

# NEWSLETTER



Institut za javne financije, 10000 Zagreb, Katančićeva 5, Hrvatska

p.p. 320; tel: (385 1) 48 19 363; fax: 48 19 365; e-mail: ured@ijf.hr; www.ijf.hr

Broj 11, prosinac 2003.

Anto Bajo

## Reforme hrvatskoga proračunskog sustava

Od 2000. godine Hrvatska reformira (stari) proračunski sustav. Ovdje nam je cilj upozoriti na osnovne reformske procese u sustavu proračuna. To se posebice odnosi na novi sustav evidencije proračunskih transakcija, uspostavu funkcija Državne riznice i plaćanja s jedinstvenog računa Riznice (JRR). Tomu treba dodati i donošenje novog računskog plana na kojemu se temelji sustav financijskog i fiskalnog izvještavanja te početak proračuna po programima koje polako usvajaju institucije unutar proračunskog sustava. Pokušat ćemo objasniti temeljnu razliku između staroga (utemeljenoga na gotovinskom načelu) i novog sustava evidencije proračuna (prema modificiranom obračunskom načelu) na primjeru proračuna opće države i njegova deficita. Na kraju navodimo prijedloge i preporuke.

### Evidencija proračunskih transakcija

Sve do 2001. godine naglasak u evidenciji proračunskih transakcija bio je na prihodima i ostvarenju rashoda na *gotovinskom načelu*. To znači da su prihodi evidentirani u vremenu kada su naplaćeni, a rashodi kada su isplaćeni. Na taj način brojne informacije o nepodmirenim obvezama, ali i potraživanjima, nisu bile u središtu zanimanja proračunskog

sustava države. Tako je znatan dio informacija za evidenciju javnog duga te za procjenu fiskalne pozicije države bio ostavljen po strani.

Od 2001. godine *prihodi se priznaju na temelju priljeva novčanih sredstava, a rashodi na temelju nastanka poslovnog događaja* (obveza) u izvještajnom razdoblju, neovisno o tome je li obavljeno plaćanje. Nastala je obveza rashoda te se obračunski koncept primjenjuje samo na strani rashoda (tzv. modificirano obračunsko načelo). Prihodi se i dalje vode na gotovinskom načelu, odnosno evidentiraju se kada su naplaćeni. Takav koncept evidencije omogućuje detaljnije praćenje nepodmirenih obveza države.

### Financijsko izvještavanje i konsolidacija

Iako su financijska izvješća (bilanca, izvješće o prihodima i rashodima te izvješće o vlastitim prihodima i rashodima) činili temelj za izradu proračuna sve do 2001. godine, Vlada i Ministarstvo financija nisu se njima u dovoljnoj mjeri koristili pri fiskalnoj analizi i procjeni financijskog položaja države. Od 2001. godine informacije iz financijskih izvješća postaju važnije s uvođenjem modificiranog obračunskog načela evidencije proračunskih transakcija.

Institut za javne financije bavi se ekonomskim istraživanjima i analizama vezanim uz razne vidove javnih financija poput proračuna, poreza i carina. Tom djelatnošću usmjeren je na razne ekonomske, pravne i institucionalne teme važne za zdrav dugoročni ekonomski razvoj Hrvatske. Kako bi se javnosti omogućilo da bolje razumije određena pitanja, u Newsletteru se povremeno objavljuju stručne i nezavisne analize ekonomskih pitanja. Stavovi izraženi u člancima objavljenim u Newsletteru izražavaju mišljenja autora koja ne moraju neminovno odražavati i mišljenje Instituta kao institucije. Potpuni tekst Newslettera na hrvatskom i na engleskom jeziku nalazi se i na Internet adresi: <http://www.ijf.hr/newsletter>.

Od tada je poboljšana sadržaj financijskih izvješća, kao i opseg informacija koje pružaju. Sudeći po obuhvatu informacija, financijska izvješća od 2003. godine omogućit će da proračun pruži bolji pregled državnih financija te osigurati izradu brojnih izvješća za donositelje odluka.

**Konsolidacija.** S obzirom na prethodne godine, Ministarstvo financija od 2002. godine konsolidira kompletna financijska izvješća.

Konsolidacija - eliminiranje istovrsnih financijskih transakcija više međusobno povezanih proračuna i/ili proračunskih korisnika te izvanproračunskih korisnika. Na taj se način financijski podaci iskazuju kao da je riječ o jedinstvenom subjektu.

