**Rezultati upitnika**

**o načinu postupanja Zajednice prakse za rizničare u postupku izvršavanja proračuna i upravljanja gotovinom**

**Preuzete obveze, obveze prema dobavljačima i upravljanje dospjelim neplaćenim obvezama**

**PEMPAL**

**Lipanj 2015.**

# Sažetak

Nadzor nad preuzetim obvezama, evidentiranje obveza prema dobavljačima, upravljanje dospjelim neplaćenim obvezama i izvještavanje - teme su koje su pobudile veliko zanimanje u Zajednici prakse za rizničare (ZPR). U 2015., Izvršni odbor ZPR-a riješio ih je uvrstiti među najvažnije teme plenarnoga sastanka u Tirani, Albanija, u svibnju 2015. U tu je svrhu osmišljen upitnik, koji je u travnju 2015. dostavljen zemljama članicama. Upitnik se sastojao od 39 pitanja na tri jezika, engleskom, ruskom i bosanskom/hrvatskom/srpskom. Na pitanja je odgovorilo 13 zemalja, od kojih je 11 dostavilo odgovore na sva postavljena pitanja.

Iako odgovori zemalja na pitanja iz ankete ukazuju na sličnosti, prisutne su i znatne razlike među zemljama PEM PAL-a, kao i u odnosu na dobru praksu, kako je definirana u upitniku. Neka su razlike posljedica nedovoljno jasnih pitanja. Na primjer, moguće je da se koncept stvaranja obveza izgubio u upućivanjima na postupak nabave, koji se u novije vrijeme često smatra zasebnim postupkom kontrole u državnim tijelima. Osim toga, reforme se u svakoj zemlji provode različitom brzinom, u smislu automatizacije, prijenosa ovlasti na niže razine i prijelaza na potpuno ili modificirano računovodstveno načelo nastanka poslovnog događaja. Bez obzira na navedene razlike, u nekim slučajevima odgovori zemalja ukazuju na znatne nedostatke u pogledu osnovnih kontrola i priznavanja, koji su nužni u svakom procesu upravljanja javnim financijama.

Ne

Da

**Proces izvršavanja proračuna**

**Faza 1.**

Odluka o kupnji – Stvaranje obveze

**Faza 2.**

Narudžbenica (zakonska obveza)

Priznata obveza

(financijska obveza)

**Faza 3.**

Isporuka robe i usluga

**Faza 4.**

Primljen uredno izdan račun

**Faza 5.**

Plaćanje u računovodstvenom sustavu na temelju datuma dospijeća

Faza zahtjeva – Moguće uz javni natječaj, ovisno o vrijednosti robe i usluga

Kontrola sredstava/preuzimanje obveze u proračunu – Rezervacija, kako se novac ne bi potrošio u druge svrhe

Obračun - Obveza prema dobavljaču – uparivanje računa i narudžbenice/preuzete obveze

**Faza 6.**

Izvršenje plaćanja na datum dospijeća

**Faza 7.**

Dospjele neplaćene obveze Plaćanja nisu izvršena u roku

Plaćanje izvršeno na datum dospijeća priznaje se na obračunskoj i gotovinskoj osnovi

U nastavku slijedi sažetak ključnih nalaza i pitanja koji se odnose na svaku od sedam faza obuhvaćenih anketom.

**Prva faza – Stvaranje obveza**

* Čini se da je došlo do nerazumijevanja pojma stvaranje obveza jer je šest od četrnaest zemalja navelo da u svome procesu nemaju takvih formalnih elemenata. U većini zemalja trebao bi postojati neki element stvaranja obveza jer je to dijelom postupka nabave u državi.
* Čak su i zemlje koje su navele da imaju fazu stvaranja obveza općenito protumačile da je posrijedi dio planiranja proračuna, a ne nadzora izvršavanja proračuna (što je, naravno, blisko povezano).
* Evidentiranje stvaranja obveza također varira, iako se u sedam od osam ispitanih zemalja stvaranje obveza evidentira ili u središnjem informacijskom sustavu za financijsko upravljanje ili u informacijskom sustavu za financijsko upravljanje ministarstava, službi i agencija. To navodi na zaključak da su barem u ovim zemljama dostupni podaci u svrhu usporedbe s preraspodjelama proračunskih sredstava i nadzora proračuna.

**Druga faza - Preuzimanje obveza**

* Većina je zemalja navela da imaju koncept preuzimanja obveza koji odgovara primjeru navedenom u upitniku.
* Među ispitanim zemljama PEM PAL-a postoje znatna odstupanja u vezi s priznavanjem i evidentiranjem preuzetih obveza.
* Samo u pet zemalja narudžbenice se izdaju iz informacijskog sustava za financijsko upravljanje, pri čemu se kontrola preraspodjela provodi otprilike u vrijeme potpisivanja ugovora - Izdavanjem narudžbenice iz sustava radi evidentiranja preuzete obveze iz informacijskog sustava za financijsko upravljanje otprilike u vrijeme nastanka ugovorne obveze osigurava se snažan proračunski nadzor i omogućuju dodatni korisni podaci za potrebe upravljanja gotovinom.
* U ostalim zemljama narudžbenice se ne izdaju ili se izdaju naknadno, ili samo pri tromjesečnom otpuštanju sredstava. Zbog toga podaci za potrebe proračunskog nadzora i upravljanja gotovinom nisu optimalni.

