

USPOREDBA IZVJEŠTAJA O PROMJENAMA U VRIJEDNOSTI I OBUJMU IMOVINE I OBVEZA GRADOVA

Burazin, Elena

Master's thesis / Specijalistički diplomski stručni

2020

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Split, Faculty of economics Split / Sveučilište u Splitu, Ekonomski fakultet**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:124:469260>

Rights / Prava: [In copyright](#)/[Zaštićeno autorskim pravom.](#)

Download date / Datum preuzimanja: **2024-11-30**

Repository / Repozitorij:

[REFST - Repository of Economics faculty in Split](#)



SVEUČILIŠTE U SPLITU
EKONOMSKI FAKULTET

ZAVRŠNI RAD

**USPOREDBA IZVJEŠTAJA O PROMJENAMA U
VRIJEDNOSTI I OBUJMU IMOVINE I OBVEZA
GRADOVA**

Mentor:

izv.dr.sc. Andrijana Rogošić

Student:

bacc.oec. Elena Burazin

Split, lipanj 2020.

SADRŽAJ:

1. UVOD

1.1.	Definiranje problema istraživanja.....	1
1.2.	Ciljevi rada.....	2
1.3.	Metode rada.....	2
1.4.	Struktura rada.....	3

2. REGULATORNI OKVIR PRORAČUNSKOG RAČUNOVODSTVA

2.1.	Proračun.....	4
2.2.	Zakon o proračunu.....	6
2.3.	Pravilnik o proračunskim klasifikacijama.....	8
2.4.	Pravilnik o utvrđivanju korisnika proračuna i vođenju Registra korisnika proračuna.....	10
2.5.	Proračunsko računovodstvo.....	11
2.6.	Računski plan u proračunskom računovodstvu.....	12
2.7.	Financijsko izvještavanje u proračunskom računovodstvu.....	15
2.8.	Pravilnik o polugodišnjem i godišnjem izvještaju o izvršenju proračuna.....	25

3. ANALIZA IZVJEŠTAJA O PROMJENAMA U VRIJEDNOSTI I OBUJMU IMOVINE I OBVEZA GRADOVA (OSIJEK, RIJEKA, SPLIT, ZAGREB)

3.1.	Izveštaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza.....	27
3.1.1.	Priznavanje ili nepriznavanje postojeće imovine.....	28
3.1.2.	Promjene u količini ili kvaliteti imovine.....	28
3.1.2.1.	Promjene u količini postojeće imovine.....	28
3.1.2.2.	Stvaranje i otkrivanje ili uništavanje imovine.....	29
3.1.2.3.	Promjene u kvaliteti postojeće imovine.....	29
3.1.3.	Promjene u klasifikaciji imovine.....	29
3.1.4.	Obrazac P – VRIO.....	30
3.2.	Izveštaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza grada Osijeka.....	33
3.3.	Izveštaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza grada Rijeke.....	34

3.4.	Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza grada Splita.....	35
3.5.	Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza grada Zagreba.....	36
3.6.	Usporedba promjena u vrijednosti i obujmu imovine i obveza gradova...	37
4.	ZAKLJUČAK.....	39
	SAŽETAK.....	41
	SUMMARY.....	41
	LITERATURA.....	42
	PRILOZI.....	44
	Prilog 1: Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza grada Osijeka.....	44
	Prilog 2: Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza grada Rijeke.....	45
	Prilog 3: Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza grada Splita.....	46
	Prilog 4: Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza grada Zagreba.....	47

1. UVOD

U uvodnom dijelu ovog rada objašnjeni su problem istraživanja, metode rada koje su se koristile pri istraživanju, ciljevi rada te struktura rada.

1.1. Problem istraživanja

Problem istraživanja predstavlja dio istraživačkog procesa. Formuliranje problema istraživanja bitan je element procesa jer treba dati doprinos istraživanoj temi.

Sustav računovodstva je najbolji način pomoću kojeg će se ekonomske aktivnosti opisati sažeto a sa zadovoljavajućom točnošću. Ono je temeljeno na sustavu načela, politika, standarda, tehnika i propisa koji omogućavaju korisnicima njegovo lako razumijevanje. Osim praćenja povijesnih događaja i njihove analize, računovodstvo obuhvaća i planiranje budućih ekonomskih koristi i procjenu mogućih rezultata tih aktivnosti. Na temelju računovodstva državni organi kontroliraju odvijaju li se ekonomske aktivnosti u skladu s propisima kako bi se osigurali državni prihodi te zaštitili dioničari i vjerovnici.

Kako bi se donijele ispravne poslovne odluke u javnom sektoru, neophodno je što bolje poznavati financijske izvještaje specifične za proračunski sektor. Prije proučavanja financijskih izvještaja potrebno je prvo upoznati se sa samim pojmovima proračuna, financijskih izvješća, proračunskog računovodstva te njegovog regulatornog okvira.

Problem istraživanja ovog rada predstavlja jedan od financijskih izvještaja za obveznike financijskog izvještavanja u sustavu proračuna – Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza. Definirati će se specifičnosti ovoga izvještaja te ga analizirati za svaki od gradova: Zagreb, Split, Rijeka i Osijek. Nakon provedene analize izvještaja za navedene gradove imati će se uvid u njihove aktivnosti te njihov utjecaj na imovinu i obveze. Nadalje, izvještaji će se usporediti kako bi se došlo do zapažanja u različitim poslovnim aktivnostima. Potrebno je informacije iz ovog izvještaja povezati sa onima iz Bilance i Izvještaja o prihodima i rashodima, primicima i izdacima kako bi korisnici proračuna mogli utvrditi utječu li pojedini poslovni događaji na promjene u obujmu imovine i obveza.

1.2. Ciljevi rada

Ciljevi rada predstavljaju samu svrhu provedenog istraživanja.

Glavni ciljevi ovog rada su prikazati specifičnosti proračunskog računovodstva i usporediti izvještaje o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza za gradove (Zagreb, Split, Rijeka i Osijek). Prilikom prikazivanja specifičnosti proračunskog računovodstva najviše će se obratiti pozornost na njegov regulatorni okvir. Provođenjem analize izvještaja o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza za navedene gradove imati će se uvid u njihove poslovne aktivnosti te će se doći do spoznaja o konkretnim razlikama u funkcioniranju njihovog sustava.

1.3. Metode rada

Izrada rada temelji se na proučavanju dostupne stručne literature, knjiga, časopisa, zakona, pravilnika, propisa, znanstvenih radova te korištenjem interneta. Teorijski dio rada prvenstveno će se odnositi na područje računovodstva i regulatorni okvir proračunskog računovodstva. Empirijski dio rada odnosit će se na prikupljena izvješća o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza za gradove te njihovom analiziranju i usporedbi.

Metode koje će se koristiti pri izradi ovoga rada su metoda analize i sinteze te metoda kompilacije. Analiza predstavlja znanstvenu metodu istraživanja koja raščlanjuje cjelinu na djelove kako bi se oni zasebno proučili i jednostavnije opisali dijelovi cjeline i njeni elementi. Suprotnost ove metode je metoda sinteze. Metodom sinteze se proučavani dijelovi spajaju u cjelinu kako bi se našlo rješenje određeni problem.

Metoda kompilacije je postupak kojim se preuzimaju tuđi rezultati, zapažanja, stavovi te se kombinira s ostalim metodama.

1.4.Struktura rada

Rad će se sastojati od četiri povezana dijela koji će zajedno činiti cjelinu.

U prvom dijelu rada su predstavljene tehničke karakteristike rada. Navedeni su problem istraživanja, ciljevi rada, metode rada te struktura rada.

Drugi dio rada predstavlja teorijski dio koji se odnosi na proračunsko računovodstvo i na njegov regulatorni okvir.

U trećem dijelu rada će biti detaljno objašnjeno izvješće o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza te će primjer navedenog izvješća biti predstavljen za gradove Zagreb, Split, Rijeka i Osijek. Provest će se i usporedba među izvješćima.

Četvrti dio rada posvećen je zaključnim razmatranjima na temelju istraženih i analiziranih podataka o tematici rada.

2. REGULATORNI OKVIR PRORAČUNSKOG RAČUNOVODSTVA

2.1. Proračun

Proračun je temeljni financijski instrument kojim se procjenjuju prihodi i primici te utvrđuju rashodi i izdatci države za jednu godinu, a koji imaju za funkciju realizaciju ciljeva središnje države, lokalnih jedinica i njihovih tijela.¹

Proračun se sastoji od općeg i posebnog dijela. Opći dio čine Račun prihoda i rashoda i Račun financiranja. Račun prihoda i rashoda ukazuje na razinu deficita (proračunski prihodi manji od proračunskih rashoda) ili suficita (prihodi veći od rashoda).

Račun se vodi prema ekonomskoj klasifikaciji. Prihode čine: prihodi od poreza, pomoći, doprinosi za obvezna osiguranja, prihodi od pristojbi i naknada, prihodi od prodaje nefinancijske imovine, prihodi od imovine. Rashode čine: materijalni i financijski rashodi, rashodi za zaposlene, subvencije, pomoći, rashodi za nabavu nefinancijske imovine, naknade građanima i kućanstvima na temelju osiguranja. Račun financiranja prikazuje primitke od financijske imovine i zaduživanja, izdatke za financijsku imovinu i za povrate glavnice po osnovi prijašnjeg zaduživanja.

U posebnom dijelu proračuna je prikazana proračunska potrošnja prema ekonomskoj, organizacijskoj i programskoj kvalifikaciji te prema izvorima financiranja. Rashodi i izdatci su u posebnom dijelu proračuna razvrstani prema vrsti rashoda i izdataka te prema proračunskim korisnicima i programima.²

Svi korisnici proračuna se moraju pridržavati zadržanog okvira potrošnje koji je utvrđen proračunom te dinamika ostvarivanja prihoda određuje i samu dinamiku trošenja proračunskih sredstava. Ukoliko dođe do odstupanja u izvršavanju prihoda i rashoda prema izvorno planiranom proračunu, onda se provodi rebalans – izmjene i dopune proračuna. Do rebalansa

¹Vašiček, V., Vašiček, D. (2016.): Računovodstvo, revizija i kontrola javnog sektora u Republici Hrvatskoj, U: Računovodstvo, revizija i kontrola javnog sektora u odabranim državama jugoistočne Europe, Hrvatska zaklada za znanost, Zagreb, str.11.

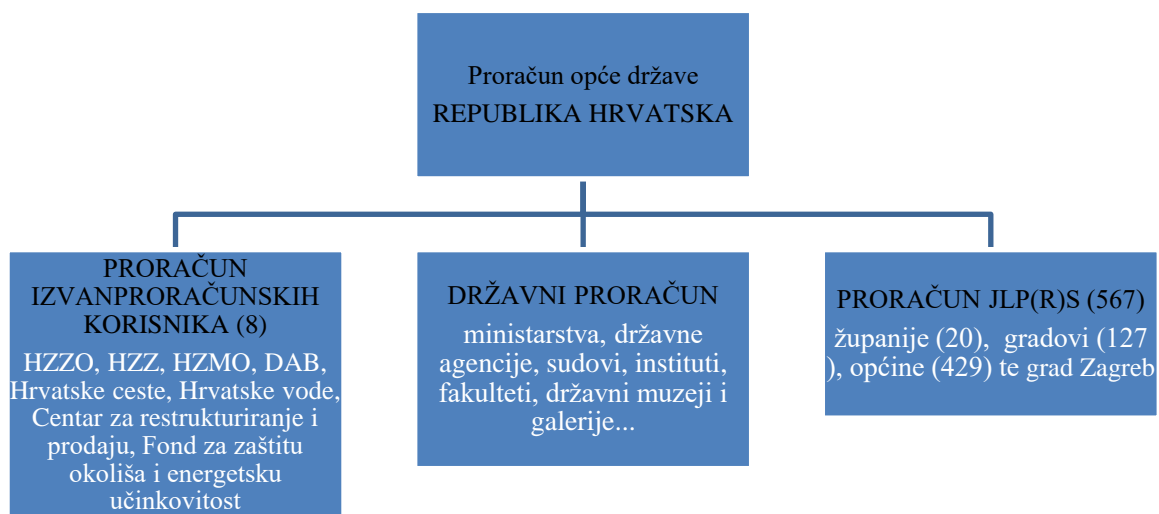
²Vašiček, V., Vašiček, D. (2016.): op.cit., str. 13.

najčešće dolazi kada se proračuni slabo pune te je potrebno unijeti izmjene na strani prihoda te uštede i preraspodjele na strani rashoda.³

Proračun se donosi krajem tekuće godine za sljedeću kalendarsku godinu koja se naziva fiskalna godina. U Republici Hrvatskoj proračun predlaže Vlada a usvaja ga Sabor.

Upravljanje javnim prihodima i rashodima odvija se putem sustava državne riznice. Sve financijske transakcije proračunskih korisnika se odvijaju preko jednog jedinstvenog novčanog računa riznice. U domenu poslova državne riznice spadaju: priprema i izvršavanje proračuna, državno računovodstvo i upravljanje gotovinom i javnim dugom.⁴

Proračun opće države čine 3 vrste proračuna: državni proračun, proračun jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (u nastavku JLP(R)S) i proračun izvanproračunskih korisnika. Točan broj proračuna ovisi o tome koliko ima jedinica javnog sektora. Kako bi se ustanovila ukupna javna (državna) potrošnja potrebno je zbrojiti proračune na svim razinama. Sljedeća slika pokazuje odnos između proračuna.



Slika 1: Proračun opće države

Izvor: izrada autora

³Ekonomski lab (2019.): B2B Ekonomika javnog sektora 4: Proračun i proračunski procesi, dostupno na: <https://arhivanalitika.hr/blog/b2b-ekonomika-javnog-sektora-4-proracun-i-proracunski-proces/> (9.2.2020.)

⁴Ministarstvo financija, dostupno na: <https://mfin.gov.hr/istaknute-teme/drzavna-riznica/103> (9.2.2020.)

