čelnik na temelju nekih **drugih raspoloživih informacija** (koje je potrebno navesti u samoj Izjavi) nije u mogućnosti potvrditi da su sredstva korištena zakonito, namjenski i svrhovito te da sustav unutarnjih kontrola funkcionira učinkovito i djelotvorno u okviru proračunom, odnosno financijskim planom utvrđenih sredstava. To je primjerice situacija u kojoj nadležna tijela provode izvide i druge radnje zbog sumnje na pronevjeru ili slično. Čelnik ne daje samo Izjavu, već uz Izjavu dostavlja i popunjeni Upitnik, Plan otklanjanja slabosti i nepravilnosti, Izvješće o otklonjenim slabostima i nepravilnostima utvrđenima prethodne godine i Mišljenje unutarnje revizije o sustavu unutarnjih kontrola za područja koja su bila revidirana. Sadržaj i oblik priloga detaljno je propisan Uredbom, a svi obrasci Izjave za 2022. godinu dostupni su u word formatu na internetskoj stranici Ministarstva financija <https://mfin.gov.hr/proracun-2020/izjava-o-fiskalnoj-odgovornosti/612>. Kako je i navedeno, obrasci Izjave za 2022. godinu nisu se mijenjali u odnosu na prethodnu godinu. Iako nalozi i preporuke Državnog ureda za reviziju, odnosno vanjske revizije iz ranijih godina koji još nisu provedeni mogu biti razlog davanja Izjave 1.b, Uredbom je i nadalje propisano da se Plan otklanjanja slabosti i nepravilnosti sastavlja isključivo na temelju pitanja iz Upitnika, odnosno za pitanja na koje je odgovoreno negativno i djelomično. Plan otklanjanja slabosti i nepravilnosti ne treba se sastavljati za slabosti i nepravilnosti koje su utvrđene Izjavom, a na temelju naloga i preporuka Državnog ureda za reviziju, odnosno vanjske revizije i raspoloživih informacija. Kako je naprijed i navedeno, za naloge i preporuke Državnog ureda za reviziju zakonska je obveza subjekta revizije utvrditi plan provedbe naloga i preporuka propisan Zakonom o Državnom uredu za reviziju pa bi dodatno popunjavanje i Plana otklanjanja slabosti i nepravilnosti temeljem Uredbe bilo suvišno.

Preslika dokumentacije koja se prilaže uz Izjavu i svi drugi dokumenti koji su podloga bilo za davanje Izjave bilo za odgovaranje na pojedina pitanja iz Upitnika čuvaju se u Predmetu o fiskalnoj odgovornosti za određenu godinu. Predmet se ne dostavlja uz Izjavu, već se čuva kod obveznika kako je bilo i do sada.

### 3. Podsjetnik na Upitnik o fiskalnoj odgovornosti

Upitnik i nadalje ostaje ključni alat za samoocjenu i samoprocjenu rada sustava kojoj je cilj utvrditi koriste li se sredstva zakonito, namjenski i svrhovito te funkcionira li sustav unutarnjih kontrola učinkovito i djelotvorno. Upitnik se razlikuje ovisno o tome tko ga popunjava, a

svi proračunski i izvanproračunski korisnici popunjavaju Upitnik iz Priloga 2.a koji obuhvaća pitanja iz područja planiranja, izvršavanja, javne nabave, računovodstva i izvještavanja, te područja transparentnosti i upravljanja imovinom. Upitnik je uz raspoložive informacije, rezultate rada unutarnje i vanjske revizije i vlastitu procjenu, temelj za davanje Izjave. Kroz pitanja iz Upitnika se po procesima testiraju minimalni zahtjevi za dobro financijsko upravljanje, a kako bi se moglo procijeniti postupa li se i do koje mjere u skladu s propisanim zakonodavnim okvirom, provode se testiranja po pitanjima iz Upitnika. Negativan odgovor i djelomično potvrđan odgovor na pitanja iz pojedinog područja Upitnika upućuje na postojeće slabosti i/ili nepravilnosti.

Prilikom davanja odgovora na pitanja iz Upitnika potrebno je obuhvatiti aktivnosti provedene u promatranom godini tj. u godini za koju se daje Izjava, a svi se odgovori testiraju na uzorku i na način definiran u Upitniku za svako pojedino pitanje u stupcu Referenca. Stupac Referenca se ne popunjava, već su u njemu dane upute koja je vrsta dokaza podloga za davanje odgovora na pitanja. Dokazi koji su podloga za davanje odgovora na pitanja nije potrebno dostavljati uz Izjavu. Svi dokazi i podloge za davanje odgovora na pitanja iz Upitnika čuvaju se u Predmetu o fiskalnoj odgovornosti za pojedinu godinu. Uz stupac Referenca, Upitnik ima i stupce DA, NE, i DJELOMIČNO. Sva pitanja u Upitniku moraju biti odgovorena upisivanjem oznake "X" u odgovarajući stupac. Ako neko od pitanja nije primjenjivo na obveznika na pitanje se odgovara: »Nije primjenjivo (N/P)«. Od kraja 2019. godine tj. od davanja izjave za 2019. godinu u provođenju postupka testiranja i odgovaranja na pitanja u obzir se uzima i Mišljenje unutarnje revizije. Ako su utvrđene slabosti i nepravilnosti iz Mišljenja unutarnje revizije otklonjene u godini za koju se daje Izjava, odnosno ako su provedene preporuke unutarnje revizije iz ranijih razdoblja, Mišljenje unutarnje revizije ne utječe na odgovaranje na pitanja iz Upitnika.

S obzirom da pojedina pitanja iz Upitnika, u prvom redu područje planiranja proračuna/financijskog plana nisu u cijelosti usklađena s novim Zakonom o proračunu, u nastavku se pojašnjava davanje odgovora na pitanja iz pojedinih područja u Upitniku uzevši u obzir obvezu primjene odredaba novog Zakona o proračunu, a daje se pregled dijela pitanja za proračunske i izvanproračunske korisnike po pojedinim područjima iz Upitnika.

#### 3.1. Područje planiranja

Upitnik sadrži 12 pitanja iz područja planiranja. Proračunski i izvanproračunski korisnici državnog proračuna odgovaraju na pitanja 3. i 5.

Proračunski i izvanproračunski korisnici proračuna JLP®S odgovaraju na pitanja 4., 5. i 9. tj. na potpitanja 9.1. i 9.2.

Na sva ostala pitanja navedene grupe korisnika daju odgovor „nije primjenjivo N/P“.

**U nastavku se skreće pozornost na dva nova pitanja u ovom dijelu, pitanje 3. i pitanje 9.**

**Pitanje 3. glasi:** „*Financijski plan proračunskog i izvanproračunskog korisnika državnog proračuna za naredno trogodišnje razdoblje je uravnotežen, uključujući i procjenu donosa sredstava iz prethodne, odnosno odnosa u sljedeću godinu.*“

Na njega odgovaraju svi proračunski i izvanproračunski korisnici državnog proračuna dok svi ostali na ova pitanja odgovaraju „NIJE PRIMJENJIVO – N/P“ uz napomenu da na ovo pitanje nije moguće dati djelomičan odgovor. **Dokaz o obavljenom testiranju ovog pitanja predstavlja preslika, odnosno referenca financijskog plana. Za Izjavu za 2022. godinu, odnosno Upitnik za 2022. godinu testira se sadržaj financijskog plana za razdoblje 2023.-2025. koji je trebao biti usvojen do 31. prosinca 2022.** Kako se u novom Zakonu o proračunu koristi pojmove „prijenos sredstava iz prethodne godine“ i „prijenos sredstava u sljedeću godinu“ **obveznici mogu dati potvrđan odgovor na ovo pitanje ako su do 31. prosinca imali usvojen financijski plan koji je uravnotežen i koji, ako je primjenjivo, sadrži prijenos sredstava iz prethodne godine i prijenos sredstava u sljedeću godinu.** Svi proračunski i izvanproračunski korisnici državnog proračuna koji nisu izradili financijski plan na način da su u uravnoteženje uključili kategorije prijenosa sredstava iz prethodne godine i prijenosa sredstava u sljedeću godinu na ovo pitanje odgovaraju s „NE“.