**Treća faza – Primitak robe i usluga**

* U samo pet zemalja primitak robe i usluga prati se u središnjem ili u informacijskom sustavu za financijsko upravljanje ministarstava, službi i agencija, u kojima je moguća provedba proračunskog nadzora. Dvije se zemlje još uvijek uvelike oslanjaju na kontrole izvan informacijskog sustava za financijsko upravljanje.
* Pet je zemalja navelo da uopće ne prate isporuke robe i usluga, što mora da je najveći izazov za proračunski nadzor i unutarnje kontrole, kao i za priznavanje obveza, što se zahtijeva prema računovodstvenom načelu nastanka poslovnog događaja.

**Četvrta faza - Primitak računa dobavljača**

* U sedam zemalja evidentira se primitak računa, koji se uparuju s izvornim preuzetim obvezama, a u pet zemalja to se ne čini.
* Ova je faza, zajedno s evidentiranjem primitka robe i usluga, važna kontrolna točka u državnim tijelima. U zemljama u kojima se u ovim fazama ne vode evidencije, proračunski nadzor, upravljanje i izvještavanje predstavljaju veliki izazov. Upravljanje ovim procesima izvan središnjeg ili informacijskog sustavu za financijsko upravljanje ministarstava, službi i agencija, također je iznimno zahtjevno.

**Peta faza - Obveze prema dobavljačima u računovodstvenom sustavu**

* Devet je zemalja navelo da prate obveze prema dobavljačima, a tri to ne čine. Ovaj je broj veći od broja zemalja koje evidentiraju robu i usluge ili u kojima se uparuju računi i preuzete obveze.
* Samo je pet zemalja dostavilo odgovore koji su dosljedni od treće do pete faze u upitniku, što uključuje i način priznavanja obveza prema dobavljačima.

**Šesta faza – Datum dospijeća**

* Čini se da samo četiri zemlje primjenjuju koncept datuma dospijeća i standardne rokove plaćanja u skladu s definicijama iz upitnika, dok je sedam zemalja navelo da su njihove definicije vrlo usklađene s onima u upitniku.

**Sedma faza - Dospjele neplaćene obveze**

* Dvije trećine zemalja koje su dostavile odgovore o ovoj fazi procesa, imaju definiciju dospjelih neplaćenih obveza i iskazuju dospjele neplaćene obveze.
* Zabrinjava, međutim, izostanak izvještavanja u četiri zemlje jer to ukazuje na nedosljednost u pogledu definicije dospjelih neplaćenih obveza u ispitanim zemljama.
* U samo četiri zemlje postoje novčane kazne za zakašnjela plaćanja, što može uzrokovati izostanak poticaja i posljedice za učinkovitu obradu plaćanja u zemljama. Državna bi tijela trebala uvoditi dobru praksu u pogledu pravovremenog plaćanja, posebice ako se poreznim obveznicima obračunavaju novčane i druge kazne za slična kašnjenja.

**Sljedeći koraci**

Zajednica prakse za rizničare provela je anketu kako bi utvrdila razlike u postupanju i zajedničke točke u glavnim fazama procesa izvršavanja proračuna. Upitnik je ukazao na znatna odstupanja u zemljama članicama, što također navodi na zaključak da je nužno nastaviti s raspravama i radom. To bi moglo uključiti proširenje upitnika ili uspostavu određene radne skupine. Otvorena su brojna pitanja kojima bi se takva skupina mogla baviti, koja su detaljno navedena u završnom odjeljku ovoga izvještaja.

# Uvod i pozadina

## Što su PEM PAL i ZPR?

**Učenje od kolega o upravljanju javnim rashodima (*The Public Expenditure Management Peer Assisted Learning* – PEM PAL)** mreža je stručnjaka za javne financije iz zemalja Europe i srednje Azije (ESA). Stručnjaci uspoređuju svoje sustave upravljanja javnim rashodima i koriste prilike za učenje od kolega, što je sve češća metoda za uspješniji prijenos znanja. PEM PAL obuhvaća tri zajednice prakse (ZP), uključujući Zajednicu prakse za rizničare (ZPR), čije su aktivnosti usmjerene na izazove u provedbi reformskih inicijativa u riznici te na stručna pitanja od interesa za njezine članove.