Zbog važnosti konsolidacije podataka vezanih za praćenje javnih financija i potrošnje na razini države, uspostavljen je sustav klasifikacija. Definirane su: programska klasifikacija, ekonomska klasifikacija, organizacijska klasifikacija, lokacijska klasifikacija, funkcijska klasifikacija i izvori financiranja. Uvođenjem ove klasifikacije omogućen je standardiziran pristup podacima na svim razinama kako bi se jednostavnije došlo do usporedivosti podataka i njihovoj vjerodostojnosti i transparentnosti, čime je i olakšano razumijevanje od strane korisnika.⁵

2.2.Zakon o proračunu

Zakonom o proračunu utvrđene su ključne odrednice sustava računovodstva i financijskog izvještavanja i to: poslovne knjige, sadržaj računskog plana, procjenjivanje bilančnih pozicija, knjigovodstvene isprave i obrada podataka, priznavanje prihoda i primitaka te rashoda i izdataka, revalorizacija, financijsko izvještavanje te druga područja koja se odnose na proračunsko računovodstvo.

Ovim se Zakonom uređuje planiranje, izrada, donošenje i izvršavanje proračuna, upravljanje imovinom i dugovima, upravljanje javnim dugom, zaduživanje i jamstvo države te jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, proračunski odnosi u javnom sektoru, računovodstvo, proračunski nadzor i druga pitanja vezana uz upravljanje javnim financijama.⁶

Proračun se donosi i izvršava u skladu s načelima:⁷

- *jedinstva i točnosti proračuna*: prihodi i primici te rashodi i izdatci koji pripadaju državi i jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave se iskazuju po bruto-načelu. Sredstva proračuna koriste se za financiranje rashoda, funkcija i programa državnih tijela i tijela jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i drugih proračunskih i izvanproračunskih korisnika u visini utvrđenoj proračunom. Prijedlozi uredbi, drugih propisa i akata planiranja (projekata, planova, programa, strategija, politika i sl.) koje donosi Vlada te prijedlozi zakona i akata planiranja koje donosi Sabor (u daljnjem tekstu: zakoni, drugi propisi i akti planiranja) trebaju sadržavati procjenu fiskalnog učinka na proračun u skladu s posebnim propisima.

⁵Vašiček, V., Vašiček, D. (2016.): op.cit. str.12.

⁶Zakon o proračunu, NN 87/08, 136/12, 15/15, čl. 1

⁷Zakon o proračunu, NN 87/08, 136/12, 15/15, čl. 4.- čl. 12.

- *jedne godine*: proračun se donosi za proračunsku godinu i vrijedi za tu godinu. To je razdoblje od dvanaest mjeseci koje počinje 1. siječnja, a završava 31. prosinca kalendarske godine.
- *uravnoteženosti*: ukupni prihodi i primici pokrivaju ukupne rashode i izdatke. Ako se tijekom proračunske godine, zbog izvanrednih nepredviđenih okolnosti, povećaju rashodi i izdaci, odnosno umanje prihodi i primici, proračun se mora uravnotežiti pronalaženjem novih prihoda i primitaka, odnosno smanjenjem predviđenih rashoda i izdataka. Uravnoteženje proračuna provodi se tijekom proračunske godine izmjenama i dopunama proračuna prema postupku za donošenje proračuna.
- *obračunske jedinice*: u proračunu se prihodi, primici, rashodi i izdaci iskazuju u kunama te se i financijski izvještaji sastavljaju u kunama.
- *univerzalnosti*: prihodi i primici služe za podmirivanje svih rashoda i izdataka, osim ako nekim drugim propisima (npr. zakonom o izvršavanju državnog proračuna, odnosno odlukom o izvršavanju proračuna) nije drugačije propisano. Za financiranje određenih rashoda i izdataka koriste se namjenski prihodi i primici.
- *specifikacije*: prihodi i primici proračuna moraju biti raspoređeni u proračunu po ekonomskoj klasifikaciji i iskazani prema izvorima. Rashodi i izdaci proračuna moraju biti raspoređeni u proračunu prema proračunskim klasifikacijama te uravnoteženi s prihodima i primicima.
- *dobrog financijskog upravljanja i transparentnosti*: proračunska sredstva moraju se koristiti u skladu s načelima dobrog financijskog upravljanja, a posebno u skladu s načelima ekonomičnosti, učinkovitosti i djelotvornosti.
- *transparentnosti*: proračun i projekcija i izmjene i dopune proračuna i projekcije te odluka o privremenom financiranju objavljuju se u „Narodnim novinama“ - službenom glasilu jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave. Polugodišnji i godišnji izvještaj o izvršenju proračuna objavljuje se u „Narodnim novinama“.

Upravna tijela ustrojavaju se za obavljanje poslova djelokruga jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave. Upravnim tijelima upravljaju čelnici koji su odgovorni za:

- planiranje i izvršavanje svog dijela proračuna
- prikupljanje prihoda i primitaka iz svoje nadležnosti i njihovo uplaćivanje u proračun
- preuzimanje obveza, verifikaciju obveza, izdavanje naloga za plaćanje na teret proračunskih sredstava tijela koje vodi i utvrđivanje prava naplate te za izdavanje naloga za naplatu u korist

proračunskih sredstava,
- zakonitost, svrhovitost, učinkovitost i za ekonomično raspolaganje proračunskim sredstvima.

Čelnik jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave i proračunskog korisnika može, za obavljanje poslova za koje je odgovoran, ovlastiti druge osobe posebnom odlukom u skladu s aktima o unutarnjem ustrojstvu. Prenošanjem ovlasti prenosi se i odgovornost, čime se ne isključuje odgovornost čelnika. Prijenos ovlasti čelnik mora obaviti poštujući načelo razdvajanja dužnosti.⁸

Poslovne knjige jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave i proračunskog korisnika jesu dnevnik, glavna knjiga i pomoćne knjige. Unos podataka u poslovne knjige temelji se na vjerodostojnim, istinitim i urednim knjigovodstvenim ispravama.⁹

Priznavanje prihoda i primitaka te rashoda i izdataka temelji se na modificiranom računovodstvenom načelu nastanka događaja. Procjena imovine, obveza i izvora vlasništva obavlja se po modificiranom računovodstvenom načelu nastanka događaja uz primjenu metode povijesnog troška.

2.3. Pravilnik o proračunskim klasifikacijama

Ovim Pravilnikom propisuju se vrste, sadržaj i primjena proračunskih klasifikacija.¹⁰

Proračunske klasifikacije se dijele na:¹¹

- organizacijsku: sadrži povezane i međusobno usklađene cjeline proračuna i proračunskih korisnika koje odgovarajućim materijalnim sredstvima ostvaruju postavljene ciljeve. Organizacijska klasifikacija uspostavlja se definiranjem razdjela, glava i proračunskih korisnika. Razdjel je organizacijska razina utvrđena za potrebe planiranja i izvršavanja proračuna, a sastoji se od jedne ili više glava. Glava je organizacijska razina utvrđena za potrebe planiranja i izvršavanja proračuna, a sastoji

⁸Zakon o proračunu, NN 87/08, 136/12, 15/15, čl. 95.

⁹Zakon o proračunu, NN 87/08, 136/12, 15/15, čl. 102., čl. 103.

¹⁰Pravilnik o proračunskim klasifikacijama, NN 26/10, 1/20, čl. 1.

¹¹Pravilnik o proračunskim klasifikacijama, NN 26/10, 1/20, čl. 4.

se od jednog ili više proračunskih korisnika. Proračunski korisnik može pripadati samo jednoj glavi razdjela.

- programsku: sadrži rashode i izdatke iskazane kroz aktivnosti i projekte. Programska klasifikacija uspostavlja se definiranjem programa, aktivnosti i projekata, a kod državnog proračuna i proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i definiranjem glavnih programa.
- funkcijsku: sadrži rashode razvrstane prema njihovoj namjeni. Brojčane oznake funkcijske klasifikacije razvrstane su u razrede, skupine i podskupine te se vežu uz rashode iskazane prema računima ekonomske klasifikacije svake aktivnosti ili projekta.
- ekonomsku: sadrži prihode i primitke po prirodnim vrstama i rashode i izdatke prema njihovoj ekonomskoj namjeni. Računi ekonomske klasifikacije razvrstani su u razrede, skupine, podskupine, odjeljke i osnovne račune, a za dodatne potrebe mogu se otvarati analitički računi.
- lokacijsku: sadrži rashode i izdatke razvrstane za Republiku Hrvatsku i inozemstvo. Brojčane oznake lokacijske klasifikacije za županije, gradove i općine određuje Državna geodetska uprava, za Republiku Hrvatsku i za inozemstvo ih određuje Ministarstvo financija. Nazivi se preuzimaju iz Zakona o područjima županija, gradova i općina u Republici Hrvatskoj.
- izvore financiranja: sadrže prihode i primitke iz kojih se podmiruju rashodi i izdaci određene vrste i namjene. Prihodi i primici planiraju se, raspoređuju i iskazuju prema izvorima iz kojih potječu. Rashodi i izdaci planiraju se, izvršavaju i računovodstveno prate prema izvorima financiranja. Izvori financiranja čine: opći prihodi i primici, doprinosi, vlastiti prihodi, prihodi za posebne namjene, pomoći, donacije, prihodi od prodaje ili zamjene nefinancijske imovine, naknade s naslova osiguranja i namjenski primici.

2.4. Pravilnik o utvrđivanju korisnika proračuna i o vođenju Registra korisnika proračuna

Pravilnikom se utvrđuju korisnici državnog proračuna i proračuna JLP(R)S te način vođenja registra korisnika proračuna i proračuna JLP(R)S.¹²

Prema čl. 4 Pravilnika, definirano je da su proračunski korisnici državnog proračuna i proračuna JLP(R)S oni korisnici:

1. kojima je osnivač država i/ili JLP(R)S
2. kojima je izvor prihoda državni proračun i/ili proračun JLP(R)S u iznosu 50% ili više
3. koji su navedeni u registru korisnika proračuna

Prema čl. 5 Pravilnika, izvanproračunski korisnici su oni:

1. u kojima država i/ili JLP(R)S ima odlučujuć utjecaj na upravljanje
2. kojima su jedan od izvora financiranja namjenski prihodi
3. koji su navedeni u registru korisnika proračuna

U Registru korisnika se nalaze sljedeći podaci:¹³

- opći podaci: naziv korisnika, matični broj, račun i naziv računa, adresa, statistička oznaka, šifra djelatnosti, osoba za kontakt, telefon/fax, e-mail
- podaci o osnivaču/vlasniku i izvorima financiranja
- oznake razine iz zaglavlja financijskih izvještaja
- podaci o osobi ovlaštenoj za zastupanje

Podaci o korisnicima upisuju se u Registar korisnika proračuna na temelju Obrasca Registar korisnika proračuna (Obrazac RKP).

Korisnik proračuna ne može biti izbrisan iz Registra korisnika proračuna prije isteka tri godine od dana upisa, jer se proračunski prihodi i rashodi te primici i izdaci planiraju za trogodišnje razdoblje.¹⁴

¹²Pravilnik o utvrđivanju korisnika proračuna i vođenju Registra korisnika proračuna, NN 23/19, čl. 1.

¹³Pravilnik o utvrđivanju korisnika proračuna i vođenju Registra korisnika proračuna, NN 23/19, čl. 6.

2.5. Proračunsko računovodstvo

Propisi i načini vođenja knjigovodstva i računovodstva nisu isti za sve subjekte. Računovodstveni sustav se dijeli na:

- Računovodstvo poduzetnika
- Računovodstvo neprofitnih organizacija
- Računovodstvo proračunskih korisnika¹⁵

Proračunsko računovodstvo je računovodstveni sustav koji se odnosi na knjigovodstveno praćenje, analiziranje i izvještavanje o poslovnim događajima proračuna te proračunskih i izvanproračunskih korisnika.¹⁶ Proračunsko računovodstvo se vodi po načelu dvojnog knjigovodstva a prema rasporedu računa iz računskog plana proračuna.

Računovodstvo proračuna i proračunskih korisnika temelji se na sljedećim općeprihvaćenim računovodstvenim načelima:

- Istinitosti
- Točnosti
- Pouzdanosti
- Pojedinačnom iskazivanju pozicija
- Međunarodnim računovodstvenim standardima za javni sektor.¹⁷

Sustav proračunskog računovodstva je jedinstven za sve koji se izravno financiraju iz državnog, odnosno lokalnih proračuna (državni proračun, proračuni JLP(R)S, izvanproračunski korisnici, tijela državne uprave i državne vlasti...).

Sustav proračunskog računovodstva u Republici Hrvatskoj reguliran je sljedećim propisima:

- Zakonom o proračunu (NN 87/08, 136/12, 15/15)
- Pravilnikom o proračunskom računovodstvu i računskom planu (NN 124/14)
- Pravilnik o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu (NN 3/15)
- Pravilnik o utvrđivanju korisnika proračuna i vođenju Registra korisnika proračuna (NN 23/19)

¹⁴Pravilnik o utvrđivanju korisnika proračuna i vođenju Registra korisnika proračuna, NN 23/19, čl. 8.

¹⁵Bičanić, N., Jakir Bajo, I., (2009.): Proračunsko računovodstvo: primjena računskog plana s primjerima knjiženja, TEB – poslovno savjetovanje, Zagreb, str. 11.

¹⁶Zakon o proračunu, NN 87/08, 136/12, 15/15, čl. 3. tč.51.