Tako mjerodavna ministarstva konsolidiraju financijska izvješća svojih proračunskih korisnika te konsolidirano izvješće dostavljaju Ministarstvu financija. Lokalne jedinice konsolidiraju financijska izvješća svojih proračunskih korisnika i dostavljaju ih Ministarstvu financija.

Problem je konsolidacija financijskih izvješća izvanproračunskih fondova te društava u javnom sektoru (Hrvatske ceste, Hrvatske autoceste, Državna agencija za osiguranje štednih uloga i sanaciju banaka, Hrvatski fond za privatizaciju) koji ne vode evidenciju financijskih transakcija po računovodstvu državnog proračuna. Stoga i nastaje problem u dobivanju konsolidiranoga financijskog izvješća opće države. Treba istaknuti da se financijski izvještaji stavljaju tromjesečno, polugodišnje i godišnje.

### **Fiskalno izvještavanje i računski plan proračuna**

Sve do 2001. godine i do donošenja novoga računskog plana proračuna, proračun je bio u pravom smislu kombinacija nekoliko klasifikacija (organizacijske, ekonomske, funkcijske i programske) te nije bio dobar temelj za izradu proračuna koji bi osigurao kvalitetnu i detaljnu razradu i analizu državnih rashoda, ali i prihoda. Ipak, od 2001. godine, zahvaljujući klasifikaciji računa u novom računskom planu, iz temelja se mijenja koncept bivše konfuzne klasifikacije koja se primjenjivala u prethodnim godinama. Sada su osim već postojećih - funkcijske, organizacijske i ekonomske, uvedene i programske, lokacijske i fondovske klasifikacije.

U središtu su pozornosti ekonomska i organizacijska klasifikacija te počeci programske klasifikacije i

izrade proračuna prema programima. Primjena novog računskog plana proračuna omogućuje dobivanje niza informacija klasificiranih u brojne kategorije koje će omogućiti usporedbu i procjenu ostvarenja (provedbe) državnih politika.

### **Proračun prema programima**

Od 2001. godine Ministarstvo financija te proračunski korisnici počeli su izrađivati proračun prema programima.

*Proračun prema programima prikazuje troškove proračuna prema utvrđenim programima i nositeljima programa te prema vrstama rashoda. Programski se proračun bavi očekivanim rezultatima usluga i aktivnosti države te se putem njega povezuju prihodi i rashodi s višegodišnjim programima koji su dio dugoročnih i kratkoročnih ciljeva i državne strategije.*

Glavni je cilj tog proračuna usmjerenje na raspodjelu sredstava prema programima, aktivnostima i nositeljima aktivnosti te prijenos interesa države s raspodjele sredstava na proizvode, usluge i rezultate. Na taj se način stvara dobra osnova za procjenu rezultata pojedinih programa državne potrošnje.

Provedba i primjena proračuna prema programima zahtijeva dodatno stručno osposobljavanje djelatnika koji rade u financijskim službama proračunskih korisnika na razini države i lokalnih jedinica. Glavne su dileme koliko program može imati potprograma, proširivanje programa izvan pojedinih ministarstava itd. Uglavnom, ključna je veza između glavnih političkih ciljeva Vlade te Ministarstva financija koje treba koordinirati i pratiti provedbu programa proračunskih korisnika.

### **Planiranje proračuna i rebalansi**

Od 2000. do 2003. godine nastavljen je trend iz prethodnih godina u kojima je rebalans proračuna ustaljena praksa državnih financija. Razloge za rebalans treba ponajprije tražiti u učestalom ulasku izvanproračunskih fondova (i javnih poduzeća) u državni proračun i izlasku iz njega, u prilagodbi proračunskih korisnika novom sustavu evidencije proračunskih transakcija, nerealnosti planova proračunskih korisnika te u postojanju vlastitih prihoda i rashoda proračunskih korisnika koji nisu bili uključeni u evidenciju proračuna.