**Pitanje 4. glasi:** *Financijski plan proračunskog i izvanproračunskog korisnika JLP®S za naredno trogodišnje razdoblje je uravnotežen, uključujući i procjenu ukupnog rezultata poslovanja koji se prenosi u sljedeću(e) proračunsku(e) godinu(e) testira se sadržaj financijskog plana za 2023.-2025. koji je trebao biti usvojen do 31. prosinca 2022. godine.*

Financijski plan za 2023. godinu s projekcijama za 2024. i 2025. godinu mora sadržavati cjelokupno preneseni višak/manjak prihoda nad rashodima iz prethodne(ih) godina te obvezno obrazloženje financijskog plana, kako je to propisano odredbom članka 36. novog Zakona o proračunu. Za davanje odgovora na ovo pitanje mjerodavan je financijski plan usvojen za razdoblje 2023.-2025. godinu te obrazloženje istog, jer je novim Zakonom o proračunu propisano da je obrazloženje sastavni dio proračuna. Na ovo pitanje nije moguće dati odgovor N/P – „nije primjenjivo“, a potvrđan će odgovor moći dati svi oni obveznici koji su u financijski plan za 2023.-2025. godinu uključili višak/manjak ostvaren u prethodnim razdobljima te koji su izradili obrazloženje financijskog plana, bez obzira jesu li donijeli višegodišnji plan uravnoteženja ili su pokriće/trošenje prenesenog viška/manjka uključili u financijski plan za 2023. godinu. S druge strane, negativan odgovor daju oni obveznici koji su izradili financijski plan za 2023.-2025. godinu, ali u isti nisu uključili cjelokupno ostvareni višak/manjak iz prethodne godine ili nisu izradili i objavili i obrazloženje financijskog plana na način kako je to propisano člankom 36. novim Zakona o proračunu.

**Pitanje 5. glasi:** *Obrazloženje financijskog plana sastoji se od obrazloženja općeg dijela financijskog plana i obrazloženja posebnog dijela financijskog plana. Obra-*

*zloženje općeg dijela sadrži obrazloženje prihoda i rashoda, primitaka i izdataka. Obrazloženje posebnog dijela sastoji se od obrazloženja programa koje se daje kroz obrazloženje aktivnosti i projekata zajedno s ciljevima i pokazateljima uspješnosti.*

Prilikom davanja odgovora na ovo pitanje testira se sadržaj obrazloženja financijskog plana za 2023.-2025. koji je trebao biti usvojen do 31. prosinca 2022. godine. Uzimajući u obzir da je novim Zakonom o proračunu propisana obveza prijenosa ostvarenog viška odnosno manjka iz prethodnih godina i ova se činjenica mora odražavati prilikom odgovaranja na ovo pitanje pa obrazloženje financijskog plana mora sadržavati obrazloženje općeg dijela financijskog plana i obrazloženja posebnog dijela financijskog plana proračunskog i izvanproračunskog korisnika, kako je propisano člankom 36. Novog Zakona o proračunu, ali i obrazloženje prijenosa sredstava iz prethodne godine i prijenosa sredstava u sljedeću godinu za proračunske i izvanproračunske korisnike državnog proračuna, a za proračunske i izvanproračunske korisnike JLP®S prenesenog manjka odnosno viška financijskog plana, u slučaju iz članka 34. stavka 6. novog Zakona o proračunu. Obveznici na ovo pitanje ne mogu dati odgovor N/P – „nije primjenjivo“, potvrđan odgovor daju proračunski i izvanproračunski korisnici čije obrazloženje sadrži sve propisane elemente iz članka 36. novog Zakona o proračunu, a negativan odgovor daju korisnici ako nisu izradili nikakvo obrazloženje financijskog plana ili obrazloženje ne sadrži sve elemente propisane člankom 36. novog Zakona o proračunu.

**Pitanje 9. glasi:** *U slučaju sukcesivnog planiranja trošenja viškova, odnosno pokrića manjkova, uz proračun jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, odnosno financijski plan proračunskog i izvanproračunskog korisnika proračuna JLP®S doneseni su odgovarajući akti.*

Ovo pitanje sastoji se od dva potpitanja koja glase:

**9.1. U slučaju sukcesivnog planiranja trošenja viškova donesen je akt koji sadrži analizu nastanka tako značajnog viška, mjere za smanjenje ili ukidanje određenih naknada koje se naplaćuju za usluge koje pružaju proračunski korisnici te način i svrhu za koju će se upotrijebiti navedeni višak**

**9.2. U slučaju pokrića manjkova donesen je akt koji sadrži analizu i ocjenu postojećeg financijskog stanja, prijedlog mjera za otklanjanja utvrđenih uzroka nastanka negativnog poslovanja te mjera za stabilno održivo poslovanje te akcijski plan provedbe navedenih mjera (s opisom mjere, načinom provedbe, rokom provedbe, imenom i prezimenom odgovorne osobe) s očekivanim financijskim i ekonomskim učinkom“**

Odredbom članka 37. novog Zakona o proračunu propisana je obveza svim proračunskim i izvanproračunskim korisnicima JLP®S koji preneseni manjak ne mogu podmiriti do kraja proračunske godine, odnosno preneseni višak, zbog njegove veličine, ne mogu u cijelosti iskoristiti u jednoj go-

dini, na donošenje višegodišnjeg plana uravnoteženja za razdoblje za koje se financijski plan donosi.

S obzirom da je u tijeku izrada podzakonskog akta, točnije pravilnika koji će propisivati izgled i sadržaj višegodišnjeg plana uravnoteženja, pojašnjava se kako se odgovara na dva konkretna potpitanja sadržana u pitanju 9.

Za potpitanje 9.1. dokaz o obavljenom testiranju pitanja predstavlja preslika, odnosno referenca akta koji je usvojilo upravljačko tijelo do 31. prosinca. Za Izjavu za 2022. godinu testira se akt donesen uz financijski plan za razdoblje 2023. – 2025. koji je trebao biti usvojen do kraja 2022. godine. Ako je proračunski i izvanproračunski korisnik izradio financijski plan u kojem je prikazan značajan višak koji se prenosi iz prethodne godine, a koji će se utrošiti u sljedeće dvije, a najduže tri godine, a morao je uz isti svom upravljačkom tijelu priložiti akt kojim obrazlaže:

1. nastanak tako značajnog viška
2. stvaranje mogućnosti za smanjenje ili ukidanje određenih naknada koje se naplaćuju za usluge koje pruža korisnik
3. način i svrhu za koju će se upotrijebiti navedeni višak u zadanom trogodišnjem okviru.

Ako nije tako postupljeno na ovo se pitanje daje negativan odgovor. Navedeni je akt morao biti usvojen uz financijski plan do 31. prosinca 2022.

Dokaz o obavljenom testiranju za potpitanje 9.2. predstavlja preslika, odnosno referenca akta, koju je usvojilo upravno vijeće ili drugo upravljačko tijelo do 31. prosinca. Za Izjavu za 2022. godinu, testira se akt donesen uz financijski plan za razdoblje 2023. – 2025. koji je trebao biti usvojen do kraja 2022. godine. Ako je čelnik proračunskog/izvanproračunskog korisnika predložio financijski plan u kojem je prikazan značajan manjak koji se prenosi iz prethodne godine, a podmirit će se u sljedeće dvije, odnosno najduže tri godine, morao je svom upravljačkom tijelu predložiti i usvajanje akta koji sadrži:

1. analizu i ocjenu postojećeg financijskog stanja
2. prijedlog mjera za otklanjanje utvrđenih uzroka nastanka negativnog poslovanja te mjera za stabilno održivo poslovanje
3. akcijski plan provedbe navedenih mjera (s opisom mjere, načinom provedbe, rokom provedbe, imenom i prezimenom odgovorne osobe) s očekivanim financijskim i ekonomskim učinkom.

Ako nije tako postupljeno na ovo se pitanje daje negativan odgovor. Navedeni akt je morao biti usvojen uz financijski plan do 31. prosinca 2022..

Na ova pitanja s „Nije primjenjivo – N/P“ odgovaraju:

1. proračunski i izvanproračunski korisnici koji su u financijski plan prenijeli manjak prihoda iz 2022. godine, a isti planiraju u cijelosti pokriti iz viška prihoda u 2023. godini (pokriće manjka u jednoj poslovnoj godini);
2. proračunski i izvanproračunski korisnici koji su u financijskom planu planirali utrošak višaka prihoda ostvarenog iz 2022. godine, a isti planiraju u cijelosti utrošiti

na pokriće dijela rashoda koji će nastati u 2023. godini (utrošak viška u jednoj godini).