¹⁷Zakon o proračunu, NN 87/08, 136/12, 15/15, čl. 98

- Pravilnik o polugodišnjem i godišnjem izvještaju o izvršenju proračuna (NN 24/13, 1/20)
- Pravilnik o proračunskim klasifikacijama (NN 26/10, 1/20)

2.6. Računski plan u proračunskom računovodstvu

Pravilnikom o proračunskom računovodstvu i računskom planu definiraju se knjigovodstvene isprave, poslovne knjige, organizacija knjigovodstva, sadržaj računa računskog plana i druga područja koja se odnose na proračunsko računovodstvo.¹⁸

Pravilnikom je definirano da su obveznici primjene proračunskog računovodstva svi pravni subjekti unutar opće države, a to su: državni proračun, proračunski korisnici državnog proračuna, izvanproračunski korisnici, proračuni jedinica lokalne i regionalne (područne) samouprave, njihovi proračunski korisnici, zdravstvene ustanove u javnom sektoru.

Obvezne poslovne knjige proračuna i proračunskih korisnika su:

- dnevnik : knjiga u koju se unose poslovne promjene slijedom vremenskog nastanka
- glavna knjiga : sustavna knjigovodstvena evidencija poslovnih promjena i transakcija nastalih na imovini, obvezama, vlastitim izvorima te prihodima i rashodima
- pomoćne knjige: analitičke knjigovodstvene evidencije stavki koje su u glavnoj knjizi iskazane sintetički¹⁹

Proračun i proračunski korisnici obvezno vode analitička knjigovodstva:

1. dugotrajne nefinancijske imovine – po vrsti, količini i vrijednosti (nabavna i otpisana)
2. kratkotrajne nefinancijske imovine (zaliha materijala, proizvoda i robe) – po vrsti, količini i vrijednosti
3. financijske imovine i obveza, i to:
 - potraživanja i obveza
 - primljenih i izdanih vrijednosnih papira i drugih financijskih instrumenata

¹⁸Pravilnik o proračunskom računovodstvu i računskom planu, NN 124/14, čl. 1.

¹⁹Pravilnik o proračunskom računovodstvu i računskom planu, NN 124/14, čl. 6. i čl. 7.

- potraživanja i obveza po osnovi primljenih kredita i zajmova te danih zajmova

Pored navedenih analitičkih knjigovodstava, proračun i proračunski korisnici također vode:

- knjigu (dnevnik) blagajni (kunska, devizna, porto i druge)
- evidenciju danih i primljenih jamstava i garancija
- evidenciju putnih naloga i korištenja službenih vozila
- knjigu izlaznih računa
- knjigu ulaznih računa
- ostale pomoćne evidencije prema posebnim propisima i svojim potrebama²⁰

Poslovne knjige se vode za proračunsku (fiskalnu) godinu, a to je od 1.siječnja do 31.prosinca. Otvaraju se na početku proračunske godine ili danom osnivanja korisnika. Početna stanja glavne knjige na početku proračunske godine moraju biti ista kao i zaključna stanja na kraju prethodne proračunske godine. Dnevnik i glavna knjiga se trebaju čuvati najmanje 11 godina, a pomoćne knjige najmanje 7 godina. Rok čuvanja poslovnih knjiga počinje teći zadnjeg dana proračunske godine na koju se odnose.

Od 2002.godine prihodi i rashodi iskazuju se uz primjenu modificiranoga računovodstvenog načela nastanka događaja.Modificirano računovodstveno načelo nastanka događaja znači da se:²¹

- ne iskazuje rashod amortizacije nefinancijske dugotrajne imovine
- ne iskazuju prihodi i rashodi uslijed promjena vrijednosti nefinancijske imovine
- prihodi priznaju u izvještajnom razdoblju u kojemu su postali raspoloživi i pod uvjetom da se mogu izmjeriti
- rashodi priznaju na temelju nastanka poslovnog događaja (obveza) i u izvještajnom razdoblju na koje se odnose neovisno o plaćanju

²⁰ Budimir, V., (2017.): Proračunsko računovodstvo, Veleučilište u Požegi, Požega, str. 17.

²¹Pravilnik o proračunskom računovodstvu i računskom planu, NN 124/14, čl. 6. i čl. 20.

- rashodi za utrošak kratkotrajne nefinancijske imovine priznaju se u trenutku nabave i u visini njene nabavne vrijednosti. Iznimno, u djelatnosti zdravstva te u obavljanju vlastite trgovačke i proizvođačke djelatnosti rashodi za kratkotrajnu nefinancijsku imovinu iskazuju se u trenutku stvarnog utroška odnosno prodaje
- za donacije nefinancijske imovine iskazuju se prihodi i rashodi

Računskim planom proračuna utvrđene su brojčane oznake i nazivi pojedinih računa po kojima su proračun i proračunski korisnici obvezni knjigovodstveno iskazivati imovinu, obveze i izvore vlasništva te prihode/primitke i rashode/izdatke.

Računi su razvrstani na: razrede, skupine, podskupine, odjeljke i osnovne račune.

Osnovni računi iz računskog plana mogu se raščlanjivati na analitičke i podanalitičke račune.

Raščlanjivanje osnovnih računa u računskom planu obavlja se po dekadnom sustavu.²²

Računski plan sadrži 10 razreda, a to su:²³

- 0 – Nefinancijska imovina
- 1 – Financijska imovina
- 2 – Obveze
- 3 – Rashodi poslovanja
- 4 – Rashodi za nabavu nefinancijske imovine
- 5 – Izdaci za financijsku imovinu i otplate zajmova
- 6 – Prihodi poslovanja
- 7 – Prihodi od prodaje nefinancijske imovine
- 8 – Primici od financijske imovine i zaduživanja
- 9 – Vlastiti izvori

²²Pravilnik o proračunskom računovodstvu i računskom planu, NN 124/14, čl. 6. i čl. 21.

²³Pravilnik o proračunskom računovodstvu i računskom planu, NN 124/14, čl. 6. i čl. 22.

Svi državni resursi, dugovi i transakcije su prezentirani u računskom planu. Pri njihovom prezentiranju treba se voditi prema sljedećim načelima: transparentnosti, sveobuhvatnosti, usklađenosti i konzistentnosti.

2.7. Financijsko izvještavanje u proračunskom računovodstvu

Pravilnikom o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu propisuje se oblik i sadržaj financijskih izvještaja, za koja razdoblja se sastavljaju te obveza i rokovi njihova podnošenja.²⁴

Financijski izvještaji su izvještaji koji prikazuju financijsko stanje i financijski promet nekog subjekta. U proračunskom računovodstvu oni prezentiraju informacije o financijskom položaju i uspješnosti ispunjenja postavljenih ciljeva proračuna, proračunskih i izvanproračunskih korisnika. Sastavljaju se za mjesečna razdoblja, razdoblja od 1. siječnja do 31. ožujka, od 1. siječnja do 30. lipnja, od 1. siječnja do 30. rujna i za proračunsku godinu. Korisnici financijske izvještaje za razdoblja u toku godine čuvaju do predaje financijskih izvještaja za isto razdoblje sljedeće godine, a godišnje financijske izvještaje čuvaju trajno i u izvorniku.²⁵

Tri su grupe korisnika računovodstvenih informacija:

- tijela sukladno regulatornom okviru
- čelnici državnih institucija
- stanovništvo

Dvije su vrste financijskih izvještaja: ²⁶

1. eksterni financijski izvještaji – propisani ili standardizirani u smislu sadržaja sintetiziranih i sveobuhvatnih informacija, koji udovoljavaju potrebama većine korisnika u okruženju izvještajnog subjekta
2. interni financijski izvještaji – nestandardizirani, sastavljeni prema zahtjevima pojedinog korisnika u okviru izvještajnog subjekta

²⁴Pravilnik o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu , NN 3/15, čl. 1.

²⁵Pravilnik o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu , NN 3/15, čl. 3.

²⁶Vašiček., D. (2009.): Računovodstvo i financijsko izvještavanje u funkciji upravljanja u javnom sektoru, str. 407

Financijski izvještaji koji se sastavljaju u proračunskom računovodstvu su:

- Bilanca (Obrazac BIL)
- Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdancima (Obrazac PR-RAS)
- Izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji (Obrazac RAS-funkcijski)
- Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza (Obrazac P-VRIO)
- Izvještaj o obvezama (Obrazac OBVEZE)
- Bilješke

Sadržaj i struktura financijskih izvještaja različiti su za sve proračunske korisnike.

Bilanca

Bilanca je financijski izvještaj koji jedini omogućuje sustavno i vrijednosno praćenje stanja imovine, obveza i vlastitih izvora na određeni dan (najčešće 31.12.). Na temelju bilance se dobivaju informacije o neto vrijednosti ukupne imovine i financijskoj neto vrijednosti, pri čemu je promjena neto vrijednosti pokazatelj održivosti fiskalnih aktivnosti subjekta. Stoga, bilanca služi kao podloga za ocjenu sigurnosti poslovanja.²⁷

Osnovno pravilo bilance je ujednačenost aktive i pasive, što znači da ukupna vrijednost aktive mora biti jednaka ukupnoj vrijednosti pasive.

Aktivu predstavlja imovina poslovnog subjekta od koje može u budućnosti ostvariti ekonomske koristi. Imovina se dijeli na kratkotrajnu (pretvara se u novac u razdoblju kraćem od jedne godine) i dugotrajnu (pretvara se u novac u razdoblju dužem od jedne godine). Kratkotrajnu imovinu čine: potraživanja, novac, zalihe i financijska imovina. Dugotrajnu imovinu čine: materijalna imovina, nematerijalna imovina, financijska imovina i potraživanja.

Pasiva su izvori financiranja imovine, a prema vlasništvu se dijele na vlastite (kapital) i tuđe (obveze). Obveze se prema ročnosti dijele na kratkoročne i dugoročne.

Imovina u sustavu proračuna se temeljno može podijeliti na financijsku i nefinancijsku imovinu. U financijskim izvještajima kod JLP(R)S i proračunskih korisnika vrijedi pravilo pojedinačnog iskazivanja financijske i nefinancijske imovine. Nefinancijska imovina je imovina nabavljena:

- kupnjom

²⁷Milić A., (2020.): Bilanca na Obrascu: BIL, Riznica broj 1, str. 33.

- zamjenom
- donacijom od neprofitne organizacije, trgovačkih društava ili fizičkih osoba
- prijenosom unutar proračunskog sektora (podskupina 915).

U situaciji kada JLP(R)S ili nadležni razdjel u državnom proračunu iz svojih prihoda nabavlja imovinu za svoje proračunske korisnike, mora u svojoj glavnoj knjizi teretiti rashode (razred 4) uz istovremeno priznavanje obveza (razred 2). U isto vrijeme evidentira i povećanje imovine (razred 0) i vlastitih izvora (razred 9). Prijenos imovine proračunskom korisniku evidentirati će se isknjižavanjem iste preko računa poskupine 915. Ovo je bitno za JLP(R)S i njihove proračunske korisnike jer posluju u sustavu riznice.²⁸

U financijsku imovinu spadaju:²⁹

- novac u banci i blagajni: Proračunski korisnici koji posluju u sustavu riznice nemaju svoj račun te ne smiju u financijskim izvještajima iskazivati podatke o prometima preko bankovnih računa.
- depoziti, jamčevni polozi, potraživanja od zaposlenih te za više uplaćene poreze, potraživanja za dane zajmove, vrijednosni papiri, dionice i udjeli u glavnici
- potraživanja za prihode poslovanja: U podskupini potraživanja za prihode iz proračuna, potraživanja nastaju naplatom namjenskih prihoda proračunskih korisnika na račun riznice, a smanjuju se plaćanjem obveza s računa nadležne riznice.
- potraživanja od prodane nefinancijske imovine
- rashodi budućih razdoblja i nedospjela naplata prihoda.

Obveze proizlaze iz prošlih poslovnih događaja i za njihovo podmirenje se očekuje odljev resursa. Prema ročnosti se klasificiraju kao kratkoročne i dugoročne. Obveze obuhvaćaju:

- obveze za rashode poslovanja
- obveze za nabavu nefinancijske imovine
- obveze za vrijednosne papire
- obveze za kredite i zajmove
- odgođeno plaćanje rashoda i prihoda budućih poslovanja.

²⁸Milić A., (2020.): Bilanca na Obrascu: BIL, Riznica broj 1, str. 33.

²⁹Milić A., (2020.): Bilanca na Obrascu: BIL, Riznica broj 1, str. 33. - 36.

Podaci o obvezama u Bilanci razine 22 sadržavaju samo obveze za koje JLP(R)S imaju vjerodostojnu knjigovodstvenu ispravu te u svojim Bilancama nemaju obveze svojih proračunskih korisnika.

U sustavu proračuna rezultati se iskazuju prema tri aktivnosti: poslovanje, transakcije na nefinancijskoj imovini i transakcije na financijskoj imovini. Ukupni rezultat u Bilanci uključuje: preneseni rezultat iz prethodnog razdoblja i doneseni rezultat tekuće godine.³⁰

Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima

Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima se sastavlja na Obrascu: PR–RAS koji prati podatke prema aktivnostima od:³¹

- poslovanja kroz ostvarenje prihoda i rashoda poslovanja,
- prodaje i nabave nefinancijske imovine kroz ostvarenje prihoda od prodaje i rashoda za nabavu nefinancijske imovine,
- financijskih aktivnosti kroz ostvarenje primitaka i izdataka od financijske imovine i obveza.

Na kraju svake od aktivnosti se utvrđuje rezultat tekućeg razdoblja i ukupni rezultat za izvještajno razdoblje kroz upisivanje podataka o rezultatima iz prethodnog razdoblja. Konačni rezultat po svakoj aktivnosti iskazan u Obrascu: BIL nakon provedenih korekcija biti će različit od onoga iskazanog u Obrascu: PR-RAS, ali će ukupna razlika Višak prihoda i Manjak prihoda u Bilanci i dalje biti jednaka iznosu kontrolnog zbroja Višak prihoda i primitaka – preneseni i Manjak prihoda i primitaka – preneseni u Obrascu PR-RAS. U Obrascu: PR-RAS za razinu 22 na pozicijama viška/manjka ne smiju biti iskazani viškovi/manjkovi proračunskih korisnika, već isključivo rezultat JLP(R)S.³²

Sljedeća tablica prikazuje detaljan raspored prihoda i rashoda, primitaka i izdataka.