**Pozadina**

Nadzor nad preuzetim obvezama, evidentiranje obveza prema dobavljačima, upravljanje dospjelim neplaćenim obvezama i izvještavanje - teme su koje su pobudile veliko zanimanje u Zajednici prakse za rizničare. Raniji skupovi i rasprave u okviru ZPR-a ukazali su na znatne koncepcijske razlike među zemljama. U 2015., Izvršni odbor ZPR-a riješio je ove koncepte uvrstiti među najvažnije teme plenarnoga sastanka u Tirani, Albanija, u svibnju 2015. U tu je svrhu osmišljen upitnik, koji je u travnju 2015. dostavljen zemljama članicama. Upitnik se sastojao od 39 pitanja na tri jezika, engleskom, ruskom i bosanskom/hrvatskom/srpskom [[1]](#footnote-1). Na pitanja je odgovorilo 14 zemalja, od kojih je 12 dostavilo odgovore na sva postavljena pitanja [[2]](#footnote-2).

U svakoj se zemlji reforme upravljanja javnim financijama provode na različit način i različitom brzinom, no svim su zemljama zajednička neka obilježja: u svima je gospodarstvo u tranziciji te stoga dijele iste izazove u otklonu od središnjeg planiranja prema upravljanju, u kojemu se sve više pozornosti posvećuje prijenosu ovlasti na ministarstva, službe i agencije, uz nastojanje da se zadrži snažno središnje fiskalno upravljanje; automatizacija je središnji element reformi, što pruža priliku za razmatranje reinženjeringa procesa i uklanjanja ručne provedbe koraka koji se ponavljaju i suvišnih kontrola.

Izvještaj u nastavku podijeljen je na tri dijela. U prvom se dijelu predlaže model „dobre prakse” za nadzor izvršavanja proračuna. Ovaj je model uvršten u anketu kako bi se osigurao izvjesni stupanj ujednačenosti u odgovorima zemalja na pitanja iz upitnika. U drugom dijelu predstavljeni su rezultati i analiza odgovora zemalja obuhvaćenih anketom. U trećem dijelu sadržani su sažetak ključnih nalaza ankete i prijedlog dodatnih radnih područja za ZPR. Njime su obuhvaćeni neki najvažniji zaključci izvedeni iz rezultata ankete.

**Prvi dio - Najvažnije faze u dobroj praksi procesa izvršavanja proračuna**

U nastavku slijedi kratko objašnjenje svake faze u procesu izvršavanja proračuna, uključujući grafički prikaz tijeka procesa (vidi Sliku 1.), s pomoću kojega su službenici mogli lakše razumjeti svoje postojeće procese i usporediti ih s „dobrom praksom[[3]](#footnote-3).” Zemlje su zamoljene da pogledaju model prije odgovaranja na pitanja iz upitnika, koji se nalazi u Dodatku A.

*Slika 1. – Prijedlog „dobre prakse” po fazama procesa izvršavanja proračuna*

Ne

Da

**Proces izvršavanja proračuna**

**Faza 1.**

Odluka o kupnji – Stvaranje obveze

**Faza 2.**

Narudžbenica (zakonska obveza)

Priznata obveza

(financijska obveza)

**Faza 3.**

Isporuka robe i usluga

**Faza 4.**

Primljen uredno izdan račun

**Faza 5.**

Plaćanje u računovodstvenom sustavu na temelju datuma dospijeća

Faza zahtjeva – Moguće uz javni natječaj, ovisno o vrijednosti robe i usluga

Kontrola sredstava/preuzimanje obveze u proračunu – Rezervacija, kako se novac ne bi potrošio u druge svrhe

Obračun - Obveza prema dobavljaču – uparivanje računa i narudžbenice/preuzete obveze

**Faza 6.**

Izvršenje plaćanja na datum dospijeća

**Faza 7.**

Dospjele neplaćene obveze Plaćanja nisu izvršena u roku

Plaćanje izvršeno na datum dospijeća priznaje se na obračunskoj i gotovinskoj osnovi

**Faza 1. - Stvaranje obveze/narudžba.** U svakoj zemlji vjerojatno postoje neki elementi stvaranja obveza. Ti elementi mogu u cijelosti ili djelomično biti unutar državnog informacijskog sustava za financijsko upravljanje ili potpuno izvan njega. Također je moguće uglavnom ručno evidentiranje procesa, djelomično automatizirano ili, što je sve češće, evidentiranje u zasebnom sustavu nabave s pomoću kojega se olakšava i nadzire većina uvjeta o stvaranju obveza u skladu s propisima i uputama o nabavi.

U toj se fazi donosi odluka o nabavi robe i usluga, što može uključivati i postupak objave javnog natječaja. U većini zemalja postupak odabira dobavljača provodi se na temelju tržišne procjene, pri čemu je postupak odabira stroži kada se nabavljaju roba i usluge veće vrijednosti.

U idealnim uvjetima, u zahtjevu se navodi vrijednost koja odgovara relevantnim proračunskim sredstvima/dodjeli. Međutim, u ovoj fazi to može biti samo rezervacija proračunskih sredstava, a ne preuzeta obveza, s obzirom na to da se evidentira namjera nabave, koja nije pravno obvezujuća.