### 3.2. Područje izvršavanja

Područje izvršavanja sadrži 17 pitanja uz napomenu da četiri pitanja sadrže ukupno 15 potpitanja.

Proračunski korisnici državnog proračuna odgovaraju na pitanja 13., 14., 15., 17., 18., 19.2., 20., 21., 22. (uključujući sva potpitanja), 23.2., i pitanja 24. do 29.

Proračunski i izvanproračunski korisnici jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave odgovaraju na pitanja 13, 14, 15, 17, 18, 19.2, 20, 21, 22 i pitanja 24. do 29.

U ovom području uz tri procedure koje je bilo potrebno donijeti i temeljem ranije važećeg zakonodavnog okvira, a to su procedura stvaranja ugovornih obveza (pitanje 13.), procedura naplate prihoda (pitanje 17.) i procedura zaprimanja računa, njihove provjere u odgovarajućim ustrojstvenim jedinicama/upravnim odjelima i pravovremenog plaćanja (pitanje 25.) od kraja 2019. traži se postojanje i još dvije procedure, i to procedure blagajničkog poslovanja kojom su definirane sve aktivnosti vezane uz promet gotovim novcem (pitanje 26.) i procedure izdavanja i obračunavanja putnih naloga (pitanje 27.). Što se tiče procedure blagajničkog poslovanja kojom su definirane sve aktivnosti vezane uz promet gotovim novcem, ako su se korisnici u svojem poslovanju odlučili ne koristiti naplatu/plaćanje u gotovini (imaju ustrojenu bezgotovinsku blagajnu i sl.) na ovo pitanje odgovaraju s „Nije primjenjivo N/P“

Ovdje skrećemo pozornost na činjenicu da jednom kada je bilo koja od procedura donesena nije ju potrebno donositi ponovno svake godine, ona je na snazi i primjenjuje se dok se ne promjene okolnosti koje imaju utjecaja na njen sadržaj, odnosno dok se u tom smislu ne promijeni zakonodavni ili institucionalni okvir. Ako neka od procedura ili internih akata nisu bili doneseni, da bi se mogao dati potvrđan odgovor u Upitniku za 2022. godinu iste je bilo potrebno usvojiti najkasnije 30. lipnja 2022. Ako to nije učinjeno, na predmetna se pitanja daje odgovor NE i za njih se sastavlja Plan otklanjanja slabosti i nepravilnosti. Pritom je važno uzeti u obzir da aktivnosti iz Plana otklanjanja slabosti i nepravilnosti trebaju biti provedene, a i procedure i interni akti i formalno usvojeni do 30. lipnja 2023. kako bi se na predmetna pitanja mogao dati potvrđan odgovor prilikom davanja Izjave za 2023. godinu. Uz to, ako je procedura ili interni akt donesen u razdoblju od 30. lipnja 2022. pa do dana sastavljanja Izjave ta bi činjenica tako trebala biti zabilježena u Planu otklanjanja slabosti i nepravilnosti u kojemu u tom slučaju neće biti potrebno navoditi nikakve aktivnosti, već će biti utvrđeno da je nepravilnost u međuvremenu otklonjena i da će na navedeno pitanje uslijed toga biti moguće dati potvrđan odgovor. Prilikom sastavljanja i utvrđivanja procedura i internih akata važno je imati na umu da isti moraju biti primjenjivi u praksi i da se po njima mora postupiti. Naime, nerijetko se u naknadnim kontrolama kod obveznika utvrdi da procedure i interni akti postoje, doneseni su u skladu sa svim utvrđenim zahtjevima, štoviše iznimno su

i složeni. Međutim, kada se po njima treba postupati utvrdi se da su akti i procedure zastarjele jer primjerice prate ustrojstvo koje je u međuvremenu mijenjano. Isto tako, često ih je zbog njihove složenosti nemoguće primjenjivati. Za takve procedure i interne akte, ali i sve procedure i akte po kojima se ne postupa u praksi može se smatrati kao da nisu niti donesene. Bit donošenja svih procedura je u postupanju u skladu s njima. Zbog navedenog, uvijek je preporuka imati što jednostavnije akte i procedure u skladu s kojima će se u praksi postupati. Uz to, moguće je sve procedure i interne akte usvojiti u jednom cjelovitom dokumentu u kojemu će onda biti objedinjena sva postupanja iz područja financijskog upravljanja. Takav će se dokument (koji se može zvati pravilnik, uputa, metodologija, pravila postupanja i sl.) mijenjati po potrebi i ovisno o okolnostima, a u skladu s promjenama propisa kojima se uređuje materijalno-financijsko poslovanje u sustavu proračuna i drugih primjenjivih propisa. U tom smislu napominje se kako je važno da akti koji možda već postoje u institucijama sadržajno odgovaraju procedurama i aktima koji se traže kroz Upitnik i u tom će slučaju takvi dokumenti biti podloga za davanje potvrdnog odgovora na odgovarajuća pitanja iz Upitnika.

### **Uz potrebu postojanja procedura posebna se pozornost skreće na nekoliko važnih aspekata.**

Iako je generalno pravilo da se prilikom davanja odgovora na pitanja iz Upitnika gleda provedba aktivnosti provedene godina za koju se daje Izjava kod pitanja broj 20. iz Upitnika „Sredstva su utrošena u skladu s proračunom, odnosno financijskim planom“, odstupa se od uobičajenog pravila za popunjavanje Upitnika, a to je da se testiraju dokumenti nastali tijekom godine bez obzira na razdoblje na koje se odnose, jer bi to u ovom slučaju značilo da čelnik daje Izjavu za 2022. godinu, a zakonito i namjensko korištenje sredstava testira i potvrđuje za 2021. godinu. S obzirom da je ovo pitanje izravno vezano uz utvrđivanje zakonitog i namjenskog korištenja sredstava logično je da se testira razdoblje za koje se Izjavu i daje, a ne prethodna godina. Dakle, ne testira se izvještaj o izvršenju proračuna kojim se to utvrđuje, nego kontinuirano trošenje sredstava tijekom 2022. godine za namjene određene financijskim planom.

### **Pitanje 22. glasi: Pratile se i kontroliralo namjensko isplaćivanje donacija, pomoći, subvencija do krajnjeg korisnika te korištenje istih. Ovo pitanje se sastoji od tri potpitanja koja glase:**

22.1. Dostupne su preslike, odnosno reference ugovora koji su podloga za isplatu (dokaz: preslika, odnosno referenca ugovora na uzorku od 5% ukupnog broja svih transfera i minimalno 5% ukupne vrijednosti svih transfera, a najviše 100)

22.2. Postoji izvješće od krajnjeg korisnika o utrošku sredstava/realizaciji projekta (dokaz: preslika, odnosno referenca izvješća na uzorku od 5% ukupnog broja svih transfera i minimalno 5% ukupne vrijednosti svih transfera, a najviše 100)

22.3. Obavljene su provjere na licu mjesta na odabranom uzorku od onih krajnjih korisnika kojima je na godišnjoj razini isplaćeno 20.000,00 kuna ili više (dokaz: preslika, odnosno referenca zapisnika o izvršenoj kontroli kod 10%, a

najviše 100 krajnjih korisnika kojima je na godišnjoj razini isplaćeno 20.000,00 kuna ili više) Kroz potpitanja se od početaka provjere postojanje tri elementa:

- postoji li podloga za isplatu,
- postoji li izvješće od krajnjeg korisnika o utrošku sredstava i
- je li se kod određenog broja krajnjih korisnika otišlo u kontrole na licu mjesta.