³⁰Milić A., (2020.): Bilanca na Obrascu: BIL, Riznica broj 1, str. 37.

³¹Milić A., (2020.): Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima na Obrascu: PR-RAS, Riznica broj 1, str. 39.

³²Milić A., (2020.): Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima na Obrascu: PR-RAS, Riznica broj 1, str. 46.

Tablica 1. Prihodi i rashodi, primici i izdaci

<p style="text-align: center;">prihodi poslovanja</p> <ul style="list-style-type: none"> • porezi • doprinosi • pomoći od inozemstva i subjekata unutar općeg proračuna • prihodi od imovine • prihodi od upravnih i administrativnih pristojbi • prihodi od prodaje proizvoda i robe te pruženih usluga i prihodi od donacija • prihodi iz nadležnog proračuna • kazne, upravne mjere i ostali prihodi 	<p style="text-align: center;">rashodi poslovanja</p> <ul style="list-style-type: none"> • rashodi za zaposlene • materijalni rashodi • financijski rashodi • subvencije • potpore • naknade • donacije 	<p style="text-align: center;">prihodi od prodaje nefinancijske imovine</p> <ul style="list-style-type: none"> • prodaja neproizvedene dugotrajne imovine • prodaje proizvedene dugotrajne imovine • prodaja plemenitih metala i ostalih pohranjenih vrijednosti • prodaja proizvedene kratkotrajne imovine
<p style="text-align: center;">primici od financijske imovine i zaduživanja</p> <ul style="list-style-type: none"> • primljeni povrati glavnice danih zajmova i depozita • primici od izdanih vrijednosnih papira • primici od prodaje dionica i udjela u glavnici • primljeni krediti i zajmovi • primici od prodaje vrijednosnih papira iz portfelja 	<p style="text-align: center;">izdaci za financijsku imovinu i otplate zajmova</p> <ul style="list-style-type: none"> • izdaci za dane zajmomve i depozite • ulaganja u vrijednosne papire, dionice i udjele u glavnici • izdaci za otplatu glavnice primljenih kredita i zajmova • izdaci za otplate glavnice za izdane vrijednosne papire 	<p style="text-align: center;">rashodi za nabavu nefinancijske imovine</p> <ul style="list-style-type: none"> • rashodi za nabavu neproizvedene dugotrajne imovine • rashodi za nabavu proizvedene dugotrajne imovine • rashodi za nabavu plemenitih metala i ostalih pohranjenih vrijednosti • rashodi za nabavu proizvedene kratkotrajne imovine

Izvor: izrada autora

Izveštaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji

U izvještaju o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji su prikazani rashodi poslovanja (razred 3) i rashodi za nabavu nefinancijske imovine (razred 4) prema funkcijama u koje su

utrošeni. Izdaci za financijsku imovinu i obveze se ne uključuju u sastavljanju ovog izvještaja. Funkcijsku klasifikaciju čini sljedećih deset funkcija: ³³

1. Funkcija 01 – opće i javne službe, rashodi općih i javnih službi
2. Funkcija 02 – obrana
3. Funkcija 03 – javni red i sigurnost
4. Funkcija 04 – ekonomski poslovi
5. Funkcija 05 – zaštita okoliša
6. Funkcija 06 – usluge unapređenja stanovanja i zajednice
7. Funkcija 07 –zdravstvo
8. Funkcija 08 – rekreacija, kultura i religija
9. Funkcija 09 – obrazovanje
10. Funkcija 10 – socijalna zaštita.

Izvještaja o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza

Ovaj Izvještaj prikazuje promjene u vrijednosti i obujmu imovine i obveza a koje utječu na neto vrijednost (razliku između imovine i obveza). Promjene u vrijednosti (revalorizacija) najčešće su rezultat inflacije ili promjena u tržišnoj vrijednosti imovine i obveza. Promjene u obujmu najčešće su rezultat početka priznavanja odnosno prestanka priznavanja imovine. Ovaj Izvještaj dopuna je podacima Balance. Detaljnije o ovome Izvještaju biti će prikazano u nastavku ovog rada.

Izvještaj o obvezama

Izvještaj o obvezama, za razliku od Balance, daje kompletan pregled obveza na kraju izvještajnog razdoblja i pruža uvid u niz bitnih informacija koje omogućuju donošenje kvalitetnih odluka. Zbog toga je bitno da je ovaj Izvještaj točno popunjen, s istinitim, pouzdanim i jasnim podacima. Izvještajem o obvezama propisani su intervali praćenja rokova dospijeca od 1 do 60 dana; 61 do 180 dana; 181 do 360 dana i preko 360 dana. Ovim izvještajem se prati stanje međusobnih obveza proračunskih korisnika, obveza za rashode poslovanja, za nabavu nefinancijske imovine i obveza za financijsku imovinu. Praćenje se

³³Milić A., (2020.): Izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji na Obrascu RAS funkcijski, Riznica broj 1, str. 47.

odvija na početku izvještajnog razdoblja, prate se povećanja i podmirenja za vrijeme izvještajnog razdoblja kao i stanja na kraju izvještajnoj razdoblja.³⁴

Bilješke uz financijske izvještaje

Osnovna svrha Bilješki je davanje informacija o financijskom položaju i uspješnosti ispunjenja postavljenih ciljeva. U Bilješkama je potrebno detaljno pojasniti financijski izvještaj te ovisno o specifičnosti samog poslovanja obrazložiti pojedine stavke u njima. Zbog toga Bilješke predstavljaju neizostavan izvor bitnih i kvalitetnih informacija iako ih korisnici ponekad znaju zanemariti. Službena forma ili sadržaj Bilješki nije propisana, već samo napomene uz određene obrasce financijskih izvještaja kako bi se pojasnile njegove određene pozicije za korisničevo lakše razumijevanje.³⁵

Bilješke mogu biti opisne, brojčane ili kombinirane, a podaci se mogu prikazati i grafički i tablično. Kako bi se podaci u Bilješkama lakše povezali s onima u obrascima, potrebno ih je naznačiti rednim brojevima s pozivom na AOP oznaku u izvještaju na koju se odnose. Svi obveznici proračunskog računovodstva sastavljaju iste obrasce bez obzira na različite djelatnosti koje obavljaju, različitim prihodima i rashodima, a posebice nefinancijskoj i financijskoj imovini. Upravo zbog toga bi se trebao dati značaj na pojašnjavanju tih specifičnosti zbog boljeg razumijevanja samih pozicija u financijskim izvještajima.

Konsolidirani financijski izvještaji u sustavu proračuna

Konsolidirani financijski izvještaji su izvještaji koji na razini grupe, koja je promatrana kao jedinstven ekonomski subjekt, prikazuju njen financijski položaj, novčane tokove i uspješnost poslovanja. Financijski izvještaji više proračuna i proračunskih korisnika se spajaju te se sastavlja zajednički, konsolidirani financijski izvještaj. Sve izvještaje konsolidira Ministarstvo financija. Krajnji cilj konsolidacije u sustavu proračuna je dobiti informacije o općoj državi/općem proračunu kao cjelini.³⁶

Dva su postupka konsolidacije:

1. Zbrajanje jednakih pozicija financijskih izvještaja nadležne jedinice i jedinica u njenom sastavu kao da se radi o jedinstvenom subjektu.

³⁴Milić A., (2020.): Izvještaj o obvezama na Obrascu: OBVEZE, Riznica broj 1, str. 54.

³⁵Nikić J., (2020.): Bilješke uz financijske izvještaje, Riznica broj 1, str. 56.

³⁶Pravilnik o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu, NN 3/15, čl. 18.

2. Eliminiranje unutargrupnih transakcija i poslovnih događaja na razini grupe kako ne bi došlo do dvostrukog prikazivanja podataka o potraživanjima i obvezama, prihodima i rashodima, primicima i izdatcima.³⁷

Konsolidacija na razini državnog proračuna provodi se kroz dva koraka:³⁸

1. Konsolidacija financijskih izvještaja ministarstava i drugih državnih tijela na razini razdjela s financijskim izvještajima proračunskih korisnika koji su, prema organizacijskoj klasifikaciji, u njihovoj nadležnosti. Rezultat je financijski izvještaj s podacima o poslovanju ministarstava i drugih državnih tijela kao proračunskih korisnika.
2. Konsolidacija izvještaja pod 1. s financijskim izvještajem državnog proračuna. Rezultat je konsolidacijski izvještaj državnog proračuna.

Postupak konsolidacije na razini JLP(R)S provodi se kod onih financijskih izvještaja koji u zaglavlju imaju oznaku 21, 31 ili 22. Razina 22 označava financijski izvještaj JLP(R)S koji treba obuhvatiti isključivo prihode i rashode same jedinice uz one rashode koje jedinica iz svojih prihoda financira proračunskom korisniku. Ovaj financijski izvještaj ne smije sadržavati vlastite ili namjenske prihode proračunskih korisnika bez obzira uplaćuju li se oni ili ne u nadležni lokalni proračun, kao niti rashode korisnika koji se financiraju iz tih prihoda.

Konsolidirani Obrazac BIL mora sadržavati podatke o stanju imovine, obveza i vlastitih izvora razdjela/JLP(R)S i proračunskih korisnika u njihovoj nadležnosti kao da se radi o cjelini.

U procesu konsolidacije istovrsne stavke Izvještaja o obvezama proračuna zbrajaju se s odgovarajućim stavkama iz Izvještaja o obvezama proračunskih korisnika. Međuproračunske obveze, na odjeljku 2395 Obveze za predujmove, depozite, primljene jamčevine i ostale nespomenute obveze, se u konsolidaciji eliminiraju.

U postupku konsolidacije prvo se zbrajaju iste pozicije iz Izvještaja o prihodima i rashodima, primicima i izdacima proračuna/nadležnog ministarstva – razdjela i proračunskih korisnika. U sljedećem koraku se eliminiraju međusobni prihodi, rashodi, primici i izdaci.

³⁷ Tim4pin, (2019.): Konsolidacija financijskih izvještaja u sustavu proračuna, dostupno na: <http://tim4pin.hr/konsolidacija-financijskih-izvjestaja-u-sustavu-proracuna/> (11.2.2020.)

³⁸Milić A., (2020.): Metodologija izrade konsolidiranih financijskih izvještaja u sustavu proračuna za 2019. Godinu, Riznica broj 2, str. 3.

U procesu konsolidacije Izvještaja o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza prvi korak je zbrajanje svih pozicija iz pojedinačnih izvještaja proračuna i njegovih proračunskih korisnika, a zatim se eliminiraju pozicije koje se odnose na iste poslovne događaje.

Proces konsolidacije Izvještaja o funkcijskoj klasifikaciji se svodi na zbrajanje pozicija iz Obrasca RAS – funkcijski razine 22 i Obrazaca RAS – funkcijski razina 21 i 31, odnosno zbroja pozicija Obrazaca RAS – funkcijski razine 11 u okviru istog razdjela.³⁹

Ukoliko je došlo do statusnih promjena proračuna i proračunskih korisnika, prema čl.19 Pravilnika o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu, znači da je došlo do:

- spajanja dvaju ili više proračuna ili proračunskih korisnika u novu jedinicu
- pripajanja jednog ili više proračuna ili proračunskih korisnika postojećoj jedinici
- podjela proračuna ili proračunskog korisnika u dvije ili više novih jedinica.

Financijski izvještaji državnog proračuna za proračunsku godinu su: Bilanca, Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima, Izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji, Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza i Bilješke. Za razdoblja od 1. siječnja do 31. ožujka, od 1. siječnja do 30. lipnja i od 1. siječnja do 30. rujna to su Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima i Bilješke.

Financijski izvještaji proračunskih korisnika državnog proračuna za proračunsku godinu su: Bilanca, Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima, Izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji, Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza i Bilješke. Za razdoblje od 1. siječnja do 30. lipnja to su Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima i Bilješke. Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima se sastavlja za razdoblja od 1. siječnja do 31. ožujka i od 1. siječnja do 30. rujna. Izvještaj o obvezama se sastavlja za mjesečna razdoblja.

Financijski izvještaji izvanproračunskih korisnika državnog proračuna za proračunsku godinu su: Bilanca, Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima, Izvještaj o rashodima

³⁹Milić A., (2020.): Metodologija izrade konsolidiranih financijskih izvještaja u sustavu proračuna za 2019. Godinu, Riznica broj 2, str. 4.-8.

prema funkcijskoj klasifikaciji, Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza, Izvještaj o obvezama i Bilješke. Za razdoblja od 1. siječnja do 31. ožujka, od 1. siječnja do 30. lipnja i od 1. siječnja do 30. rujna se sastavljaju Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima, Izvještaj o obvezama i Bilješke.

Financijski izvještaji proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave za proračunsku godinu su: Bilanca, Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima, Izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji, Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza, Izvještaj o obvezama i Bilješke. Za razdoblja od 1. siječnja do 31. ožujka, od 1. siječnja do 30. lipnja i od 1. siječnja do 30. rujna sastavljaju se Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima, Izvještaj o obvezama i Bilješke.

Financijski izvještaji proračunskih i izvanproračunskih korisnika proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave za proračunsku godinu su: Bilanca, Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima, Izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji, Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza, Izvještaj o obvezama i Bilješke. Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima, Izvještaj o obvezama i Bilješke se sastavljaju za razdoblje od 1. siječnja do 30. lipnja. Za razdoblja od 1. siječnja do 31. ožujka i od 1. siječnja do 30. rujna se sastavlja Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima.

Financijski izvještaji proračunske godine predaju se institucijama ovlaštenima za obradu podataka te nadležnom područnom uredu Državnog ureda za reviziju.

Rokovi predaje financijskih izvještaja prikazani su sljedećom tablicom.