**Korak 2. - Evidentiranje preuzetih obveza po svim ugovorima [[4]](#footnote-4) u trenutku sklapanja ugovora s dobavljačem.** Na ovaj način osigurava se izdvajanje sredstva za namirenje dobavljača, kao i dodatni podaci za riznicu o vjerojatnim budućim novčanim tokovima u računovodstvenom sustavu radi boljeg planiranja i predviđanja gotovine. Koristi li se narudžbenica generirana iz sustava, dobavljači sa sigurnošću znaju da bez takve narudžbenice nemaju jamstvo riznice, u ime države, da će plaćanje biti izvršeno. U nekim zemljama, ovakvom se vanjskom kontrolom osigurava da dobavljači neće pristati na neslužbeno preuzete obveze ministarstava, službi i agencija jer neće potvrditi dobavu robe ili usluga ako im se ne izda narudžbenica iz sustava, kojom se dokazuje da je preuzeta obveza službeno evidentirana. Narudžbenica može biti izdana iz sustava nabave, ali ako je posrijedi učinkovit proračunski nadzor i kontrola gotovine, ona mora biti evidentirana i u informacijskom sustavu za financijsko upravljanje ubrzo nakon potpisivanja ugovora.

**Korak 3. – Evidentiranje primitka robe ili usluge.** U privatnom sektoru, to je obično trenutak kada ugovor postaje obveza ili obveza prema dobavljačima. Primitak robe i usluga u skladu s ugovorom znači obvezu izvršenja plaćanja u skladu s uvjetima ugovora. Općenito govoreći, evidentiranje primitka robe i usluga trebalo bi biti odvojeno od kontrola obrade plaćanja, koja započinje s uparivanjem računa i narudžbenice.

**Korak 4. - Uparivanje računa u informacijskom sustavu za financijsko upravljanje i narudžbenice/preuzete obveze [[5]](#footnote-5).** U brojnim državnim upravama zahtijeva se primitak uredno izdanog računa prije priznavanja obveza prema dobavljačima. U širem konceptu računovodstva nastanka poslovnog događaja, priznavanje se obično temelji samo na koraku 3. To je, međutim, prihvatljiva dodatna razina kontrole koju nameće država. Dobavljači obično dostavljaju račun zajedno s isporučenom robom i uslugama te je stoga moguće gotovo istodobno priznavanje primitka robe i usluga i uparivanje računa i narudžbenice izdane iz sustava. To je trenutak u kojem ugovor kao zakonska obveza postaje i financijska obveza. To obuhvaća i uparivanje računa s izvornom preuzetom obvezom (narudžbenica), čime se osigurava dodatna provjera sukladnosti računa i izvorno odobrenog iznosa za preuzetu obvezu. Za račune koji premašuju odobreni iznos preuzete obveze [[6]](#footnote-6) potrebno je zahtijevati dodatno odobrenje, prije njihova prihvaćanja za plaćanje.

**Korak 5.** - **Obveza plaćanja** - Ova je faza razdoblje između trenutka u kojem država priznaje obvezu prema dobavljaču i izvršava plaćanje, što se često naziva rok za plaćanje države ili datum dospijeća plaćanja. Brojne zemlje definiraju standardne rokove za izvršenje plaćanja, primjerice 30 dana[[7]](#footnote-7) nakon primitka robe i usluga, uz uredno dostavljen račun. Informacijski sustav za financijsko upravljanje izvršava plaćanje točno na datum dospijeća, ni prije ni kasnije, radi sigurnosti u pogledu novčanih tokova te kako bi dobavljač za sigurnošću znao kada će biti izvršeno plaćanje. Prijevremeno plaćanje provodi se samo ako je dobavljač ponudio popust, kojim se opravdava prijevremeno plaćanje od strane države.

**Faza 6.** - Informacijski sustav za financijsko upravljanje automatski izvršava **plaćanja** na datum dospijeća (pod pretpostavkom da nema ograničenja gotovine). Plaćanje se odnosi na gotovinsko plaćanje i obračunsko plaćanje. Kada je posrijedi obračunsko plaćanje, umanjuje se obveza prema dobavljaču ili obveza (*pasiva*). Kako su svi prethodni koraci i u informacijskom sustavu za financijsko upravljanje, riznica uglavnom može puštati plaćanja svaki dan, ako je dovoljno likvidna za pokriće tih plaćanja. U idealnim uvjetima, riznica aktivno upravlja svojim zahtjevima za gotovinom i predviđa ih te nastoji svaki dan osigurati raspoloživost dostatnih količina gotovine [[8]](#footnote-8).

**Faza 7. – Dospjele neplaćene obveze - zakašnjela plaćanja.** U idealnim uvjetima nema sedme faze. „Datumom dospijeća” osigurava se dobra definicija dospjele neplaćene obveze, što je svako plaćanje koje nije izvršeno na datum dospijeća. Moguće je pratiti i trajanje dospjelih neplaćenih obveza, tako što se iz sustava traži izvještaj o plaćanjima koja nisu izvršena u roku 30, 60 dana itd.