Kroz tri potpitanja u ovom pitanju jasno su vidljiva tri koraka provedbe kontrola nakon isplate sredstava. Prva dva koraka trebaju postojati prilikom svake isplate, dok će potreba kontrole na licu mjesta ovisiti o visini isplaćenih sredstava. Dakle, trećim korakom prilikom isplate sredstava krajnjim korisnicima tj. nakon isplate provjerava se kroz potpitanje 22.3. koje glasi: „Obavljene su provjere na licu mjesta na odabranom uzorku od onih krajnjih korisnika kojima je na godišnjoj razini isplaćeno 20.000,00 kuna ili više.“ Ovo pitanje se mijenjalo nekoliko puta, a kako bi se izbjegle dvojbe u primjeni promijenjena je i referenca, te je pojašnjeno da se **kontrole na licu mjesta ne moraju vršiti za svaku isplatu koja iznosi 20.000,00 kuna ili više na godišnjoj razini**. Pitanje je neznatno izmijenjeno u odnosu na prethodnu godinu i to samo na način da je definirano da i ako je isplaćen iznos od točno 20.000,00 kuna ta isplata ulazi u one od kojih se bira uzorak za odlazak u kontrole na licu mjesta. Dakle, prilikom odabira uzorka tj. krajnjih korisnika kod kojih će se otići u kontrole na licu mjesta, potrebno je od svih krajnjih korisnika koji su na godišnjoj razini ostvarili 20.000,00 kuna ili više od obveznika davanja Izjave otići u kontrolu na licu mjesta kod 10% njih, a najviše 100. U uzorak ulaze i neprofitne organizacije i oni krajnji korisnici kojima je primjerice četiri puta godišnje isplaćen iznos od 5.500,00 kuna jer im je na godišnjoj razini isplaćeno 20.000,00 kuna i više, ali i korisnici kojima je svaki mjesec u godini isplaćeno primjerice 2.000,00 kuna jer im je na godišnjoj razini isplaćeno 24.000,00 kuna što je 20.000,00 kuna i više. Kako je i navedeno, uzorak bira sam obveznik, s tim da je od ukupnog broja svih transfera krajnjim korisnicima koji su na godišnjoj razini iznosili 20.000,00 kuna ili više potrebno otići u kontrole na licu mjesta kod najmanje 10 % krajnjih korisnika kojima je isplaćeno 20.000,00 kuna ili više, s tim da ako je takvih više od 100, potrebno je otići u kontrolu na licu mjesta kod najmanje 100 krajnjih korisnika. Ovim provjerama se kod krajnjeg korisnika kontrolira jesu li odobrena sredstva namjenski i zakonito korištena.

Zbog posebnih okolnosti nastalih pojavom bolesti COVID-19 uzrokovanom epidemijom virusa SARS-CoV-2 u Republici Hrvatskoj glavni državni rizničar je još 2. prosinca 2020. godine dao uputu o provedbu kontrola na licu mjesta kod primatelja transfera iz proračuna (KLASA: 400 02/20-01/17, URBROJ: 513-05-04-20-70)<sup>4</sup>. Naime, kako je

<sup>4</sup> Uputa je dostupna na mrežnim stranicama Ministarstva financija - Proračun - Izjava o fiskalnoj odgovornosti - Kontrole na licu mjesta kod primatelja transfera iz proračuna – uputa, odnosno na poveznici <https://mfin.gov.hr/UserDocsImages/dokumenti/proracun/izjava-fiskal/Kontrole%20na%20licu%20mjesta%20kod%20primatelja%20transfera%20iz%20proracuna%20-%20uputa,%20daje%20se.pdf>

preporuka da se fizički sastanci smanje na najmanju moguću mjeru te da se sastanci održavaju video vezom, kao i da se više koristi telefonska i e-mail komunikacija, do dana proglašenja prestanka epidemije u Republici Hrvatskoj suštinske provjere iz Upitnika moguće je provoditi bez fizičkog odlaska u kontrolu. U tom smislu za davanje potvrdnog odgovora na predmetno pitanje potrebno je na odabranom uzorku od krajnjih korisnika zatražiti dostavu dokumentacije poštom ili e-mailom te istu provjeriti unutar institucije ili video vezom. Ova je uputa i dalje na snazi, a bila je na snazi i tijekom 2022. godine te to treba uzeti u obzir prilikom odgovaranja na ova potpitanja.

**Pitanje 28. glasi: *Prije isplate sredstava neprofitnoj organizaciji sklopljen je ugovor u kojem su definirana prava i obveze neprofitne organizacije i isplatelja.***

Ovo je pitanje usko povezano s pitanjem 22. i potpitanjem 22.1., a posebno je usmjereno na isplatu sredstava neprofitnim organizacijama. Naime, prije nego što sredstva budu isplaćena bilo kojem krajnjem korisniku, pa tako i neprofitnim organizacijama potrebno je s njima sklopiti ugovor kojim će biti definirana prava i obveze kako isplatelja, tako i neprofitne organizacije. Naime, Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija koji je stupio na snagu 1. siječnja 2015., a gotovo istodobno i Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o proračunu iz 2015. godine po prvi su puta za jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, proračunske i izvanproračunske korisnike na državnoj, ali i lokalnoj i područnoj (regionalnoj) razini, propisale obvezu kontrole korištenja namjenski isplaćenih proračunskih sredstava neprofitnim organizacijama. Osnovni element praćenja korištenja isplaćenih sredstava utvrđen je kroz obvezu dostave izvještaja o potrošnji proračunskih sredstava koji moraju dostavljati neprofitne organizacije koje ostvaruju sredstva iz javnih izvora, uključujući i sredstva državnog proračuna i proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave. Izgled i sadržaj izvještaja o potrošnji proračunskih sredstava propisani su u Pravilniku o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i Registru neprofitnih organizacija gdje je utvrđeno da se izvještaj o potrošnji obvezno sastavlja za poslovnu godinu i dostavlja ga davatelju sredstava u roku od 60 dana od isteka poslovne godine. Međutim, ako to zatraži davatelj sredstava izvještaj o potrošnji se može sastavljati i za razdoblja u tijeku poslovne godine. Izvještaj o potrošnji može se dostaviti davatelju sredstava i u različitim rokovima, ako je rok utvrđen u drugim propisima ili aktima.

Izvještaj o potrošnji proračunskih sredstava sastavlja se na Obrascu: PROR-POT koji je objavljen u prilogu Pravilnika o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i Registru neprofitnih organizacija i njegov je sastavni dio. Ako drugim propisima ili aktima nije utvrđen detaljniji sadržaj i izgled obrasca izvještaja o potrošnji proračunskih sredstava, izvještaj o potrošnji se sastavlja na navedenom obrascu. Uz to, davatelj sredstava može, prilikom donošenja odluke ili drugog akta o odobrenju sredstava neprofitnoj organizaciji, dopuniti obrazac izvještaja o potrošnji proračunskih sredstava i drugim podacima s obzirom na specifičnosti

financiranja. Ako je propisom ili drugim aktom temeljem kojeg su proračunska sredstva dodijeljena definirano da sredstva ne moraju biti utrošena u poslovnoj godini u kojoj su doznačena, u Izvještaju o potrošnji proračunskih sredstava navodi se podatak o sredstvima prenesenim iz prethodne poslovne godine i načinu njihove potrošnje. Uz sam izvještaj o potrošnji, davatelj sredstava od neprofitne organizacije može tražiti da dostavi i kopiju vjerodostojne dokumentacije na temelju koje je rashod/izdatak iskazan u Obrascu: PROR-POT. Kako bi se dokazalo davanje odgovora na ovo pitanje, potrebno je od svih isplata neprofitnim organizacijama u uzorak uzeti 5%, a najviše 20 takvih isplata i utvrditi postoje li ugovori u kojima su definirana prava i obveze neprofitne organizacije kojoj se sredstva isplaćuju te prava i obveze isplatelja sredstava. Ako se prilikom testiranja pokaže da je u 98% i više slučajeva prije isplate sklopljen ugovor sa neprofitnom organizacijom daje se odgovor DA. Ako je taj postotak 90 i manji daje se odgovor NE. Ako je izračunati postotak veći od 90, a manji od 98 daje se odgovor DJELOMIČNO.