Tablica 2. Rokovi predaje financijskih izvještaja

ROK PREDAJE	ZA PRORAČUNSKU GODINU	ZA RAZDOBLJA : 1.1.-31.3, 1.1.-30.6., 1.1.-30.9.
OBVEZNIK		
DRŽAVNI PRORAČUN	DO 28.VELJAČE TEKUĆE ZA PRETHODNU GODINU	U ROKU OD 20 DANA PO ISTEKU IZVJEŠTAJNOG RAZDOBLJA
PRORAČUNSKI KORISNICI DRŽAVNOG PRORAČUNA	DO 31.SIJEČNJA TEKUĆE ZA PRETHODNU GODINU	U ROKU OD 10 DANA PO ISTEKU IZVJEŠTAJNOG

		RAZDOBLJA
IZVANPRORAČUNSKI KORISNICI DRŽAVNOG PRORAČUNA	DO 15.VELJAČE TEKUĆE ZA PRETHODNU GODINU	U ROKU OD 20 DANA PO ISTEKU IZVJEŠTAJNOG RAZDOBLJA
JLP(R)S	DO 15.VELJAČE TEKUĆE ZA PRETHODNU GODINU	U ROKU OD 10 DANA PO ISTEKU IZVJEŠTAJNOG RAZDOBLJA
PRORAČUNSKI KORISNICI PRORAČUNA JLP(R)S	DO 31.SIJEČNJA TEKUĆE ZA PRETHODNU GODINU	U ROKU OD 10 DANA PO ISTEKU IZVJEŠTAJNOG RAZDOBLJA
IZVANPRORAČUNSKI KORISNICI PRORAČUNA JLP(R)S	DO 15.VELJAČE TEKUĆE ZA PRETHODNU GODINU	U ROKU OD 20 DANA PO ISTEKU IZVJEŠTAJNOG RAZDOBLJA

Izvor: izrada autora

Glede objave financijskih izvještaja, Pravilnik propisuje da JLP(R)S, proračunski i izvanproračunski korisnici objavljuju godišnje financijske izvještaje na svojim internetskim stranicama najkasnije u roku od osam dana od dana njihove predaje. Korisnici koji nemaju vlastite internetske stranice objavit će ih na internetskim stranicama nadležnog razdjela organizacijske klasifikacija državnog proračuna, odnosno JLP(R)S, najkasnije u roku od 8 dana od njihove predaje.⁴⁰

2.8.Pravilnik o polugodišnjem i godišnjem izvještaju o izvršenju proračuna

Ovim Pravilnikom propisuje se sadržaj polugodišnjeg i godišnjeg izvještaja o izvršenju proračuna te tko su obveznici sastavljanja izvještaja. Odredbe Pravilnika odnose se na državni proračun, JLP(R)S i izvanproračunske korisnike državnog proračuna i proračuna JLP(R)S.⁴¹

Prema čl.4 ovog Pravilnika, polugodišnji i godišnji izvještaj o izvršenju proračuna sadrže:

⁴⁰Pravilnik o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu , NN 3/15, čl. 27.

⁴¹Pravilnik o polugodišnjem i godišnjem izvještaju o izvršenju proračuna, NN 24/13, 1/20, čl. 1.

- opći dio proračuna (Račun prihoda i rashoda i Račun financiranja na razini odjeljka ekonomske klasifikacije)
- posebni dio proračuna po organizacijskoj i programskoj klasifikaciji te razini odjeljka ekonomske klasifikacije
- izvještaj o zaduživanju na domaćem i stranom tržištu novca i kapitala
- izvještaj o korištenju proračunske zalihe
- izvještaj o danim državnim jamstvima i izdacima po državnim jamstvima
- obrazloženje makroekonomskih pokazatelja
- obrazloženje ostvarenja prihoda i rashoda, primitaka i izdataka
- deficit općeg proračuna

Polugodišnji izvještaj o izvršenju proračuna sastavlja se za razdoblje od 1. siječnja do 30. lipnja tekuće proračunske godine, dok se godišnji izvještaj o izvršenju proračuna sastavlja za proračunsku godinu.

Polugodišnji i godišnji izvještaj o izvršenju proračuna objavljuje se na internetskim stranicama Vlade Republike Hrvatske, odnosno jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave.

Opći i posebni dio polugodišnjeg i godišnjeg izvještaja o izvršenju objavljuje se u „Narodnim novinama“, odnosno u službenom glasilu jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave.

3. ANALIZA IZVJEŠTAJA O PROMJENAMA U VRIJEDNOSTI I OBUJMU IMOVINE I OBVEZA GRADOVA (SPLIT, ZAGREB, RIJEKA, OSIJEK)

3.1. Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza

Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza je financijski izvještaj kojeg su dužni sastavljati svi obveznici financijskog izvještavanja u sustavu proračuna. Promjene u vrijednosti (revalorizaciji) i obujmu imovine i obveza su događaji koji utječu na njihovu neto vrijednost, a nisu rezultat aktivnosti (transakcija). Izvještaj se sastavlja na Obrascu: P-VRIO. Ovaj izvještaj nadopunjava podatke iz Bilance i Izvještaja o prihodima i rashodima, primicima i izdacima, a rezultat toga su potpune informacije o poslovnim događajima.⁴²

Članak 80. Pravilnika o proračunskom računovodstvu i Računskom planu (NN 124/2014) navodi kako su promjene u vrijednosti imovine najčešće rezultat inflacije ili promjena u tržišnoj vrijednosti imovine, odnosno obveza. Revalorizacija, kao posljedica inflacije ili tržišne promjene vrijednosti imovine i obveza, je najčešći primjer promjene u vrijednost imovine i obveza. Prema čl. 16. Pravilnika o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu, u Bilješkama uz Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza objašnjavaju se značajnije promjene u vrijednosti i obujmu imovine i obveza.

Što se tiče promjena u obujmu, one su najčešće rezultat početka priznavanja odnosno prestanka priznavanja imovine i drugih promjena u količini i kvaliteti već priznate imovine. Evidentiranje promjena u obujmu imovine nije rezultat prihoda (prodaje) i rashoda (kupnje) nefinancijske imovine. Promjene u obujmu mogu nastati i zbog sljedećih događaja:⁴³

- Prirodni prirast
- Izvanredni događaji (požari, poplave, potresi, otpisi potraživanja, nepredviđeno zastarjevanje i propadanje imovine)
- Nepredviđene štete (znatni gubici inventara prilikom krađe, požara i sl.)

⁴²Jakir – Bajo I., Maletić I., (2007): Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza, Riznica broj 2, str. 1.

⁴³Jakir – Bajo I., Maletić I., (2007): op. cit., str. 1.

Događaji koji rezultiraju promjenama obujma imovine i obveza mogu se podijeliti u tri skupine:

1. Priznavanje ili nepriznavanje postojeće imovine
2. Promjene u količini i kvaliteti imovine
3. Promjene u klasifikaciji imovine

3.1.1. Priznavanje ili nepriznavanje postojeće imovine

Imovina je računovodstveno priznata u bilanci ukoliko nad njom postoje vlasnička prava i ukoliko donosi ekonomsku korist.

Na primjer, zemljište koje nije imalo ekonomsku korist ali zbog razvoja infrastrukture i ekonomskog razvoja u tom području, na to se zemljište sada mogu prenijeti vlasnička prava i može donositi ekonomsku korist. Također, može se dogoditi i da sadašnja vrijednost nekih objekata bude otpisana jer su zbog svog povijesnog ili kulturnog značaja sada dobili status spomenika te stječu novu vrijednost. Ovo su primjeri pozitivnih promjena u obujmu koje se evidentiraju na podskupini 915.

Do negativnih promjena u obujmu dolazi zbog brzih tehnoloških promjena te je potrebno otpisati opremu, uređaje ili instrumente prije njihovog otpisnog roka.

3.1.2. Promjene u količini i kvaliteti imovine

Osim promjena u količini i kvaliteti imovine, promjene u obujmu mogu biti rezultat otkrivanja, stvaranja ili uništavanja imovine.

3.1.2.1. Promjene u količini postojeće imovine

Događaji poput požara, potresa ili poplava mogu djelomično ili potpuno uništiti imovinu te se na podskupini 915 evidentira smanjena vrijednost oštećene imovine ili njen potpuni otpis. Osim proizvedene imovine, koja je najpodložnija oštećenjima, financijska imovina i neproizvedena imovina su također podložne oštećenjima. Tako će se npr., šuma, u konačnici sama po sebi količinski smanjiti ili povećati.

Nematerijalna imovina (koncesije, patenti, licencije, softveri...) ima ograničen vijek trajanja te njegovim istekom prestaje vrijediti ugovor za određeni izum ili mu se vrijednost smanjuje zbog novijih izuma.

3.1.2.2. Stvaranje i otkrivanje ili uništavanje imovine

Primjer stvaranja imovine koje bi bilo priznato kao promjena u količini imovine bi bila situacija kada bi se isušilo more ili rijeka koristeći nasipe i morske barijere čime bi se dobile dodatne količine zemlje za uporabu. Otkriveni resursi poput nafte, plina, dragog kamenja i ostalog rudnog bogatstva se također klasificiraju kao imovina.

Može se dogoditi da jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave dobiju određenu imovinu u svrhu naplate svojih potraživanja kod vjerovnika. Ovaj događaj se ne smatra promjenom u obujmu imovine jer ugovorni sporazumi između dužnika i vjerovnika određuju ovaj način ostvarivanja prava te ovo predstavlja poslovnu aktivnost (transakciju).

3.1.2.3. Promjene u kvaliteti postojeće imovine

Razlike u kvaliteti mogu nastati zbog promjena u upotrebi imovine, šteta iz prirode, nepredviđenog starenja ili duljeg trajanja dugotrajne imovine od očekivanog. Promjene u kvaliteti imovine odražavaju se na njenu vrijednost. Ukoliko se obrađena zemlja prenamjeni u zemljište za izgradnju, to može povećati ili smanjiti njenu vrijednost, a ako zemljište ima neki arheološki ili povijesni značaj, dolazi do povećanja njegove vrijednosti. Može se dogoditi i da dođe do nepredviđenog starenja imovine, naprimjer da se građevinski objekti i vozila oštete uslijed utjecaja iz okoliša što bi utjecalo na njihovo smanjenje kvalitete.

3.1.3. Promjene u klasifikaciji imovine

Ukoliko dođe do promjene svrhe za koju se imovina koristi onda će se postojeća imovina i obveze reklasificirati iz jedne kategorije u drugu. Promjene u klasifikaciji evidentiraju se kao promjene u obujmu s istom vrijednošću za oba upisa. Pozitivna promjena u jednoj kategoriji imovine se izravna s negativnom promjenom u drugoj kategoriji imovine. Promjene u upotrebi koje odražavaju promjene u vrijednosti imovine, evidentiraju se u podskupini 915.⁴⁴

Osim događaja koji su propisani člankom 80. Pravilnika o proračunskom računovodstvu i Računskom planu, učestaliji su oni događaji koji se upisuju u Obrazac P-VRIO, a to su:⁴⁵

- Otpis nekih potraživanja: zapisnikom o godišnjem popisu utvrđena, te na temelju Odluka zakonskog predstavnika otpisana zastarjela i nenaplativa potraživanja

⁴⁴Jakir – Bajo I., Maletić I., (2007): Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza, Riznica broj 2, str. 9.

⁴⁵Jakir – Bajo I., Maletić I., (2007): op. cit., str. 9.

- Rashodovanje dugotrajne nefinancijske imovine
- Viškovi i objektivni manjkovi dugotrajne nefinancijske imovine, viškovi i objektivni manjkovi sitnog inventara
- Donacije i ostali prijenosi dugotrajne nefinancijske imovine u sustavu proračuna
- Gubici uslijed elementarnih nepogoda: potresi, nevremena i sl.

3.1.4. Obrazac P-VRIO

Obrazac P-VRIO popunjava se na temelju podataka o događajima koji su utjecali na vrijednost i obujam imovine i obveza, a nisu direktna posljedica transakcija iskazanih u prihodima i rashodima.

Sadržaj Obrasca P-VRIO čine sljedeći podaci:⁴⁶

- Stupac 1 – broj računa iz računskog plana
- Stupac 2 – naziv računa
- Stupac 3 – AOP oznaka
- Stupac 4 – ostvareno u izvještajnom razdoblju tekuće godine – povećanje
- Stupac 5 – ostvareno u izvještajnom razdoblju tekuće godine - smanjenje

Pojedinačni događaji se u Obrazac P-VRIO nikada ne unose istovremeno već moraju biti uneseni kao povećanje ili kao smanjenje vrijednosti i obujma imovine i obveza. Stupac 4 i stupac 5 mogu istovremeno biti popunjeni samo ukoliko se radi o dva različita poslovna događaja s različitim utjecajem na imovinu.

Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu obveza obuhvaća samo razred 9. Preko podskupine 915 odvijaju se prijenosi imovine između proračuna i proračunskih korisnika na svim razinama. Podskupina 915 dijeli se na dva odjeljka:

- odjeljak 9151 (Promjene u vrijednosti i obujmu imovine) sa računima 91511 (Promjene u vrijednosti imovine) i 91512 (Promjene u obujmu imovine)
- odjeljak 9152 (Promjene u vrijednosti i obujmu obveza) sa računima 91521 (Promjene u vrijednosti obvrza) i 91522 (Promjene u obujmu obveza)

⁴⁶Jakir – Bajo I., Maletić I., (2007): Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza, Riznica broj 2, str. 9.