**Drugi dio - Odgovori na pitanja i analiza**

Upitnik je podijeljen tako da prati sedam faza „dobre prakse” u postupku nabave i procesu izvršavanja proračuna. U nastavku su grafički prikazi, tablice i tekst ključnih nalaza izvedenih iz svakog skupa pitanja.

**Faza 1. - Stvaranje obveze**

Na ovu su se fazu odnosila četiri pitanja.

Anketa se temeljila na pretpostavci da se u brojnim zemljama u fazi stvaranja obveze postupa u skladu s pravilima i propisima o nabavi. Anketom se nisu tražili detalji o poslovima nabave jer bi za to bilo potrebno provesti posebnu anketu. Fokus je bio na pitanju evidentira li se u trenutku stvaranje obveze rezervacija proračunskih sredstava, u svrhu kontrole i planiranja, što se ponekad naziva i zahtjev (*engl.: requisition*).

***P.1. Postoji li u vašoj zemlji faza stvaranja obveze u procesu izvršavanja proračuna [[9]](#footnote-9)?***

Zanimljivo je primijetiti da je samo osam od četrnaest zemalja navelo da imaju fazu stvaranja obveza. Kako stvaranje obveza obično uključuje fazu nabave u izvršavanju proračuna, kao i početnu odluku o nabavi robe i usluga, vjerojatno je da sve zemlje imaju neke elemente stvaranja obveza. Moguće je, međutim, da je došlo do nerazumijevanja u pogledu odnosa između postupka nabave i faze preuzimanja obveza za plaćanje i procesa izvršavanja proračuna.

Od osam zemalja koje su navele da imaju fazu stvaranja obveza (vidi Tablicu 1.), tri su navele da je ona definirana u propisima o upravljanju javnim financijama i propisima o nabavi; jedna je navela da je to definirano zakonom o upravljanju javnim financijama i zakonom o fiskalnoj odgovornosti; dvije su navele zakon o nabavi i upute o izvršavanju proračuna (ostali zakonski instrumenti); jedna je navela da je to definirano odlukom vlade (ostali zakonski instrumenti), a jedna nije navela gdje je definirana. Još je jedna zemlja navela da je to predmet pojedinačnih naputaka svakog ministarstva, službe ili agencije. Ovaj zadnji odgovor dala je zemlja koja je u postupku pristupanja Europskoj uniji te je vrlo moguće da se primjenjuju i dodatni opći propisi o nabavi.

***P.2. Gdje je faza stvaranja obveze definirana u vašem procesu upravljanja javnim financijama?***

*Tablica 1. - Zakonska osnova za stvaranje obveza*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Zemlja** | **Zakon o proračunu** | **Zakon o javnoj nabavi** | **Drugo (molimo navesti)** |
| **Albanija** |  | X | Uputa br. 3 od 17. siječnja 2014.: „O provedbi proračuna za 2014. godinu” |
| **Hrvatska** | X |  | Zakon o fiskalnoj odgovornosti, Pravilnik o načinu i uvjetima izvršavanja državnog proračuna te o načinu povrata sredstava u državni proračun i vođenja evidencija o povratu sredstava. |
| **Kazahstan** | X | X |  |
| **Kirgiska Republika** | X | X |  |
| **Crna Gora** |  | X | Upute o radu državne riznice |
| **Rusija** | X | X |  |
| **Tadžikistan** |  |  |  |
| **Ukrajina** |  |  | Rješenje Vlade Ukrajine od 23.4.2014. br. 117 |
| **Ukupno** | **4** | **5** | **5** |

***P.3. Gdje su ministarstva, službe i agencije dužni evidentirati stvaranje obveza?***

Evidentiranje stvaranja obveza, što se ponekad naziva zahtjev, može biti korisno za planiranje i nadzor izvršavanja proračuna. Međutim, da bi bilo korisno, moraju postojati evidencije koje moraju biti dostupne za potrebe izvještavanja i analize. Slika 1. prikazuje razne odgovore od osam država koje su navele da imaju fazu stvaranja obveza. U dvije zemlje stvaranje obveza evidentira se samo u središnjem informacijskom sustavu za financijsko upravljanje. U četiri zemlje stvaranje obveza evidentira se u sustavu nabave te u središnjem ili u informacijskom sustavu za financijsko upravljanje ministarstava, službi i agencija; u jednoj zemlji stvaranje obveza evidentira se i u središnjem i u informacijskom sustavu za financijsko upravljanje ministarstava, službi i agencija, a u jednoj se zemlji stvaranje obveza evidentira samo u ministarstvima, službama i agencijama.

*Slika 2. – Evidentiranje stvaranja obveza*

Središnji ISFU

Nabava…

ISFP resornog min.