**Također se skreće pozornost na pitanje 29. koje glasi: *Pravomoćne presude izvršavale su se bez postupka prisilne naplate.*** Poticaj za dodavanje ovog pitanja u Upitnik bila je činjenica da još uvijek učestalo dolazi do ovrha sredstava s računa državnog proračuna zbog činjenice da pojedini proračunski korisnici obveze po pravomoćnim sudskim presudama ili arbitražama ne plaćaju u roku određenom za ispunjenje obveze. I Državni ured za reviziju je u Izvješću o obavljenoj reviziji godišnjeg izvještaja o izvršenju državnog proračuna Republike Hrvatske za 2018. godinu naveo kako se ovrhe sredstava s računa državnog proračuna uglavnom provode nakon dužeg razdoblja od pravomoćnosti presude, zbog čega dolazi do znatnih dodatnih troškova s obzirom na to da se pri ovrhama, osim iznosa navedenog u sudskom rješenju, plaćaju i zakonske zatezne kamate za razdoblje nakon isteka roka određenog za dobrovoljno ispunjenje obveze, kao i troškovi ovršnog postupka. U tom smislu je Državni ured za reviziju Ministarstvu financija dao preporuku da naloži proračunskim korisnicima da plaćanja po pravomoćnim sudskim presudama obavljaju u roku koji je određen presudom, kako bi se izbjegli dodatni rashodi za kamate i naknade za ovrhe. Također je predložio naložiti proračunskim korisnicima da za svaku ovrhu dostave obrazloženje u kojem će biti navedeni razlozi zašto obveza po presudi nije plaćena bez postupka prisilne naplate. U ovom dijelu je važno napomenuti nekoliko činjenica. Svrha donošenja sudske presude ogleda se u zakonitosti koja se takvom presudom uspostavlja u zajednici u kojoj je donesena. U tom smislu činjenica je kako se sudski postupak može smatrati uspješno okončanim tek ako je sudska presuda izvršena. Temeljna je pretpostavka učinkovitosti svake presude apsolutno pokoravanje svih subjekata u zajednici autoritetu suda te poštivanje i provođenje volje suda u svakom konkretnom slučaju. Pravno idealnom situacijom može se ocijeniti ona u kojoj svaka stranka u sporu dobrovoljno izvrši obvezu koja joj je presudom nametnuta. Kada bi se odluke sudova i upravnih tijela uvijek dobrovoljno izvršavale, pravne nor-

me o izvršenju odluka, sadržane u procesnim zakonima, uopće ne bi bile potrebne. Međutim, kako takva razina pravne discipline još nigdje nije dosegnuta, a vjerojatno neće ni biti, upravo potreba omogućavanja prisilnog izvršenja glavni je razlog reguliranja materije izvršenja. Međutim, kada tijela javnopravne vlasti krše osnovne principe zakonitog postupanja, a pritom takvim svojim postupanjem dovode do kršenja osnovnih proračunskih načela, u prvom redu načela dobrog financijskog upravljanja, a posebno i načela ekonomičnosti, učinkovitosti te djelotvornosti, takvo je postupanje iznimno problematično. U tom dijelu, a u skladu s naprijed navedenim postulatima zakonitog postupanja i poštivanja autoriteta sudova ovim se pitanjem skreće pozornost da je pravomoćne presude sudova, kao i arbitražne odluke, potrebno izvršavati u roku za dobrovoljno izvršenje utvrđenom u presudama, odnosno arbitražnim odlukama. Kako bi se dokazalo jesu li pravomoćne odluke izvršene u roku potrebno je za sve pravomoćne presude koje su izvršene ili su trebale biti izvršene u godini za koju se daje Izjava tj. za koje je u godini za koju se daje Izjava istekao rok za dobrovoljno ispunjenje utvrđen u presudi, provjeriti jesu li te presude izvršene dobrovoljno ili su izvršene u postupku prisilne naplate. Uz to, u uzorak se uzimaju i plaćanja po presudama čiji je rok dobrovoljnog izvršenja protekao u ranijim godinama, a prisilno su izvršene u godini za koju se daje Izjava. Dakle, u uzorak je potrebno uzeti sve pravomoćne presude koje su dospjele i plaćene u godini za koju se daje Izjava, ali i pravomoćne presude koje su dospjele u ranijim godinama, a nisu izvršene mirnim putem već su izvršene prisilno u godini za koju se daje Izjava. Ako se prilikom testiranja pokaže da su u 98% i više slučajeva presude izvršene u mirnom postupku tj. bez provedbe postupka prisilne naplate, daje se odgovor DA. Ako je taj postotak 90 i manji daje se odgovor NE. Ako je izračunati postotak veći od 90, a manji od 98 daje se odgovor DJELOMIČNO. Odgovor „nije primjenjivo N/P“ daje se ako obveznik nije imao pravomoćnih presuda čije je dospijeće bilo u godini za koju se daje Izjava i ako nije jedna presuda nije prisilno izvršena.

### 3.3. Područje javne nabave

Područje javne nabave obuhvaća 10 pitanja. Na sva pitanja iz ovog područja odgovaraju svi proračunski i izvanproračunski korisnici, kako na državnoj, tako i na lokalnoj razini. U ovom se području obveznike dodatno podsjeća koje su njihove obveze iz Zakona o javnoj nabavi<sup>5</sup> što se u praksi pokazalo kao iznimno korisno pogotovo za one koji nisu primjenjivali Zakon o javnoj nabavi, ali su ipak morali obratiti pozornost na njegove određene dijelove. Uz odredbe Zakona o javnoj nabavi, u ovom se području provjerava i kako su u praksi implementirana neka od osnovnih načela koja su navedena u Zakonu o proračunu, a koja se primjenjuju i na cjelokupni javni sektor. Naime, do sada se nije točno znalo što primjerice znači načelo dobrog financijskog upravljanja pa se u praksi događalo da obveznici isto tumače na različite načine. Upitnik sada u

cijelosti pobliže razjašnjava što bi obveznici trebali imati, odnosno kako bi njihovo poslovanje trebalo izgledati, a da bi bilo u skladu s propisima kojima se uređuje poslovanje obveznika davanja Izjave. Odgovori na pitanja u području javne nabave dokazuju se testiranjem na uzorku od 20% financijski najznačajnijih ugovora/objava/provedenih postupaka javne nabave, a najviše 50. U tom smislu je uzorak prilično strogo određen te je potrebno postupati u skladu s tim. Ako je provođenje postupaka javne nabave objedinjeno na razini osnivača, obveznik na pitanja koja se odnose na konkretne postupke odgovara s „NIJE PRIMJENJIVO – N/P“. Centraliziranje postupaka javne nabave na razini osnivača se preporučuje s obzirom na kompleksnost provedbe postupaka javne nabave, odnosno ako kod obveznika financije i računovodstvo vodi jedna ili dvije osobe. Za razliku od početnih godina kada je bilo pravilo da ako se u godini za koju se daje Izjava nisu provodili postupci javne nabave, na sva pitanja iz ovog područja odgovara se „NIJE PRIMJENJIVO – N/P“, to je promijenjeno još 2015. godine. Naime, Zakon o javnoj nabavi propisuje određene obveze i za obveznike koji ne provode postupke javne nabave pa slijedom toga iako ne provodi postupke javne nabave obveznik mora odgovoriti na sljedeća četiri pitanja:

**Pitanje 34. Donesen je i redovito ažuriran plan nabave koji je objavljen na mrežnim stranicama u skladu s propisima o javnoj nabavi.**

**Pitanje 37. Naručitelj vodi registar ugovora o javnoj nabavi i okvirnih sporazuma koji je objavljen na mrežnim stranicama, a sadrži podatke u skladu s propisima o javnoj nabavi.**

**Pitanje 38. Do 31. ožujka tijelu nadležnom za politiku javne nabave dostavljeno je statističko izvješće o javnoj nabavi za prethodnu godinu koje sadrži podatke sukladno Zakonu o javnoj nabavi.**

**Pitanje 39. Donesen je akt kojim su uređena pitanja jednostavne nabave za nabavu robe i usluga, odnosno za nabavu radova na koje se ne primjenjuje Zakon o javnoj nabavi te je akt objavljen na mrežnim stranicama**

### 3.4. Područje računovodstva

Područje računovodstva obuhvaća 19 pitanja i proračunski i izvanproračunski korisnici na državnoj i lokalnoj te regionalnoj razini odgovaraju na sva pitanja iz ovog područja.