Zaglavlje obrasca treba sadržavati sljedeće podatke:⁴⁷

- naziv obveznika (naziv proračunskog korisnika)
- RKP broj (broj iz Registra proračunskih i izvanproračunskih korisnika)
- razina (oznaka 22 označava proračun jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave)
- razdjel (proračunski i izvanproračunski korisnici državnog proračuna upisuju brojčanu oznaku organizacijske klasifikacije razdjela državnog proračuna koji mu je nadležan)
- šifra djelatnosti (upisuje se brojčana oznaka razreda djelatnosti iz Obavijesti o razvrstavanju poslovnog subjekta prema NKD-u 2007. Državnog zavoda za statistiku)

Podnožje obrasca treba sadržavati sljedeće podatke:⁴⁸

- mjesto i datum (upisuje se sjedište proračunskog korisnika, datum i godina)
- osoba za kontaktiranje (upisuje se ime osobe koja je sastavila izvještaj)
- telefon za kontakt (upisuje se telefonski broj osobe za kontaktiranje)
- odgovorna osoba (osoba koja rukovodi službom računovodstva proračunskog korisnika ili osoba kojoj je povjereno vođenje računovodstva)
- M.P. – oznaka za mjesto pečata

Novčani iznosi se u obrazac upisuju u kunama bez lipa. U obrazac se ne smiju unositi negativne vrijednosti. Ukoliko proračunski obveznik nije imao promjene u vrijednosti i obujmu imovine i obveza svakako je dužan predati prazan izvještaj.

Tablica 2. Bilanca na dan 31.12. u odnosu na onu iskazanu na dan 1.1.

Bilanca na dan 1.1.		Transakcije na imovini i obvezama		Ostale promjene na imovini i obvezama		Bilanca na dan 31.12.
0 - nefinancijska imovina	-	4 - rashodi za nabavu nefinancijske imovine		91511 - promjene u vrijednosti imovine		0 - nefinancijska imovina
1 - financijska imovina	+	5 - izdaci za financijsku imovinu i otplate zajmova	+	91512 - promjene u obujmu imovine	=	1 - financijska imovina

⁴⁷Pravilnik o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu , NN 3/15, čl. 6.

⁴⁸Pravilnik o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu , NN 3/15, čl. 16.

2 - obveze	7 - prihodi od prodaje nefinancijske imovine	91521 - promjene u vrijednosti obveza	2 - obveze
	8 - primici od financijske imovine i zaduživanja	91522 - promjene u obujmu obveza	

Izvor: Jakir – Bajo I., Maletić I., (2007): Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza, Riznica broj 2, str. 8.

Tablica prikazuje kako se stanje Bilance sa početka razdoblja, 1.1., mijenja ovisno o poslovnim događajima i transakcijama vezanim za imovinu i obveze kroz godinu te na dan 31.12. se dobije kompletan pregled stanja Bilance.

Poslovni događaji i transakcije koji su klasificirani u razredima 4 i 7 te 5 i 8, mijenjaju strukturu Bilance ali ne i neto vrijednost (razlika između imovine i obveza). Promjene u vrijednosti i obujmu imovine evidentiraju se na odgovarajućim kontima imovine ili obveza, u korist ili na teret računa u podskupini 915. Svaka promjena s računa podskupine 915 se prenosi u korist ili na teret vlastitih izvora. Na kraju obračunskog razdoblja računi u podskupini 915 nemaju saldo.

3.2. Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza grada Osijeka

Prikazan je izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza grada Osijeka za vremensko razdoblje od 1.siječnja do 31.prosinca 2018.godine (Prilog 1).

U zaglavlju izvještaja se nalaze osnovne informacije koje trebaju biti prikazane o ovom proračunskom korisniku, a to su: njegov broj iz Registra proračunskih i izvanproračunskih korisnika - 36186, broj 22 za oznaku razine za proračun JLP(R)S, broj 000 kao oznaka organizacijske klasifikacije razdjela državnog proračuna koji mu je nadležan te šifra njegove djelatnosti – 8411 Opće djelatnosti javne uprave.

U izvještaju je prikazano kako je došlo do promjene u vrijednostinefinancijske imovine, na kontu 91511, knjižen je iznos povećanja od 339 kn na računu proizvedene kratkotrajne imovine te je došlo do smanjenja na računu proizvedene dugotrajne imovine u iznosu od 108 443 kn.

Iz izvještaja je vidljivo je kako je u obujmu imovine, na kontu 91512, bilo nekoliko poslovnih događaja. Evidentirano je povećanje u iznosu od 10 792 013 kn na računu neproizvedene dugotrajne imovine, dok je na računu proizvedene dugotrajne imovine iznos povećanja bio 234 449 kn. U evidenciji financijske imovine, isknjižena su potraživanja za dane zajmove u iznosu od 2 818 kn, kao i potraživanja za prihode poslovanja od 26 817 774 kn. Iznos povećanja na računu dionice i udjeli u glavnici iznosio je 81 000 kn.

Što se tiče promjena u vrijednosti i obujmu obveza, na kontu 91521 evidentirana je promjena u vrijednosti obveza, na računu obveze za kredite i zajmove iznos smanjenja iznosio je 773 036 kn. Promjena u obujmu obveza grada Osijeka u 2018.godini nije bilo.

Iz izvještaja je evidentno ukupno povećanje u vrijednosti i obujma imovine u iznosu od 11 107 801 kn i smanjenje u iznosu od 26 929 035 kn te ukupno smanjenje vrijednosti obveza za 773 036 kn.

U podnožju izvještaja nalaze se podaci osobe za kontaktiranje te potpis odgovorne osobe.

3.3.Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza grada Rijeke

Prikazan je izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza grada Rijeke za vremensko razdoblje od 1.siječnja do 31.prosinca 2018.godine (Prilog 2).

Podaci o obvezniku, gradu Rijeci, nalaze se u zaglavlju izvještaja; njegov RKP broj je 31059, razina 22, razdjel 000, djelatnost – 8411 opće djelatnosti javne uprave.

Iz izvještaja je vidljivo povećanje vrijednosti nefinancijske imovine u iznosu od 7 536 602 kn, od čega se 646 869 kn odnosi na povećanje neproizvedene dugotrajne imovine a 6 889 733 kn na povećanje proizvedene dugotrajne imovine. Na kontu 91511 došlo je i do smanjenja vrijednosti nefinancijske imovine u ukupnom iznosu od 3 890 898 kn a iznosi se odnose na: smanjenje neproizvedene dugotrajne imovine za 1 310 753 kn, smanjenje proizvedene dugotrajne imovine za 239 760 kn i smanjenje dugotrajne nefinancijske imovine u pripremi za 857 841 kn. Vrijednost financijske imovine smanjena je ukupno za 1 482 544 kn, od toga na stavci vrijednosnih papira za 641 kn, dionice i udjeli u glavnici su smanjeni za 1 834 kn, potraživanja za prihode poslovanja su smanjena za 424 795 kn, a iznos smanjenja na stavci potraživanja od prodaje nefinancijske imovine iznosi 1 055 274 kn.

Povećanje obujma imovine u visini od 112 919 782 kn odnosi se najvećim dijelom na nefinancijsku imovinu, i to na neproizvedenu dugotrajnu, u iznosu od 112 334 201 kn. Iznos povećanja proizvedene dugotrajne imovine iznosi 574 982 kn. Kod financijske imovine, evidentirano je povećanje potraživanja za prihode poslovanja u visini od 10 599 kn. Ukupan iznos smanjenja obujma imovine iznosi 134 484 928 kn a najveći iznos smanjenja se nalazi na stavci proizvedene dugotrajne imovine u iznosu od 61 990 287 kn. Iznos smanjenja od 53 194 832 kn se odnosi na neproizvedenu dugotrajnu imovinu a za 19 299 809 kn su se smanjila potraživanja za prihode poslovanja.

Na kontu 91521, promjene u vrijednosti obveza, evidentirano je smanjenje obveza za rashode poslovanja u iznosu od 320 122 kn i smanjenje obveza za kredite i zajmove za 229 181 kn. Promjena u obujmu obveza nije bilo.

Iz izvještaja je evidentno ukupno povećanje u vrijednosti i obujmu imovine u iznosu od 120 456 384 kn i smanjenje od 138 375 826 kn te ukupno smanjenje u obujmu obveza u iznosu od 549 303 kn.

Podnožje izvještaja sadrži informacije osobe za kontaktiranje i odgovorne osobe.

3.4. Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza grada Splita

Prikazan je izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza grada Splita za vremensko razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca 2018. godine (Prilog 3).

Podaci o obvezniku, gradu Splitu, nalaze se u zaglavlju izvještaja; njegov RKP broj je 29611, razina 22, razdjel 000, djelatnost – 8411 opće djelatnosti javne uprave.

Iz izvještaja je vidljivo da su promjene evidentirane samo u obujmu nefinancijske imovine grada Splita. Povećanje u iznosu od 3 575 820 kn se odnosi na neproizvedenu dugotrajnu imovinu, a povećanje od 26 440 314 kn se odnosi na račun proizvedene dugotrajne imovine te je na istom računu evidentirano i smanjenje u iznosu od 22 777 787 kn.

Ukupne promjene u vrijednosti i obujmu imovine grada Splita iznose 52 793 921 kn, od čega se 30 016 134 odnosi na povećanje vrijednosti i obujma imovine a 22 777 787 kn na smanjenje.

Izvještaj je ovjeren u Splitu, 15. veljače 2019. godine. U podnožju izvještaja se nalaze podaci osobe za kontaktiranje i odgovorne osobe.

3.5. Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza grada Zagreba

Prikazan je izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza grada Zagreba za vremensko razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca 2018. godine (Prilog 4).

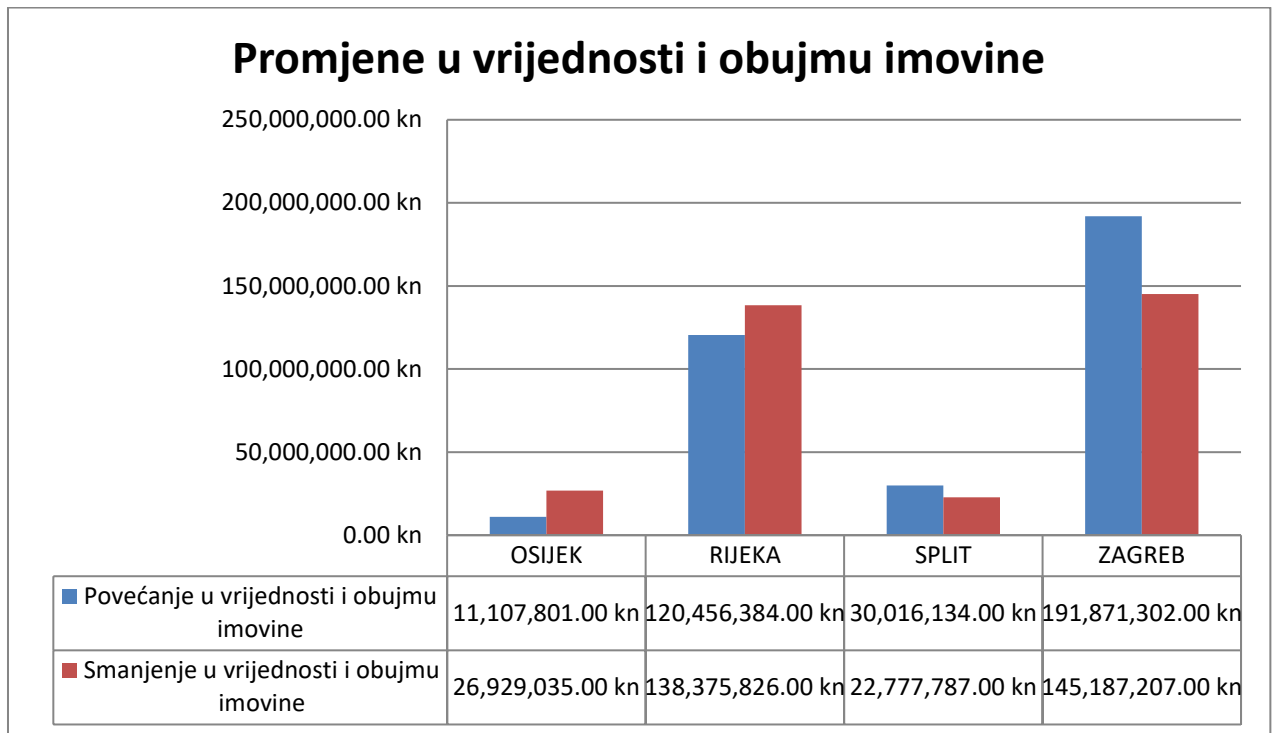
U zaglavlju izvještaja navedeni su osnovni podaci o ovom proračunskom korisniku; RKP broj grada Zagreba je 24512, razina 22, razdjel 000, djelatnost – 8411 opće djelatnosti javne uprave.

Povećanje vrijednosti imovine u iznosu od 969 206 kn odnosi se na promjene u vrijednosti (revalorizacija) nefinancijske imovine u iznosu od 939 056 kn za provedenu dugotrajnu imovinu i promjene u vrijednosti financijske imovine u iznosu od 30 150 kn na računu dionice i udjeli u glavnici. Što se tiče smanjenja vrijednosti imovine, najznačajnije promjene su bile smanjenje vrijednosti vrijednosnih papira u iznosu od 1459 263 kn. Stavka dugotrajne nefinancijske imovine u pripremi smanjena je za 729 893 kn.

Na kontu 91512, promjene u obujmu imovine, ukupan iznos povećanja iznosi 190 902 101 kn a to se odnosi na: iznos povećanja od 56 801 039 kn za neproizvedenu dugotrajnu imovinu, iznos od 134 096 062 kn za proizvedenu dugotrajnu imovinu i 5 000 kn za povećanje vrijednosti sitnog inventara. Smanjenje u obujmu nefinancijske imovine iznosi 22 118 000 kn a odnosi se na proizvedenu dugotrajnu imovinu u iznosu od 21 900 813 kn i na isknjiženi sitni inventar u iznosu od 217 187 kn. Smanjenje u obujmu financijske imovine iznosi 120 880 051 kn, od čega se 120 868 967 kuna odnosi na otpis potraživanja za prihode poslovanja a 11 084 kn za potraživanja od prodaje nefinancijske imovine.

Ukupne promjene u vrijednosti i obujmu imovine grada Zagreba iznose 337 058 514, od čega se 191 871 302 kn odnose na povećanje vrijednosti imovine a 145 187 207 kn na smanjenje vrijednosti imovine.