*Izvanproračunski fondovi.* Kao ni u prethodnim godinama, nije prekinut trend kreiranja izvanproračunskih fondova. Osnivanje novih izvanproračunskih fondova te oživljavanje starih sigurno je korak natrag u konsolidaciji javnog sektora. Problem je to što svi izvanproračunski fondovi (i javna poduzeća) mogu kreirati obveze. Dodatni je problem to što država najveći dio aktivnosti javnih poduzeća (kao i izvanproračunskih fondova) financira transferima iz proračuna i zaduživanjem. Treba istaknuti da Hrvatska banka za obnovu i razvoj (HBOR) još nije uključena u evidenciju države iako država HBOR-u svake godine doznačava sredstva za uvećanje glavnice (temelnog kapitala) te posredovanjem HBOR-a obavlja dio financijskih funkcija.

## Riznica i isplate s jedinstvenog računa Riznice

Početakom 2002. godine Ministarstvo financija napravilo je korak naprijed u konsolidaciji bankovnih kunskih računa države i centraliziralo plaćanja s JRR-a. U travnju 2003. godine Ministarstvo financija zatvorilo je devizne račune u poslovnim bankama te otvorilo jedinstveni devizni depozitni račun države kod HNB-a. Nažalost, depoziti države (kunski i devizni) još se uvijek nalaze u jednoj državnoj i tri privatne banke, a ne u depozitu kod HNB-a na JRR-u.

Proračunski su korisnici zatvorili kunske račune koji su bili u depozitu kod HNB-a te otvorili račun u poslovnoj banci, i to isključivo u Hrvatskoj poštanskoj banci za isplatu gotovine. Sada se plaćanja obavljaju preko specijalnih podračuna JRR-a otvorenih u HNB-u za isplatu plaća i rashoda poslovanja. Svi se rashodi isplaćuju s JRR-a na račune dobavljača i proračunskih korisnika. Računi su u sustavu Državne riznice. Izuzetak su Ministarstvo znanosti i tehnologije i proračunski korisnici unutar tog ministarstva, institucije srednjega i osnovnog školstva, ustanove socijalne skrbi i diplomatsko konzularna predstavništva čiji vlastiti prihodi nisu u sustavu Državne riznice. Treba napomenuti da se dodjela sredstava iz Državne riznice te isplate s JRR-a obavljaju na temelju mjesečnih financijskih planova koje sastavljaju proračunski korisnici.

Vlada je, u sporazumu s Međunarodnim monetarnim fondom (MMF-om), predvidjela privatizaciju Hrvatske poštanske banke. Stoga je i otvoreno pitanje u kojoj će banci (ili bankama) proračunski korisnici otvoriti račune na koje će Riznica obavljati is-

plate s JRR-a. Očito će Vlada i Ministarstvo financija nakon privatizacije Hrvatske poštanske banke morati javnim natječajem odabrati poslovnu banku (ili banke) u kojima će proračunski korisnici otvoriti račune.

Financijska agencija (FINA - bivši ZAP) i dalje pruža informatičko-tehnološku potporu sustavu Državne riznice Ministarstva financija, unatoč tome što se u Ministarstvu financija razvija državni financijski informacijski sustav utemeljen na SAP-u (*njem. Systeme, Anwendungen, Produkte - sistem, aplikacija, proizvod*). Stoga je nužno ukinuti dvojno informiranje o gotovinskim transakcijama države te odrediti budući status FINA-e u sustavu državnih financija, posebice nakon završetka i primjene sustava Državne riznice i plaćanja s JRR-a.

## Transparentnost proračuna

Izvjешće o državnom proračunu transparentnije je nego prethodnih godina, ali je zbog uvođenja nove klasifikacije nastao problem izračuna proračunskog deficita (tekućega i primarnoga) te nemogućnosti sagledavanja financijske pozicije države.

Za Ministarstvo financija prelazak na novi sustav proračuna predstavlja problem jer se zadržao i stari način evidentiranja proračunskih transakcija na gotovinskom načelu. To znači da Ministarstvo financija ima dvostruki posao u objedinjavanju informacija. Zbog metodološkog prijelaza u 2001. godini nije bilo službenih informacija ni o konsolidiranom proračunu središnje države, osim po standardnoj evidenciji proračuna na gotovinskom načelu koje se primjenjivalo prije 2000. godine.

Javno dostupne i raspoložive informacije o veličini i strukturi (konsolidiranog) proračuna opće države još uvijek nema. Zadnje raspoložive informacije odnose se na 1999. godinu, ali na gotovinskom načelu. Čak se i mjesečni statistički prikazi Ministarstva financija objavljuju sa zaostatkom od gotovo pola godine. MMF je u 2003. godini objavio proračun opće države na obračunskom načelu (obračunski rashodi te prihodi od privatizacije u računu financiranja).