U ovom se području skreće pozornost i na obveze iz pitanja 53. koje sadrži dva potpitanja koja glase

**53. Prati se stvaranje ugovornih obveza i njihov financijski učinak**

**53.1. Uspostavljena je evidencija svih ugovora, uključujući ugovore vezane uz zaposlene**

**53.2. Organizacijska jedinica, odnosno osoba zadužena za financijsko-računovodstvene poslove ima uvid u sve sklopljene ugovore iz kojih proizlaze financijski učinci**

Pitanje 53. je u odnosu na prijašnju inačicu Upitnika prošireno pa je temeljno pitanje povezano s uspostavom susta-

<sup>5</sup> NN, br. 120/16.

va temeljem kojega se prati stvaranje ugovornih obveza i njihov financijski učinak. Uz evidenciju ugovora čije se postojanje i ranije zahtijevalo (ranije pitanje 60. glasilo je „Uspostavljena je evidencija svih ugovora“) sada se kroz pitanje 53.1. pojašnjava da uspostavljena evidencija svih ugovora mora obuhvatiti i ugovore vezane uz zaposlene (bez obzira zovu li se isti ugovor o radu ili rješenja ili odluke i sl.). U potpitanju 53.2. zahtjev je da organizacijska jedinica, odnosno osoba zadužena za financijsko-računovodstvene poslove ima uvid u sve sklopljene ugovore iz kojih proizlaze financijski učinci. Odgovori na oba potpitanja mogu biti DA, NE i djelomično te „nije primjenjivo N/P“ što će biti slučaj u vrlo malom broju slučajeva i to najčešće kod novoosnovanih korisnika.

Odgovor DA na potpitanje 53.1. daje se ako je uspostavljena evidencija svih ugovora. Djelomičan odgovor daju obveznici koji su ustrojili evidenciju ugovora, ali ona nije cjelovita. S NE se odgovara ako nije ustrojena objedinjena evidencija svih ugovora.

Odgovor DA na potpitanje 53.2. daje se ako organizacijska jedinica, odnosno osoba zadužena za financijsko-računovodstvene poslove ima uvid u sve sklopljene ugovore iz kojih proizlaze financijski učinci. Djelomičan odgovor daju obveznici kod kojih organizacijska jedinica ili osoba zadužena za financijsko-računovodstvene poslove ima uvid u dio sklopljenih ugovora iz kojih proizlaze financijski učinci. S NE se odgovara ako organizacijska jedinica ili osoba zadužena za financijsko-računovodstvene poslove nema uvida u sklopljene ugovore iz kojih proizlaze financijski učinci.

Ovo pitanje povezano je odnosno nastavlja se na pitanje 13. Procedura stvaranja ugovornih obveza jasno je definirana i dostupna svim ustrojstvenim jedinicama/upravnim odjelima iz područja izvršavanja proračuna/financijskog plana. Uspostavljene evidencije svih ugovora u skladu su s pravilima dobrog financijskog upravljanja. Iako ugovori nisu osnova za izravnu evidenciju obveza i rashoda u glavnoj knjizi, isti imaju financijski učinak u budućnosti i zato ih je potrebno sustavno evidentirati. Višegodišnje planiranje i evidencija/registar ugovora daje veću kontrolu nad stvaranjem ugovornih obveza koje se protežu na nekoliko godina i time značajniju dozu transparentnosti jer osvjetljava utjecaj pojedinih odluka na financijske planove narednih godina. Evidencija svih ugovora može biti uspostavljena od najjednostavnijih oblika kao primjerice tablice u *excelu* do *web* aplikacija u koju svaka ustrojstvena jedinica unosi ugovore iz svoje nadležnosti i prati njihovo izvršavanje, a pristup takvoj evidenciji ima i organizacijska jedinica ili osoba zadužena za financijsko-računovodstvene poslove. Čelnik obveznika koji će na ovo pitanje odgovoriti s NE ili djelomično u obrazloženju treba opisati razloge zbog kojih nije ustrojena evidencija svih ugovora. Nadalje, u planu otklanjanja slabosti i nepravilnosti nužno je definirati aktivnosti koje će rezultirati ustrojavanjem ove evidencije. Odgovor na ovo pitanje testira se na način da se u Predmet prilaže preslika dijela evidencije ugovora ili navodi klasifikacijska oznaka odnosno druga odgovarajuća oznaka pod kojom se vodi ova evidencija te se procedure iz

koje je razvidno da se kopije ugovora dostavljaju na znanje ustrojstvenoj jedinici za financije.

Uz pitanje 53. skreće se pozornost na **pitanje 55. koje glasi: Proračunski korisnik koji je doznačio sredstva proračunskom korisniku istog proračuna, a iskazao ih je unutar podskupine računa 369 Prijenosi između proračunskih korisnika istog proračuna, uskladio je evidencije s proračunskim korisnikom koji su sredstva primili i iskazali ih unutar podskupine računa 639 Prijenosi između proračunskih korisnika istog proračuna.** Na ovo pitanje odgovaraju proračunski korisnici državnog proračuna i proračunski korisnici proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave. Ovo pitanje ima za cilj postići veću usklađenost evidencija sredstva pomoći unutar općeg proračuna, a nalaže proračunskim korisnicima koji dodjeljuju sredstva pomoći usklađivanje evidencija s primateljima. Proračunski korisnik koji daje sredstva evidentira ih u okviru podskupine rashoda 369, a proračunski korisnik koji prima sredstva u okviru podskupine prihoda 639. Prema nalazu Državnog ureda za reviziju, razlika između planiranih rashoda i prihoda u vezi s prijenosima sredstava između proračunskih korisnika je znatna, što upućuje na činjenicu da pojedini proračunski korisnici navedene prijenose nisu pravilno planirali. Najvećim dijelom se to odnosi na proračunske korisnike koji sredstva primaju. Pravilnim planiranjem i evidentiranjem prijenosa proračunskih sredstava između proračunskih korisnika, u proračunu i godišnjem izvještaju o izvršenju proračuna, podaci o iznosu za koji su uvećana proračunska sredstva na temelju prijenosa sredstava između proračunskih korisnika, bi bili točniji. Ako proračunski korisnici istog proračuna pravilno planiraju međusobne prijenose sredstava, ukupno planirani rashodi u okviru podskupine 369, trebaju biti jednaki ukupno planiranim prihodima u okviru podskupine 639.

**Pitanje 58. glasi: Najkasnije u roku od 15 dana od isplate naknade za bolovanje na teret Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje (HZZO), HZZO-u je dostavljen zahtjev za refundaciju**

Zakon o obveznom zdravstvenom osiguranju<sup>6</sup> utvrđuje u kojim slučajevima osiguranici imaju pravo na naknadu plaće za vrijeme bolovanja. Za prvih 42 dana, odnosno za prvih sedam dana za invalida rada, te za radnike zaposlene u pravnoj osobi za profesionalnu rehabilitaciju i zapošljavanje osoba s invaliditetom, naknadu plaće za vrijeme bolovanja isplaćuje poslodavac na teret svojih sredstava. U tom razdoblju naknada plaće ne može biti niža od 70% od osnovice za naknadu. Od 43. odnosno, osmog dana privremene nesposobnosti za rad naknadu isplaćuje također poslodavac, ali na teret sredstava Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje. Kada poslodavac isplati naknadu za bolovanje svojim zaposlenicima iz svojih sredstava, a postoji zakonska osnova za terećenje sredstava Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje potrebno je najkasnije u roku od 15 dana od dana isplate naknade za bolovanje

<sup>6</sup> Zakon o obveznom zdravstvenom osiguranju (NN, br. 80/13., 137/13. i 98/19.)



dostaviti Hrvatskom zavodu za zdravstveno osiguranje zahtjev za refundaciju sredstava.

Podsjetimo da tako isplaćena sredstva zaposleniku proračunski korisnik kao poslodavac u izvršenju proračuna, ali i knjigovodstvenim evidencijama, nije iskazao kao rashod, već potraživanje od Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje. Pravovremenim podnošenjem zahtjeva za refundacijom sredstava se u skladu s načelom dobrog financijskog upravljanja, a pažnjom dobrog gospodara vodi briga o pravodobnoj i potpunoj naplati potraživanja. Smatrat će se da je obveza dostave zahtjeva za refundacijom Hrvatskom zavodu za zdravstveno osiguranje poštovana ako se najkasnije u roku od 15 dana od isplate naknade za bolovanje na teret Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje podnese zbirni zahtjev za refundaciju sredstava.