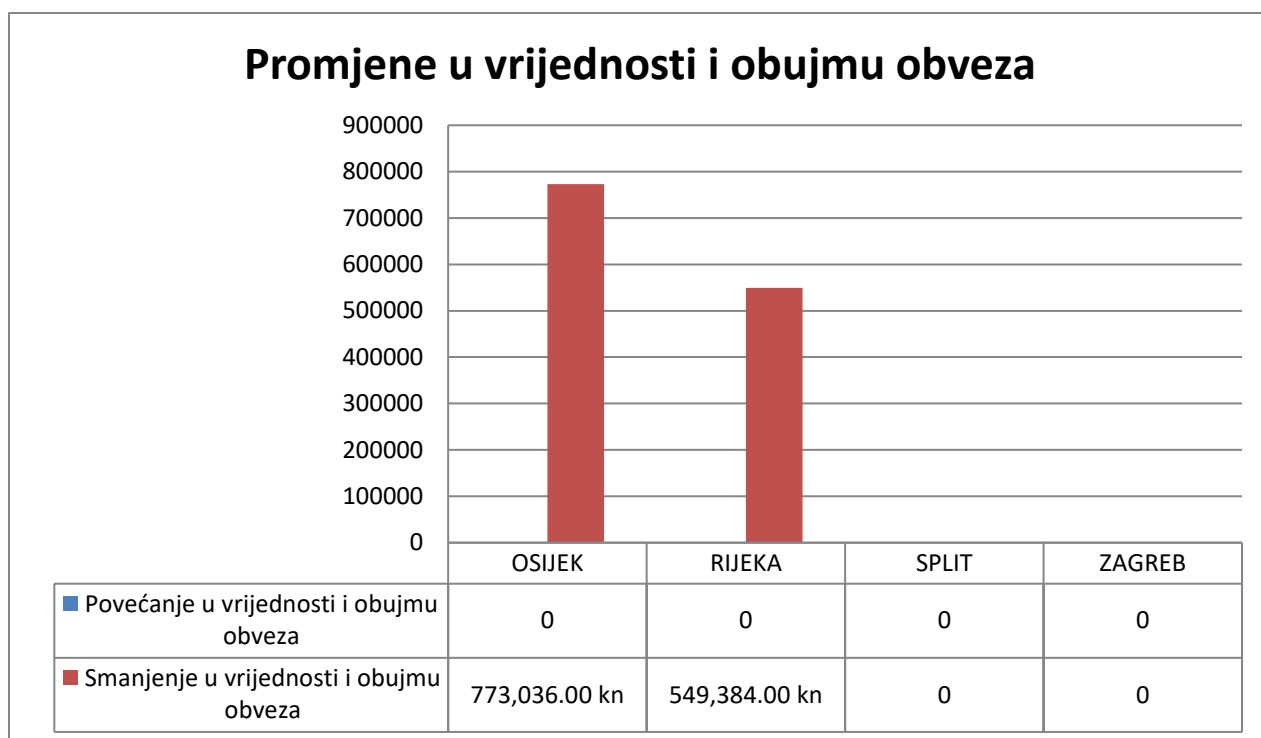
3.6. Usporedba promjena u vrijednosti i obujmu imovine i obveza gradova



Grafikon 1: Promjene u vrijednosti i obujmu imovine

Izvor: izrada autora

Promatrajući grafikon je vidljivo da je najveće promjene u povećanju vrijednosti i obujma imovine imao grad Zagreb, u iznosu od 191 871 302 kn. Nešto manji iznos, od 120 456 384 kn, iznosile su promjene u vrijednosti i obujmu imovine grada Rijeke. Gradovi Split i Osijek, nisu imali toliko velika povećanja u vrijednosti imovine. Split je imao povećanje u vrijednosti i obujmu imovine u iznosu od 30 016 134 kn, a grad Osijek u iznosu od 11 107 801 kn. Što se tiče smanjenja u vrijednosti i obujmu imovine, tu je na prvom mjestu isto grad Zagreb sa iznosom od 145 187 207 kn, a nešto manje smanjenje od 138 375 826 kn imao je grad Rijeka. Slijedi grad Osijek sa smanjenjem od 26 929 035 kn a najmanji iznos smanjenja u vrijednosti i obujmu imovine iznosi je 22 777 787 kn za grad Split.



Grafikon 2: Promjene u vrijednosti i obujmu obveza

Izvor: izrada autora

Iz grafikona je vidljivo da u 2018.godini grad Split i grad Zagreb nisu imali evidentirane promjene u vrijednosti i obujmu obveza. Također, gradovi Osijek i Rijeka nisu imali zabilježena povećanja u vrijednosti i obujmu obveza, već samo smanjenja. Iznos smanjenja u vrijednosti i obujmu obveza u 2018.godini je bio 773 036 kn a za grad Rijeku je smanjenje iznosilo 549 384 kn.

4. ZAKLJUČAK

Sadržaj i struktura računovodstvenog informacijskog sustava moraju biti u funkciji izvršavanja ciljeva proračuna i povećanja učinkovitosti financijskog upravljanja. Prilikom korištenja proračunskih sredstava, proračunski korisnici moraju voditi računa o ostvarivanju zadanih ciljeva s načelom minimiziranja troškova i time smanjenja proračunskih opterećenja. Financijski izvještaji proračunskog računovodstva osiguravaju kvalitetne podatke i informacije, standardizirane u određenoj formi, o izvršenju proračuna za fiskalnu godinu kako bi korisnici na temelju njih mogli donijeti ekonomske odluke.

Poznavanje regulatornog okvira proračunskog računovodstva važno je za sve obveznike financijskog izvještavanja kako bi što točnije mogli prezentirati svoje financijske izvještaje.

Putem izvještaja o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza prate se smanjenja i povećanja vrijednosti i obujma imovine i obveza koji su uzrokovani otpisom potraživanja, viškovima i manjkovima, donacijama, rashodovanjem dugotrajne nefinancijske imovine, izvanrednim događajima ili nepredviđenim štetama.

Analizirajući izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza grada Rijeke najznačajnije promjene su se odnosile na povećanje u obujmu neproizvedene dugotrajne imovine, dok je kod obaveza zabilježeno samo smanjenje njihove vrijednosti i to obveza za rashode poslovanja i obveza za kredite i zajmove.

Kod izvještaja o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza grada Osijeka evidentno je da je najveći iznos bio zabilježen kao smanjenje u obujmu financijske imovine, i to na kontu potraživanja za prihode poslovanja. Obveze bilježe smanjenje vrijednosti, na stavci obveze za kredite i zajmove.

Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza grada Splita bilježi najmanji broj evidentiranih promjena u odnosu na ostala tri grada. Promjene se odnose na povećanje u obujmu nefinancijske imovine, neproizvedene i proizvedene dugotrajne imovine, te smanjenje obujma proizvedene dugotrajne imovine. Nisu zabilježene promjene u vrijednosti i obujmu obveza.

Analizirajući izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza grada Zagreba evidentno je da su se najznačajnije promjene odnosile na iznos povećanja u obujmu

proizvedene dugotrajne imovine te na smanjenje potraživanja za prihode poslovanja. Kod obaveza grada Zagreba nisu evidentirane nikakve promjene.

SAŽETAK

Proračun je temeljni financijski instrument jedinica lokalne samouprave koji predstavlja zadani okvir potrošnje te determinira financijsku slobodu svih korisnika proračuna. Proračunsko računovodstvo regulirano je brojnim pravilima i propisima koje su obveznici financijskog izvještavanja dužni poznavati zbog pravilnog sastavljanja financijskih izvještaja. U izvještaju o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza iskazuju se svi utjecaji na neto vrijednost, a koji nisu rezultat financijskih transakcija. Ovaj izvještaj, na primjeru gradova Osijeka, Rijeke, Splita i Zagreba, daje prikaz svih njihovih zabilježenih poslovnih događaja koji prikazuju upravljanje javnom imovinom.

Ključne riječi: proračun, proračunsko računovodstvo, regulatorni okvir, izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza

SUMMARY

The budget is the basic financial instrument of local self – government units, which represents default consumption framework and determines financial freedom of all budget users. Public sector accounting is regulated by numerous rules and regulations that taxpayers of financial reporting are required to know in order to properly prepare financial statements. The statement on changes of value and volume of assets and liabilities shows all effects on net worth that are not result of financial transactions. This statement, on the example of the cities of Osijek, Rijeka, Split and Zagreb, provides an overview of all their business operations that show the management of public property.

Key words: budget, public sector accounting, regulatory framework, the statement on changes of value and volume of assets and liabilities

LITERATURA

1. Bičanić, N., Jakir Bajo, I., (2009.): Proračunsko računovodstvo: primjena računskog plana s primjerima knjiženja, TEB – poslovno savjetovanje, Zagreb, str. 11
2. Budimir, V., (2017.): Proračunsko računovodstvo, Veleučilište u Požegi, Požega, str. 17.
3. Ekonomski lab (2019.): B2B Ekonomika javnog sektora 4: Proračun i proračunski procesi, dostupno na: <https://arhivanalitika.hr/blog/b2b-ekonomika-javnog-sektora-4-proracun-i-proracunski-proces/> (9.2.2020.)
4. Jakir – Bajo I., Maletić I., (2007): Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza, Riznica, broj 2
5. Milić, A., (2020.): Metodologija izrade konsolidiranih financijskih izvještaja u sustavu proračuna za 2019.godinu, Riznica, broj 2, str.3 - 9
6. Milić, A., (2020.): Bilanca na Obrascu: BIL. Riznica, broj 1, str.33 - 39
7. Milić, A., (2020.): Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima na Obrascu: PR-RAS, Riznica, broj 1, str. 39 - 47
8. Milić, A., (2020): Izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji na Obrascu: RAS funkcijski, Riznica, broj 1, str. 47 - 49
9. Milić, A., (2020): Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza na Obrascu: P-VRIO, Riznica, broj 1, str. 49 - 54
10. Milić, A., (2020.): Izvještaj o obvezama na Obrascu: OBVEZE, Riznica, broj 1, str. 54 - 56
11. Nekić, J., (2020): Bilješke uz financijske izvještaje, Riznica, broj 1, str. 56
12. Ministarstvo financija, dostupno na: <https://mfin.gov.hr/istaknute-teme/drzavna-riznica/103> (9.2.2020.)
13. Pravilnik o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu , Narodne novine br. 3/15
14. Pravilnik o proračunskom računovodstvu i računskom planu, Narodne novine br. 124/14
15. Pravilnik o polugodišnjem i godišnjem izvještaju o izvršenju proračuna, Narodne novine br. 24/13
16. Pravilnik o proračunskim klasifikacijama, Narodne novine br. 26/10, 1/20

17. Pravilnik o utvrđivanju korisnika proračuna i vođenju Registra korisnika proračuna, Narodne novine br. 23/19
18. Službene stranice grada Osijeka, dostupno na: <https://www.osijek.hr/> (2.6.2020.)
19. Službene stranice grada Rijeke, dostupno na: <https://www.rijeka.hr/> (2.6.2020.)
20. Službene stranice grada Splita, dostupno na: <https://www.split.hr/> (2.6.2020.)
21. Službene stranice grada Zagreba, dostupno na: <https://www.zagreb.hr/> (2.6.2020.)
22. Tim4pin, (2019.): Konsolidacija financijskih izvještaja u sustavu proračuna, dostupno na: <http://tim4pin.hr/konsolidacija-financijskih-izvjestaja-u-sustavu-proracuna/> (11.2.2020.)
23. Vašiček., D. (2009.): Računovodstvo i financijsko izvještavanje u funkciji upravljanja u javnom sektoru, str. 407
24. Vašiček, V., Vašiček, D. (2016.): Računovodstvo, revizija i kontrola javnog sektora u Republici Hrvatskoj, U: Računovodstvo, revizija i kontrola javnog sektora u odabranim državama jugoistočne Europe, Hrvatska zaklada za znanost, Zagreb
25. Zakon o proračunu, Narodne novine br. 87/08, 136/12, 15/15

PRILOZI

Prilog 1: Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza grada Osijeka

IZVJEŠTAJ O PROMJENAMA U VRIJEDNOSTI I OBUJMU IMOVINE I OBVEZA

za razdoblje 1.siječanj 2018. do 31. prosinac 2018.