Iako je službeno u upotrebi modificirani obračunski koncept evidencije proračuna, još uvijek ne postoje javno raspoložive informacije o veličini obveza države. Treba istaknuti da Ministarstvo financija čak i tromjesečno izvještava MMF o veličini nepodmirenih obveza države.

### Proračunski korisnici i registar proračunskih korisnika

Jedno od težih pitanja u sustavu proračuna jest određivanje i definiranje statusa proračunskog korisnika. U novom je Zakonu o proračunu (NN 93/03) ponovno šturo definiran proračunski korisnik.

Proračunski korisnik - sve javne institucije čiji se rashodi za zaposlene i/ili materijalni troškovi financiraju iz proračuna (državnog ili lokalnog). To su državna i tijela lokalnih jedinica (ministarstva, agencije, lokalna administracija), ustanove (škole, vrtići, domovi zdravlja), proračunski fondovi (za razvoj i zapošljavanje, regionalni razvoj, mirovinski, zdravstveni), te mjesna samouprava.

Stoga utvrđivanje statusa proračunskog korisnika ni ubuduće neće biti lagan zadatak. Vlada, Ministarstvo financija i nadležna ministarstva moraju utvrditi strukturu proračunskih korisnika te njihovu pripadnost proračunskom sustavu. Dio proračunskih korisnika svakako će prelaziti u privatni sektor (npr. institucije u sustavu zdravstva, visokog školstva i znanosti, komunalne djelatnosti na razini lokalnih jedinica). Problem je to što nejasna definicija proračunskog korisnika otežava jasno definiranje i vođenje registra proračunskih korisnika. Potrebno je jasnije definirati proračunskog korisnika te kriterije prema kojima institucije dobivaju taj status. Na taj bi se način olakšao i posao vođenja evidencije (registra) proračunskih korisnika.

### Kako analizirati veličinu države i proračunski deficit?

Proračunski prihodi evidentiraju se u trenutku kada su naplaćeni. Nenaplaćeni prihodi (potraživanja proračuna) ne evidentiraju se u proračunu nego se knjiži samo naplata u gotovini. Rashodi se vode po obračunu. Znači, puni je iznos obveze i rashod.

Od 2003. prihodi od privatizacije evidentiraju se u računu financiranja i tvore primitak proračuna namijenjen financiranju proračunskog deficita. Prihodi od privatizacije nisu više u kategoriji kapitalnih prihoda. Na temelju prilagodbe podataka u koje su uključeni prihodi od privatizacije i nepodmirene obveze u računu financiranja dobiva se bolja slika stvarne veličine države te proračunskog deficita, ali i njegova financiranja.

### Okvir 1. Proračun opće države na gotovinskom i obračunskom načelu (u mlrd. kn)

	Gotovinsko 1999.	Obračunsko 1999.	
Ukupni prihodi i potpore	75,0	68,0	
Ukupni prihodi	75,0	68,0	
Tekući prihodi	68,0	68,0	
Porezni prihodi	62,4	62,4	
Neporezni prihodi	5,6	5,6	
<b>Kapitalni prihodi</b>	<b>7,0</b>	<b>0,0</b>	
Potpore	0,0	0,0	
Ukupni rashodi i posudbe umanjene za otplate	78,1	80,1	Ukupni su rashodi uvećani za nepodmirene obveze (2,0 mlrd. kn).
Ukupni rashodi	76,6	78,6	Obveze za tekuće rashode = 1,5 mlrd. kn
Tekući rashodi	66,5	68,0	Obveze za kapitalne rashode = 0,5 mlrd. kn
Kapitalni rashodi	10,1		
Posudbe umanjene za otplate	1,6	1,6	
Ukupni višak/manjak	-3,1	-12,1	
Ukupno financiranje	3,1	12,1	
Domaće	-1,8	-1,8	
Inozemno	5,0	5,0	
<b>Prihodi od privatizacije</b>	<b>0,0</b>	<b>7,0</b>	
<b>Nepodmirene obveze</b>		<b>2,0</b>	

Zbog prelaska na novi sustav potrebno je iskazati veću razinu proračunskog deficita na modificiranome obračunskom načelu. Za razliku od 3 mlrd. kn proračunskog deficita na gotovinskom načelu sada je stvarna razina 12 mlrd. kn obračunskoga proračunskog deficita odnosno 10 mlrd. bez nepodmirenih obveza. Obračunski proračunski deficit država financira prihodima od privatizacije te zaduživanjem u zemlji i inozemstvu. Razina nepodmirenih obveza smanjivat će se (ili povećavati) ovisno o sposobnosti države da ih podmiri, što će neizravno utjecati i na veličinu proračunskog deficita na obračunskom načelu.