### 3.5. Područje izvještavanje i ostalo

Iako ovo područje sadrži ukupno devet pitanja proračunski i izvanproračunski korisnici državnog proračuna i proračunski i izvanproračunski korisnici proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave odgovaraju na pitanja 59. i 62.

**Pitanje 59. glasi: Kod predaje financijskih izvještaja poštivali su se rokovi i način predaje utvrđeni Pravilnikom o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu.**

Na ovo pitanje odgovaraju svi obveznici primjene proračunskog računovodstva. Podsjećamo, izvještava se tromjesečno - za razdoblja od 1. siječnja do 31. ožujka i 1. siječnja do 30. rujna, polugodišnje - za razdoblje od 1. siječnja do 30. lipnja te godišnje - Bilanca, PR-RAS, P-VRIO, RAS funkcijski, Izvještaj o obvezama, Bilješke. Davanje odgovora dokazuje se prilaganjem preslika ili navođenjem referenci na referentne stranice financijskih izvještaja.

**Pitanje 62. glasi: Izvještaj o izvršenju financijskog plana izrađen je i dostavljen upravljačkom tijelu.**

Na ovo pitanje odgovaraju proračunski i izvanproračunski korisnici jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave te proračunski korisnici državnog proračuna ako imaju upravljačka tijela. Ostali proračunski i izvanproračunski korisnici daju odgovor „nije primjenjivo N/P“. Za ove korisnike je obveza sastavljanja izvještaja o izvršenju financijskog plana proizlazila iz načela dobrog financijskog upravljanja i iz ovog pitanja iz Upitnika. Referenca na ovo pitanje je izvještaj o izvršenju financijskog plana za 2021. godinu koji je u 2022. godini trebao biti dostavljen upravljačkom tijelu. Dakle, ovim se pitanjem provjerava jesu li proračunski i izvanproračunski korisnici JLP(R)S te proračunski i izvanproračunski korisnici državnog proračuna dostavili izvještaj o izvršenju financijskog plana svom upravljačkom tijelu.

Od 1. siječnja 2022. od kada je na snazi novi Zakon o proračunu, sastavljanje i predaja izvještaja o izvršenju financijskih planova proračunskih i izvanproračunskih korisnika propisana je i u Zakonu o proračunu. Minimalni sadržaj navedenog izvještaja za 2021. godinu koji se predavao u 2022. godini, još uvijek je mogao imati podatke o prihodi-

ma, primicima, rashodima, izdacima iskazani po ekonomskoj klasifikaciji. Potrebno je voditi računa o tome da je ovaj izvještaj izrađen sukladno metodologiji po kojoj je izrađen i financijski plan kojeg je usvojilo upravljačko tijelo (primjerice, novčano načelo za proračunske korisnike državnog proračuna). Kod nekih institucija odnosno proračunskih korisnika obveza izrade ovog izvještaja proizlazi iz statuta odnosno bilo kojeg drugog internog akta. Dokaz na ovo pitanje predstavlja preslika odnosno referenca izvještaja o izvršenju financijskog plana dostavljenog upravljačkom tijelu.

### 3.6. Područje transparentnost

Temelj za pitanja u ovom području nalazi se u primjeni načela transparentnosti kao jednog od osnovnih proračunskih načela. U ovom području nema mogućnosti davanja djelomičnog odgovora pa je sukladno tome moguće dati potvrđan ili negativan odgovor, odnosno odgovor „nije primjenjivo N/P“.

Proračunski i izvanproračunski korisnici državnog proračuna u ovom području odgovaraju na pitanja 71. i 72., a proračunski i izvanproračunski korisnici proračuna jedinica lokalne i područne samouprave odgovaraju samo na pitanje 72.

**Pitanje 71. glasi: Nakon usvajanja državnog proračuna od strane Hrvatskog sabora, odnosno upravljačkih tijela, financijski planovi objavljeni su na vlastitim mrežnim stranicama, odnosno na mrežnim stranicama nadležnog ministarstva ako ne posjeduju mrežnu stranicu**

**Pitanje 72. glasi: Godišnji financijski izvještaji objavljeni su u roku od 8 dana od propisanog roka za predaju godišnjih financijskih izvještaja na vlastitim mrežnim stranicama, odnosno na mrežnim stranicama nadležnog proračuna ako ne posjeduju mrežnu stranicu**

Svi proračunski i izvanproračunski korisnici sukladno članku 12. Zakona o proračunu jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, objavljuju godišnje financijske izvještaje na svojim internetskim stranicama najkasnije u roku od osam dana od dana njihove predaje. Proračunski i izvanproračunski korisnici koji nemaju vlastite internetske stranice objavljuju godišnje financijske izvještaje na internetskim stranicama nadležnog razdjela organizacijske klasifikacije državnog proračuna, odnosno nadležne jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, u roku od osam dana od dana njihove predaje.

Prilikom davanja odgovora testira se objava godišnjih financijskih izvještaja za godinu koja prethodi godini za koju se daje Izjava. To znači da se prilikom davanja Izjave za 2022. godinu testira jesu li na mrežnim stranicama objavljeni godišnji financijski izvještaji za 2021. godinu koji su trebali biti predani u 2022. godini, a potom u daljnjem roku od osam dana od predaje i objavljeni na mrežnim stranicama i to bilo vlastitim, bilo na stranicama nadležnog proračuna. Preporuka je izvještaje objaviti u MS Excel dokumentu u kojem se i izrađuju, s obzirom na to da skenirani dokumenti (PDF i slični formati) nisu strojno čitljivi.

### 3.7. Područje upravljanje imovinom

Područje upravljanja imovinom je područje u Upitniku koje je dodano zadnjim izmjenama Upitnika s kraja 2019. godine. Naime, Upitnik do tada nije uopće sadržavao pitanja koja su se odnosila na upravljanje imovinom. S imovinom je potrebno upravljati, njome se koristiti i s istom raspolagati pažnjom dobrog gospodara, što znači da imovina treba biti u funkciji obavljanja poslova institucije, ali i u funkciji stvaranja nove vrijednosti i ostvarivanja veće ekonomske koristi. U ovom području i proračunski i izvanproračunski korisnici državnog proračuna i proračunski i izvanproračunski korisnici jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave odgovaraju na pitanje 74. i pitanja 76. do 84.

Pri tome su pitanja 74., 77., 78., 79., 80. i 84. povezana i mogu se objediniti. **Naime, navedena pitanja glase:**

**74. Za nekretnine u vlasništvu upisane su vlasnička prava u zemljišnim knjigama.**

**77. Utvrđena je namjena nekretnina s kojima se upravlja i raspolaze.**

**78. Za nekretnine kojima je definirana namjena utvrđeno je jesu li u funkciji ili ne, odnosno koriste li se ili ne u skladu s namjenom.**

**79. Za nekretnine koje nisu u funkciji poduzimane su aktivnosti za stavljanje istih u funkciju, odnosno korištenje prema utvrđenoj namjeni.**

**80. Za imovinu za koju nisu riješeni imovinsko-pravni odnosi poduzimane su aktivnosti za rješavanje istih.**

**84. Postoji pisana procedura kojom su detaljno utvrđeni poslovi upravljanja i raspolaganja nekretninama te ovlasti i nadležnosti zaposlenika za obavljanje i kontrolu navedenih poslova.**

Svi obveznici za nekretnine koje su u njihovom vlasništvu provjeravaju u zemljišnim knjigama upisana vlasnička prava (pitanje 74), je li utvrđena namjena nekretnina s kojima se upravlja i raspolaze (pitanje 77) te jesu li nekretnine u funkciji i koriste li se u skladu s utvrđenom namjenom (pitanje 78). Ako vlasnička prava nisu upisana potrebno je provjeriti jesu li poduzimane mjere za rješavanje imovinsko-pravnih odnosa (pitanje 80.)

Na pitanja 76., 77. i 78. ne odgovaraju obveznici kojima je nekretnina dana na korištenje isključivo za obavljanje vlastite djelatnosti te nemaju nikakva prava nad nekretninom (ustupanje nekretnine na korištenje, otuđenje, prodaju, davanje u zakup, darovanje i sl.)