Ručno…

U riznici

***P.4. Ukratko opišite što se u vašoj zemlji zahtijeva u fazi stvaranja obveze***

Sedam je zemalja dostavilo odgovore na ovo pitanje u pisanom obliku. Odgovori na ovo pitanje uglavnom su se odnosili na planiranje, a ne na izvršavanje proračuna. Iznimka je Albanija, koja je navela da je stvaranje obveza mehanizam za nadzor ukupnog proračuna. Jedino rashodi koji su obuhvaćeni okvirom srednjoročnoga planiranja proračuna mogu doći u fazu preuzete obveze. Rusija, Crna Gora, Kazahstan i Kirgiska Republika navele su da je stvaranje obveza dio ukupnog procesa nabave i planiranja proračuna. Hrvatska je navela da u svojem računovodstvenom sustavu ima nekoliko različitih kategorija rezervacija kojima su obuhvaćene razne vrste obveza.[[10]](#footnote-10) Makedonija je navela da je ova faza u cijelosti u nadležnosti svakog ministarstva, službe ili agencije.

Možda je ovo pitanje bilo suviše otvoreno, možda je opis stvaranja obveza bio opširan pa je to utjecalo na dobivene odgovore. Ovaj bi dio trebalo posvetiti detaljnijoj analizi procesa u svakoj zemlji, kako bi se bolje definirao svaki poduzeti korak.

**Zaključci**

Čini se da je došlo do nerazumijevanja pojma stvaranje obveza jer je šest od četrnaest zemalja navelo da u svome procesu nemaju takvih formalnih elemenata. U većini zemalja trebao bi postojati neki element stvaranja obveza jer je to dijelom postupka nabave. Čak su i zemlje koje su odgovorile na ovo pitanje općenito protumačile da je stvaranje obveza dijelom planiranja proračuna, a ne nadzora izvršavanja proračuna. Ovaj dio upitnika osmišljen je kako bi se utvrdilo postoje li u ispitanim zemljama financijske kontrole stvaranja obveza. To se možda izgubilo u upućivanjima na postupke nabave, koji su mnogo širi.

Zemlje na razne načine definiraju stvaranje obveza, uključujući i propise o upravljanju javnim financijama i propise o nabavi, a u nekim slučajevima koriste i druge zakonske instrumente. U nekoliko zemalja stvaranje obveza definirano je u nekoliko propisa.

Evidentiranje stvaranja obveza također varira, iako se u sedam od osam ispitanih zemalja stvaranje obveza evidentira ili u središnjem ili u informacijskom sustavu za financijsko upravljanje ministarstava, službi i agencija. To navodi na zaključak da su barem u ovim zemljama dostupni podaci u svrhu usporedbe s preraspodjelama proračunskih sredstava i nadzora proračuna.

U proteklih je nekoliko godina nabava prerasla u posebnu kontrolnu aktivnost državne uprave, s posebnim stručnim funkcijama koje se razvijaju izvan klasičnoga procesa nadzora nad izvršavanjem proračuna. To je često popraćeno stvaranjem zasebnih sustava nabave. Iako su ove poboljšane kontrole važne, odvajanje od izvršavanja proračuna moglo bi umanjiti učinkovitost stvaranja obveza u smislu proračunskog nadzora i upravljanja gotovinom. Ovo bi područje moglo biti predmetom neke buduće revizije.

**Faza 2.– Preuzimanje obveza**

Na ovu se fazu odnosilo devet pitanja.

***P.5. Postoji li u vašoj zemlji faza preuzimanja obveza u procesu izvršavanja proračuna?***

Svih dvanaest zemalja odgovorilo je na ova pitanja, navodeći da u procesu izvršavanja proračuna imaju fazu preuzimanja obveza.

***P.6. Gdje je faza preuzimanja obveza definirana u vašem procesu upravljanja javnim financijama?***

Kako je prikazano Slikom 3., većina zemalja, njih sedam, odgovorila je da je zahtjev za preuzimanje obveza definiran u općem zakonu o upravljanju javnim financijama. U dvije od ovih zemalja, preuzimanje obveza definirano je i u zakonu o nabavi, a još jedna zemlja definira preuzimanje obveza samo u zakonu o nabavi. **Iako koncepcijski nije pogrešno definirati ključne procese u nekoliko zakona, prisutan je rizik nedosljednih definicija.** U ukupno sedam zemalja preuzete obveze definiraju se drugim zakonskim instrumentima (u tri od ovih sedam, preuzimanje obveza definirano je ili u zakonu o upravljanju javnim financijama ili u zakonu o nabavi ili u oba zakona). U četiri od ovih zemalja, ova se definicija nalazi u nizu podzakonskih akata, uključujući naputke (Albanija i Crna Gora), pravilnike (Hrvatska) te odluke ministarstva financija (Bjelarus).

*Slika 3.– Pravna osnova za definiranje preuzetih obveza*

Zakoni o

upr. javnim fin.

i nabavi

Opći zakon o

upr. javnim fin.

Samo drugi zak. instrumenti

Zakon o nabavi

***P.7. Je li ova definicija usklađena s definicijom iz prethodno navedene faze 2.?***

***P.8. Ako nije, koje su najvažnije razlike u odnosu na definiciju u vašoj zemlji?***

Deset je zemalja navelo da je njihova definicija preuzetih obveza blisko usklađena s definicijom koja je bila navedena u upitniku. Dvije zemlje, Crna Gora i Rusija, odgovorile su niječno na ovo pitanje, no dodatno pisano objašnjenje navedeno u oba slučaja navodi na zaključak da postoji velika sličnost s dostavljenom koncepcijskom definicijom.