Obrazac P-VRIO
(VP 156)

Obveznik: RKP: 36186
Naziv: GRAD OSIJEK
Razina: 22, Razdjel: 000
Djelatnost: 8411 Opće djelatnosti javne uprave

4.945.646,11
Kontrolni broj obrasca

Račun iz rač. plana	NAZIV	AOP	Iznos povećanja	Iznos smanjenja
1	2	3	4	5
9151	Promjene u vrijednosti i obujmu imovine (AOP 002+018)	001	11.107.801	26.929.035
91511	Promjene u vrijednosti (revalorizacija) imovine (AOP 003+010)	002	339	108.443
	Promjene u vrijednosti (revalorizacija) nefinancijske imovine (AOP 004 do 009)	003	339	108.443
	Neproizvedena dugotrajna imovina	004	0	0
	Proizvedena dugotrajna imovina	005		108.443
	Plemeniti metali i ostale pohranjene vrijednosti	006		
	Sitni inventar	007		
	Dugotrajna nefinancijska imovina u pripremi	008		
	Proizvedena kratkotrajna imovina	009	339	
	Promjene u vrijednosti (revalorizacija) financijske imovine (AOP 011 do 017)	010	0	0
	Novac u banci i blagajni	011		
	Depoziti, jamčevni polozi i potraživanja od zaposlenih te za više plaćene poreze i ostalo	012		
	Potraživanja za dane zajmove	013		
	Vrijednosni papiri	014		
	Dionice i udjeli u glavnici	015		
	Potraživanja za prihode poslovanja	016		
	Potraživanja od prodaje nefinancijske imovine	017		
91512	Promjene u obujmu imovine (AOP 019+026)	018	11.107.462	26.820.592
	Promjene u obujmu nefinancijske imovine (AOP 020 do 025)	019	11.026.462	0
	Neproizvedena dugotrajna imovina	020	10.792.013	
	Proizvedena dugotrajna imovina	021	234.449	0
	Plemeniti metali i ostale pohranjene vrijednosti	022		
	Sitni inventar	023		
	Dugotrajna nefinancijska imovina u pripremi	024		
	Proizvedena kratkotrajna imovina	025		
	Promjene u obujmu financijske imovine (AOP 027 do 033)	026	81.000	26.820.592
	Novac u banci i blagajni	027		
	Depoziti, jamčevni polozi i potraživanja od zaposlenih te za više plaćene poreze i ostalo	028		
	Potraživanja za dane zajmove	029		2.818
	Vrijednosni papiri	030		
	Dionice i udjeli u glavnici	031	81.000	
	Potraživanja za prihode poslovanja	032		26.817.774
	Potraživanja od prodaje nefinancijske imovine	033		
9152	Promjene u vrijednosti (revalorizacija) i obujmu obveza (AOP 035+040)	034	0	773.036
91521	Promjene u vrijednosti (revalorizacija) obveza (AOP 036 do 039)	035	0	773.036
	Obveze za rashode poslovanja	036		
	Obveze za nabavu nefinancijske imovine	037		
	Obveze za vrijednosne papire	038		
	Obveze za kredite i zajmove	039		773.036
91522	Promjene u obujmu obveza (AOP 041 do 044)	040	0	0
	Obveze za rashode poslovanja	041		
	Obveze za nabavu nefinancijske imovine	042		
	Obveze za vrijednosne papire	043		
	Obveze za kredite i zajmove	044		

U Osijeku dana: 15. 02. 2019.

Osoba za kontaktiranje: Ivana Lišić Lončarić, dipl. oec.

Telefon za kontakt: 031/229-223

Odgovorna osoba: Ivan Vrkić, gradonačelnik



Odgovorna osoba (potpis)

Stranica: 1

Prilog 2: Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza grada Rijeke

**IZVJEŠTAJ O PROMJENAMA U VRIJEDNOSTI
I OBUJMU IMOVINE I OBVEZA**

za razdoblje 1.siječanj 2018. do 31. prosinac 2018.

Obrazac P-VRIO
(VP 156)

Obveznik: **RKP: 31059**
Naziv: GRAD RIJEKA
Razina: 22, Razdjel: 000
Djelatnost: 8411 Opće djelatnosti javne uprave

23.350.334,35

Kontrolni broj obrasca

Račun iz rač. plana	NAZIV	AOP	Iznos povećanja	Iznos smanjenja
1	2	3	4	5
9151	Promjene u vrijednosti i obujmu imovine (AOP 002+018)	001	120.456.384	138.375.826
91511	Promjene u vrijednosti (revalorizacija) imovine (AOP 003+010)	002	7.536.602	3.890.898
	Promjene u vrijednosti (revalorizacija) nefinancijske imovine (AOP 004 do 009)	003	7.536.602	2.408.354
	Neproizvedena dugotrajna imovina	004	646.869	1.310.753
	Proizvedena dugotrajna imovina	005	6.889.733	239.760
	Plemeniti metali i ostale pohranjene vrijednosti	006		
	Sitni inventar	007		
	Dugotrajna nefinancijska imovina u pripremi	008		857.841
	Proizvedena kratkotrajna imovina	009		
	Promjene u vrijednosti (revalorizacija) financijske imovine (AOP 011 do 017)	010	0	1.482.544
	Novac u banci i blagajni	011		
	Depoziti, jamčevni polozi i potraživanja od zaposlenih te za više plaćene poreze i ostalo	012		
	Potraživanja za dane zajmove	013		
	Vrijednosni papiri	014		641
	Dionice i udjeli u glavnici	015		1.834
	Potraživanja za prihode poslovanja	016		424.795
	Potraživanja od prodaje nefinancijske imovine	017		1.055.274
91512	Promjene u obujmu imovine (AOP 019+026)	018	112.919.782	134.484.928
	Promjene u obujmu nefinancijske imovine (AOP 020 do 025)	019	112.909.183	115.185.119
	Neproizvedena dugotrajna imovina	020	112.334.201	53.194.832
	Proizvedena dugotrajna imovina	021	574.982	61.990.287
	Plemeniti metali i ostale pohranjene vrijednosti	022		
	Sitni inventar	023		
	Dugotrajna nefinancijska imovina u pripremi	024		
	Proizvedena kratkotrajna imovina	025		
	Promjene u obujmu financijske imovine (AOP 027 do 033)	026	10.599	19.299.809
	Novac u banci i blagajni	027		
	Depoziti, jamčevni polozi i potraživanja od zaposlenih te za više plaćene poreze i ostalo	028		
	Potraživanja za dane zajmove	029		
	Vrijednosni papiri	030		
	Dionice i udjeli u glavnici	031		
	Potraživanja za prihode poslovanja	032	10.599	19.299.809
	Potraživanja od prodaje nefinancijske imovine	033		
9152	Promjene u vrijednosti (revalorizacija) i obujmu obveza (AOP 035+040)	034	0	549.303
91521	Promjene u vrijednosti (revalorizacija) obveza (AOP 036 do 039)	035	0	549.303
	Obveze za rashode poslovanja	036		320.122
	Obveze za nabavu nefinancijske imovine	037		
	Obveze za vrijednosne papire	038		
	Obveze za kredite i zajmove	039		229.181
91522	Promjene u obujmu obveza (AOP 041 do 044)	040	0	0
	Obveze za rashode poslovanja	041		
	Obveze za nabavu nefinancijske imovine	042		
	Obveze za vrijednosne papire	043		
	Obveze za kredite i zajmove	044		

u Rijeci, dana: 15.02.2019.

Osoba za kontaktiranje: VANDA SESAR
 Telefon za kontakt: 051209664
 Odgovorna osoba: VOJKO OBERSNEL



Prilog 3: Izvještaj o promjenama u vrijednosti imovine i obveza grada Splita

**IZVJEŠTAJ O PROMJENAMA U VRIJEDNOSTI
I OBUJMU IMOVINE I OBEVEZA**

za razdoblje 1.siječanj 2018. do 31. prosinac 2018.

Obrazac P-VRIO
(VP 156)

Obveznik: RKP: 29611
Naziv: GRAD SPLIT
Razina: 22, Razdjel: 000
Djelatnost: 8411 Opće djelatnosti javne uprave

4.455.154,95

Kontrolni broj obrasca

Račun iz rač. plana	NAZIV	AOP	Iznos povećanja	Iznos smanjenja
1	2	3	4	5
9151	Promjene u vrijednosti i obujmu imovine (AOP 002+018)	001	30.016.134	22.777.787
91511	Promjene u vrijednosti (revalorizacija) imovine (AOP 003+010)	002	0	0
	Promjene u vrijednosti (revalorizacija) nefinancijske imovine (AOP 004 do 009)	003	0	0
	Neproizvedena dugotrajna imovina	004		
	Proizvedena dugotrajna imovina	005		
	Plemeniti metali i ostale pohranjene vrijednosti	006		
	Sitni inventar	007		
	Dugotrajna nefinancijska imovina u pripremi	008		
	Proizvedena kratkotrajna imovina	009		
	Promjene u vrijednosti (revalorizacija) financijske imovine (AOP 011 do 017)	010	0	0
	Novac u banci i blagajni	011		
	Depoziti, jamčevni polozi i potraživanja od zaposlenih te za više plaćene poreze i ostalo	012		
	Potraživanja za dane zajmove	013		
	Vrijednosni papiri	014		
	Dionice i udjeli u glavnici	015		
	Potraživanja za prihode poslovanja	016		
	Potraživanja od prodaje nefinancijske imovine	017		
91512	Promjene u obujmu imovine (AOP 019+026)	018	30.016.134	22.777.787
	Promjene u obujmu nefinancijske imovine (AOP 020 do 025)	019	30.016.134	22.777.787
	Neproizvedena dugotrajna imovina	020	3.575.820	
	Proizvedena dugotrajna imovina	021	26.440.314	22.777.787
	Plemeniti metali i ostale pohranjene vrijednosti	022		
	Sitni inventar	023		
	Dugotrajna nefinancijska imovina u pripremi	024		
	Proizvedena kratkotrajna imovina	025		
	Promjene u obujmu financijske imovine (AOP 027 do 033)	026	0	0
	Novac u banci i blagajni	027		
	Depoziti, jamčevni polozi i potraživanja od zaposlenih te za više plaćene poreze i ostalo	028		
	Potraživanja za dane zajmove	029		
	Vrijednosni papiri	030		
	Dionice i udjeli u glavnici	031		
	Potraživanja za prihode poslovanja	032		
	Potraživanja od prodaje nefinancijske imovine	033		
9152	Promjene u vrijednosti (revalorizacija) i obujmu obveza (AOP 035+040)	034	0	0
91521	Promjene u vrijednosti (revalorizacija) obveza (AOP 036 do 039)	035	0	0
	Obveze za rashode poslovanja	036		
	Obveze za nabavu nefinancijske imovine	037		
	Obveze za vrijednosne papire	038		
	Obveze za kredite i zajmove	039		
91522	Promjene u obujmu obveza (AOP 041 do 044)	040	0	0
	Obveze za rashode poslovanja	041		
	Obveze za nabavu nefinancijske imovine	042		
	Obveze za vrijednosne papire	043		
	Obveze za kredite i zajmove	044		

U Splitu dana 15.02.2019.

Osoba za kontaktiranje: IVANA BOŽINOVIĆ
Telefon za kontakt: 021/310-186
Odgovorna osoba: ANDRO KRSTULOVIĆ OPARA

Odgovorna osoba (potpis)

Prilog 4: Izvještaj o promjenama u vrijednosti imovine i obveza grada Zagreba

← Povratak na RefStr	Kontrola obrasca P-VRIO →
IZVJEŠTAJ O PROMJENAMA U VRIJEDNOSTI I OBUJMU IMOVINE I OBVEZA za razdoblje 1.siječanj 2018. do 31. prosinac 2018.	
Obveznik: RKP: 24512 Naziv: GRAD ZAGREB Razina: 22, Razdjel: 000 Djelatnost: 8411 Opće djelatnosti javne uprave	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; background-color: #f0f0f0; width: fit-content; margin: 0 auto;"> Obrazac P-VRIO (VP 156) </div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; background-color: #003366; color: white; text-align: center; margin-top: 10px;"> 32.543.186,71 Kontrolni broj obrasca </div>

Račun iz rač. plana	NAZIV	AOP	Iznos povećanja	Iznos smanjenja
1	2	3	4	5
9151	Promjene u vrijednosti i obujmu imovine (AOP 002+018)	001	191.871.307	145.187.207
91511	Promjene u vrijednosti (revalorizacija) imovine (AOP 003+010)	002	969.206	2.189.156
	Promjene u vrijednosti (revalorizacija) nefinancijske imovine (AOP 004 do 009)	003	939.056	729.893
	Neproizvedena dugotrajna imovina	004		
	Proizvedena dugotrajna imovina	005	939.056	
	Plemeniti metali i ostale pohranjene vrijednosti	006		
	Sitni inventar	007		
	Dugotrajna nefinancijska imovina u pripremi	008		729.893
	Proizvedena kratkotrajna imovina	009		
	Promjene u vrijednosti (revalorizacija) financijske imovine (AOP 011 do 017)	010	30.150	1.459.263
	Novac u banci i blagajni	011		
	Depoziti, jamčevni polozi i potraživanja od zaposlenih te za više plaćene poreze i ostalo	012		
	Potraživanja za dane zajmove	013		
	Vrijednosni papiri	014		1.459.263
	Dionice i udjeli u glavnici	015	30.150	
	Potraživanja za prihode poslovanja	016		
	Potraživanja od prodaje nefinancijske imovine	017		
91512	Promjene u obujmu imovine (AOP 019+026)	018	190.902.101	142.998.051
	Promjene u obujmu nefinancijske imovine (AOP 020 do 025)	019	190.902.101	22.118.000
	Neproizvedena dugotrajna imovina	020	56.801.039	
	Proizvedena dugotrajna imovina	021	134.096.062	21.900.813
	Plemeniti metali i ostale pohranjene vrijednosti	022		
	Sitni inventar	023	5.000	217.187
	Dugotrajna nefinancijska imovina u pripremi	024		
	Proizvedena kratkotrajna imovina	025		
	Promjene u obujmu financijske imovine (AOP 027 do 033)	026	0	120.880.051
	Novac u banci i blagajni	027		
	Depoziti, jamčevni polozi i potraživanja od zaposlenih te za više plaćene poreze i ostalo	028		
	Potraživanja za dane zajmove	029		
	Vrijednosni papiri	030		
	Dionice i udjeli u glavnici	031		
	Potraživanja za prihode poslovanja	032		120.868.967
	Potraživanja od prodaje nefinancijske imovine	033		11.084
9152	Promjene u vrijednosti (revalorizacija) i obujmu obveza (AOP 035+040)	034	0	0
91521	Promjene u vrijednosti (revalorizacija) obveza (AOP 036 do 039)	035	0	0
	Obveze za rashode poslovanja	036		
	Obveze za nabavu nefinancijske imovine	037		
	Obveze za vrijednosne papire	038		
	Obveze za kredite i zajmove	039		
91522	Promjene u obujmu obveza (AOP 041 do 044)	040	0	0
	Obveze za rashode poslovanja	041		
	Obveze za nabavu nefinancijske imovine	042		
	Obveze za vrijednosne papire	043		
	Obveze za kredite i zajmove	044		

U _____, dana: _____.

Odgovorna osoba (potpis)

Osoba za kontaktiranje: KATARINA BASTA MILETIĆ

Telefon za kontakt: 016101230

Odgovorna osoba: MILAN BANDIĆ, dipl. politolog