Vezano uz pitanje 84., ako obveznik nema nekretnine u vlasništvu, ali raspolaze nekretninama na temelju ugovora ili drugog odgovarajućeg akta kojim su mu nekretnine dane na raspolaganje i upravljanje, a u kojem su točno utvrđeni uvjeti i način daljnjeg raspolaganja tim nekretninama nije potrebno donositi posebnu proceduru već će podloga za davanje odgovora na predmetno pitanje biti ugovor ili drugi odgovarajući akt o dodjeli nekretnine.

Mali proračunski korisnici mogu u pisanoj proceduri koja se zahtijeva kroz pitanje 84. utvrditi koje su nekretnine na raspolaganju i korištenju. Dakle, u tom dokumentu potrebno je imati popis nekretnina koje se koriste za obavljanje osnovne djelatnosti. U popisu nekretnina uz navođenje naziva nekretnine navodi se podatak o nekretinini iz zemljišnih knjiga (pitanje 74.), podatak o tome je li utvrđena namjena nekretnine (npr. obavljanje vlastite djelatnosti, pitanje 77.), podatak koriste li se nekretnine u skladu s utvrđenom namjenom (pitanje 78.), podatak o tome poduzimaju li se radnje za stavljanje nekretnina u namjenu za one nekretnine koje se ne koriste u skladu s utvrđenom namjenom (pitanje 79., ako se sve nekretnine koriste u skladu s namjenom daje se odgovor „nije primjenjivo N/P“), ako nisu uređeni imovinskopравни odnosi za nekretnine jesu li poduzimane aktivnosti za njihovo rješavanje (pitanje 80., ako su za sve nekretnine riješeni imovinskopравни odnosi daje se odgovor „nije primjenjivo N/P“).

Uz ova pitanja u pitanju 76. provjerava se je li ispravno evidentirana državna imovina koja je proračunskim korisnicima dana na korištenje. Ako takvom imovinom korisnik ne raspolaze daje se odgovor „nije primjenjivo N/P“. Na pitanje 82. proračunski korisnici odgovaraju ako su tijekom 2022. godine isknjižavali imovinu iz poslovnih knjiga u kojem je slučaju imovina mogla biti isknjižena samo na temelju izlaznog računa, ugovora o kupoprodaji, zapisnika o uništenju, potvrde o odvozu na otpad i druge slične dokumentacije. Ako imovina nije bila isknjižavana tijekom 2022. daje se odgovor „nije primjenjivo N/P“.

Na pitanje 81. proračunski korisnici odgovaraju samo ako su stjecali nekretnine u godini za koju se daje Izjava u kojem slučaju je prije stjecanja nekretnina bilo potrebno provesti analizu iz koje je vidljivo da je nekretnina stečena na opravdani način. Ako nije bilo stjecanja nekretnina u 2022. godini daje se odgovor „nije primjenjivo N/P“.

Na pitanje 83. proračunski korisnici odgovaraju ako imaju službene automobile u kojem je slučaju potrebno internim aktom urediti njihovo korištenje. Ako korisnik nema službenih automobila daje se odgovor „nije primjenjivo N/P“. Postojanje internog akta o načinu korištenja službenih automobila, kojim će biti ujednačen način postupanja za sve zaposlene, pridonosi učinkovitijem korištenju proračunskih sredstava u upravljanju voznim parkom. Službenim bi se automobilom u tom smislu smatrao osobni automobil kako je definiran Zakonom o sigurnosti prometa na cestama (NN, br. 67/08, 48/10, 74/11, 80/13, 158/13, 92/14, 64/15, 108/17, 70/19, 42/20, 85/22 i 114/22) u vlasništvu obveznika ili vozilo ugovoreno putem operativnog leasinga čija se uporaba podmiruje iz sredstava državnog proračuna ili proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, odnosno iz financijskih planova njihovih proračunskih i izvanproračunskih korisnika koji se koristi isključivo za potrebe tijela. Potreba donošenja internog akta o načinu korištenja službenih automobila proizšla je iz dobrog iskustva u primjeni Smjernica za upravljanje voznim parkom koje su donesene temeljem točke VI. stavka 2. Odluke o uvjetima korištenja službenih au-

tomobila, mobilnih telefona, redovnih zrakoplovnih linija, poslovnih kreditnih kartica, sredstava reprezentacije te načinu odobravanja službenih putovanja (NN, broj 37/16). Navedene su Smjernice objavljene na mrežnim stranicama Ministarstva uprave, a donio ih je ministar uprave u suradnji s ministrom financija i državnim tajnikom Središnjeg državnog ureda za središnju javnu nabavu. Naravno, kao i u svim drugim slučajevima u kojima se kroz pitanja iz Upitnika zahtijeva postojanje procedura, prilikom sastavljanja i utvrđivanja internih akata općenito, pa tako i ovog koji se zahtijeva kroz pitanje 83. važno je imati na umu da isti moraju biti primjenjivi u praksi i da se po njima mora postupati. Naime, nerijetko se u naknadnim kontrolama kod obveznika utvrdi da interni akti postoje, doneseni su u skladu sa svim utvrđenim zahtjevima, štoviše iznimno su i složene. Međutim, kada se po njima treba postupiti utvrdi se da su zastarjeli jer primjerice prate ustrojstvo koje je u međuvremenu mijenjano. Isto tako, često ih je zbog njihove složenosti nemoguće primjenjivati. Za takve interne akte, ali i sve procedure po kojima se ne postupuje u praksi, već su donesene „pro forme“ tj. koje su usvojene zbog pukog zadovoljavanja zahtjeva iz Upitnika, može se smatrati kao da nisu niti donesene. Bit donošenja svih akata je u postupanju u skladu s njima. Zbog navedenog, uvijek je preporuka imati što jednostavnije interne akte i procedure u skladu s kojima će se u praksi postupati. Uz to, moguće je sve interne akte i procedure usvojiti u jednom cjelovitom dokumentu u kojemu će onda biti objedinjena sva postupanja iz područja financijskog upravljanja. Takav dokument (koji se može zvati pravilnik, uputa, metodologija, pravila postupanja i sl.) će se mijenjati po potrebi i ovisno o okolnostima, a u skladu s promjenama propisa kojima se uređuje materijalno-financijsko poslovanje u sustavu proračuna i drugih primjenjivih propisa. U tom smislu napominjemo kako je važno da akti koji možda

već postoje u institucijama sadržajno odgovaraju aktima i procedurama koje se traže kroz Upitnik i u tom će slučaju takvi dokumenti biti podloga za davanje potvrdnog odgovora na odgovarajuća pitanja iz Upitnika.

Kao dokaz odgovoru na ovo pitanje u Predmet se prilaže preslika, odnosno referenca na interni akt. Kako bi se mogao dati potvrđan odgovor na ovo pitanje potrebno je prilikom testiranja provjeriti je li interni akt donesen i sadrži li interni akt najmanje podatke o osobama koje smiju i koji mogu koristiti službene automobile, načinu financijskog praćenja troškova te načinu izvještavanja o korištenju službenih automobila.

#### 4. Zaključno

Kako je naprijed i navedeno, svi obrasci potrebni za davanje Izjave za 2022. godinu dostupni su u formatu Word na internetskoj stranici Ministarstva financija ([www.mfin.hr/hr/izjava-o-fiskalnoj-odgovornosti](http://www.mfin.hr/hr/izjava-o-fiskalnoj-odgovornosti)). Uz to, Ministarstvo financija će, kao i svake godine, do sredine veljače izdati posebnu uputu o davanju Izjave koja će biti dostupna na mrežnim stranicama Ministarstva financija. Kao i do sada, preporuka je Ministarstva financija omogućiti dostavljanje Izjava elektroničkim putem. Novi Zakon o proračunu koji je na snazi od 1. siječnja 2022. donesen je s ciljem poboljšanja proračunskog planiranja, kontrole izvršavanja rashoda i unapređenja fiskalne statistike, slijedom čega se stvaraju preduvjeti za osiguranje srednjoročne i dugoročne održivosti javnih financija. Zanimljivo je za primijetiti da dio novih rješenja proizlazi iz prakse koja je proizišla iz primjene zakonodavnog okvira vezanog za sustav fiskalne odgovornosti. Zbog predstavljenih novih zakonskih rješenja, ali i zbog izmjena Zakona o fiskalnoj odgovornosti koje u trenutno u proceduri, očekuju nas i izmjene u sustavu fiskalne odgovornosti.