***P.9. Gdje su ministarstva, službe i agencije dužni evidentirati preuzete obveza?***

Deset je zemalja navelo da se preuzete obveze evidentiraju u središnjem informacijskom sustavu za financijsko upravljanje. Jedna je zemlja također navela da se evidentiraju u državnoj riznici (ali ne u informacijskom sustavu za financijsko upravljanje - Makedonija), a druga je zemlja navela da se evidentiraju u regionalnim uredima riznice (to je Kirgiska Republika, koja nema sustav raspoređen po uredima riznice). U dvije se zemlje preuzete obveze evidentiraju i u sustavu nabave, a u četiri u informacijskim sustavima za financijsko upravljanje u ministarstvima, službama i agencijama. U jednoj od njih, u Rusiji, preuzete obveze evidentiraju se u tri sustava - sustavu za nabavu te u središnjem i informacijskom sustavu za financijsko upravljanje u ministarstvima, službama i agencijama.

*Slika 4. - Evidentiranje preuzetih obveza*

Središnji ISFU

Riznica

Sustav/

portal nabave

ISFU MSA

***P.10. Koje su kategorije rashoda obuhvaćene preuzimanjem obveza?***

Tablica 2. pokazuje da su kategorije rashoda obuhvaćene preuzimanjem obveza vrlo slične u jedanaest ispitanih zemalja, pri čemu se u svakoj zemlji evidentira sve osim duga. Gruzija je navela da ima i pojednostavljeni proces preuzimanja tromjesečnih obveza za socijalne rashode. Ako se ovi rashodi uglavnom odnose na periodične mirovinske naknade, sličnije su isplatama plaća nego rashodima za robu, usluge ili kapital[[11]](#footnote-11).

*Tablica 2. - Preuzete obveze i vrsta rashoda*

|  |  |
| --- | --- |
| **Vrsta rashoda** | **Broj zemalja** |
| Komunalne usluge | 11 |
| Ostale robe i usluge | 11 |
| Kapitalni rashodi | 11 |
| Rashodi za projekte | 11 |
| Servisiranje duga | 4 |
| Ostalo - molimo navesti | 1 |

***P.11. Izdaje li se narudžbenica za svaku preuzetu obvezu?***

***P.12. Ako je odgovor potvrdan, izdaje li se narudžbenica iz istog sustava u kojem se provode kontrole rashoda u odnosu na proračunska sredstva i dodjele?***

Sve do ovog dijela upitnika o fazi preuzimanja obveza, odgovori zemalja bili su razmjerno usklađeni. Međutim, samo šest od jedanaest zemalja koje su navele da evidentiraju preuzimanje obveza za rashode izdaje narudžbenice za te preuzete obveze; dakle, pet ih to ne čini (Slika 5.). Jedna od šest zemalja koje izdaju narudžbenice ne čini to iz istog sustava u kojem se provodi kontrola proračuna i proračunskih dodjela[[12]](#footnote-12).

*Slika 5. - Narudžbenice i preuzete obveze*

Izdaju li se

narudžbenice za sve

preuzete obveze?

(da)

Izdaju li se

narudžbenice za sve

preuzete obveze?

(ne)

Izdaju li se

narudžbenice iz sustava za kontrolu preraspodjela?

(ne)

Izdaju li se

narudžbenice iz sustava za kontrolu preraspodjela?

(da)

***P.13. U kojoj se fazi procesa izvršavanja proračuna evidentiraju preuzete obveze?***

Dvanaest je zemalja odgovorilo na ovo pitanje, uz neka odstupanja od zemlje do zemlje (Slika 6.). Pet je zemalja navelo da se preuzete obveze evidentiraju nakon potpisivanja ugovora. Još su dvije zemlje navele da se to događa u roku 3 dana nakon potpisivanja ugovora, dok je jedna zemlja navela rok od 15 dana od nastanka obveze. Protumačeno je da to znači od potpisivanja ugovora. Tri su zemlje navele da se preuzete obveze evidentiraju samo pri izdavanju narudžbenice. Ako je to u razumnom roku nakon potpisivanja ugovora, tada ova razlika nije značajna. Međutim, to bi moglo biti važno područje koje treba objasniti ako između potpisivanja ugovora i izdavanja narudžbenice iz bilo kojeg sustava postoji materijalna vremenska razlika. Gruzija je navela da se preuzete obveze kontroliraju najprije u okviru ograničenja rashoda, koji se tromjesečno otpuštaju.