Promjene u metodološkom obuhvatu najviše će se odraziti na povećanje proračunskog deficita. Ostaje otvoreno pitanje hoće li se nepodmirene proračunske obveze evidentirati u računu financiranja ili će Ministarstvo financija i dalje voditi evidenciju na

gotovinskom načelu, a nepodmirene obveze koristiti u evidenciji javnog duga. Neovisno o načinu prikazivanja, povećanje (smanjenje) obveza utjecat će i na veličinu javnog duga.

Treba istaknuti da proračun opće države od 1994. do 1999. godine nije prilagođen novoj metodologiji državne financijske statistike. Službeno, Ministarstvo financija nije izradilo proračun opće države po obračunskom načelu ni u razdoblju od 1999. do 2003. godine.

## Zaključak

Hrvatska se može pohvaliti da je u relativno kratkom razdoblju usvojila promjene u metodologiji državne financijske statistike i sustava financijskog izvještavanja. Svi su procesi unutar proračunskog sustava pozitivni te donositelji odluka (Vlada i Sabor) mogu u bliskoj budućnosti očekivati niz korisnih izvješća o financijskom položaju države. Ipak, nakon 2000. godine zbog metodoloških promjena gotovo i nije bilo kvalitetnih i javno dostupnih informacija o financijskom poslovanju države. Taj informacijski jaz onemogućivao je širu analizu državnih politika i procjenu utjecaja političkih odluka na državne rashode te na gospodarstvo. Stoga je u idućem razdoblju osim podržavanja pozitivnih procesa u reformi proračuna potrebno utjecati na donositelje odluka u Vladi da objave informacije o državnim financijama, uz objašnjenja metodoloških promjena.

## Prijedlozi i preporuke

1. Konsolidirati bilancu opće države po ekonomskoj klasifikaciji na modificiranome obračunskom načelu.
2. Prilagoditi proračune iz prethodnih godina novoj metodologiji na modificiranome obračunskom načelu.
3. Obveze evidentirati u javni dug.
4. Ministarstvo financija treba izraditi planove za prijelaz na sustav plaćanja kod drugih banaka (u slučaju privatizacije Hrvatske poštanske banke).
5. Definirati buduću ulogu FINA-e u sustavu Državne riznice.
6. Utvrditi jasnu definiciju proračunskog korisnika i voditi registar proračunskih korisnika.
7. Spriječiti osnivanje novih izvanproračunskih fondova i osigurati financiranje svih postojećih putem državnog proračuna.
8. Uključiti HBOR u konsolidaciju proračuna države.
9. Dodatno obrazovati djelatnike javnog sektora o primjeni proračuna prema programima i evidenciji proračunskih transakcija.
10. Vlada, Sabor i Ministarstvo financija moraju osigurati javno dostupne informacije o financijama države te redovito (mjesečno, kvartalno, polugodišnje i godišnje) izvještavati o financijskim promjenama.

## Literatura

**Naputak** o ekonomskoj i funkcijskoj klasifikaciji rashoda (izdataka) i prihoda (primitaka), NN 140/02. Zagreb: Narodne novine.

**Pravilnik** o načinu planiranja, programiranja, izradi i izvršenju proračuna Ministarstva obrane, NN 38/03. Zagreb: Narodne novine.

**Računski** plan proračuna, NN 74/02, 119/01, 108/96, 96/94. Zagreb: Narodne novine.

**Zakon** o naplati dospjelih a nenaplaćenih poreza, carina, doprinosa i državnih jamstava, NN 117/01. Zagreb: Narodne novine.

**Zakon** o proračunu, NN 93/03. Zagreb: Narodne novine.

**Poštarina plaćena  
u poštanskom uredu 10000  
ZAGREB**

**TISKANICA**