Ovakva vrsta kontrole uobičajena je, ali može dovesti do stvarnih zakonskih i ugovornih obveza koje su veće od onih koje su evidentirane u sustavu jer proračunski subjekti izbjegavaju kontrole jednostavnim djelomičnim evidentiranjem stvarnih preuzetih obveza. Brojne aktivnosti državnih tijela iziskuju pouzdane rokove obavljanja usluga pa je za neke potrebe normalno odrediti rashode za cijelu godinu, a u nekim slučajevima za dvije ili više godina. Da bi kontrole bile učinkovite, a podaci o budućim novčanim tokovima korisni, navedene ugovorne obveze moraju biti utvrđene i uključene u proračun i planiranje novčanih tokova. Međutim, mjesečne (ROSPICE) i tromjesečne kontrole tijekom godine izložene su riziku neučinkovitosti jer se obveze u sustavima ministarstava, službi i agencija preuzimaju izvan računovodstvenog sustava, kako bi se osiguralo učinkovito upravljanje njihovim operacijama. U takvim slučajevima, stvarne preuzete obveze mogu se znatno razlikovati od onoga što se periodično evidentira u proračunu.

*Slika 6. - Evidentiranje preuzetih obveza u sustavu*

Potpisivanje

ugovora

3 dana nakon potpis.

ugovora

15 dana nakon potpis.

ugovora

Izdana narudžbenica

Samo kada u sustavu ima sredstava

**Zaključci**

Koncepti zemalja obuhvaćenih anketom u velikoj su mjeri usklađeni s primjerom navedenim u upitniku. Međutim, kada je riječ o priznavanju i evidentiranju preuzetih obveza, prisutna su velika odstupanja u zemljama PEM PAL-a obuhvaćenim anketom. Odgovori su ukazali na neka zanimljiva odstupanja u pogledu rokova za evidentiranje preuzetih obveza. Izdavanjem narudžbenice iz sustava u svrhu evidentiranja preuzetih obveza iz informacijskog sustava za financijsko upravljanje otprilike u vrijeme nastanka ugovorne obveze osigurava se snažan proračunski nadzor, kao i mogući dodatni korisni podaci za upravljanje gotovinom. Međutim, ako se narudžbenice izdaju naknadno ili samo pri tromjesečnom otpuštanju sredstava, podaci o stvarnim preuzetim obvezama i budućim novčanim tokovima možda neće biti optimalni.

Bilo bi korisno otvoriti dijalog o odnosu između kontrola preuzetih obveza, preraspodjela i otpuštanja preraspodjela tijekom godine, kao što su jamstva, dodjela i ROSPICE. Bilo bi korisno razviti primjer dobre prakse u ovom području, koji bi se dostavio zemljama.

Za pitanje izdaju li se narudžbenice za sve ili samo za neke preuzete obveze bilo bi dobro sastaviti detaljnija pitanja i odgovore, s obzirom na to da je pet zemalja jednostavno odgovorilo „da”, a jedna „uopće ne”. Zemlje možda izdaju narudžbenice za posebne vrste preuzetih obveza, ali ne i za sve preuzete obveze; međutim, ovakvi su odgovori dobiveni zbog same strukture upitnika. Zamjenske, ali slične kontrole možda se provode za neke druge vrste rashode, primjerice za dugovanja. U ovom dijelu upitnika ključno je bilo utvrditi provode li se kontrole preuzetih obveza u okviru proračunskih preraspodjela i dodjela (ili pri drugim otpuštanjima preraspodjela tijekom godine). Ako se preuzete obveze evidentiraju u proračunu na neki drugi način, a ne s pomoću narudžbenica, i taj drugi način ukazuje na koristan kontrolni mehanizam. Uistinu, Rusija je na to ukazala u nekim svojim dodatnim odgovorima u pisanom obliku, koji su se odnosili na definicije. Stoga bi detaljnija revizija u ovom području mogla biti korisna, kako bi se utvrdila prava priroda kontrola svih vrsta javnih rashoda.

**Treća faza – Primitak robe i usluga**

Na ovu su se fazu odnosila dva pitanja.

***P.14. Vode li se u vašoj zemlji zasebne evidencije primitka robe i usluga?***

***P.15. Ako je odgovor potvrdan, gdje se evidentira primitak robe i usluga?***

Slika 7. sadržava sažetak odgovora zemalja na ova dva pitanja. U sedam zemalja vodi se evidencija primitka robe i usluga. To znači da se u pet zemalja ne vodi evidencija primitka robe i usluga. Jedna zemlja, Crna Gora, odgovorila je „ne” na ovo pitanje, ali je zatim navela da se to evidentira u informacijskom sustavu za financijsko upravljanje. Primitak robe i usluga uobičajena je točka izvršenja ugovorne obveze dobavljača. Prema uobičajenim definicijama računovodstva nastanka poslovnog događaja, to je trenutak u kojem se priznaje obveza države. Ne kreću se sve zemlje PEM PAL-a prema primjeni potpunog računovodstvenog načela nastanka poslovnog događaja, no to ipak predstavlja zanimljivu ishodišnu točku u gotovo 50 % ispitanih zemalja.

Pet od sedam zemalja koje evidentiraju isporuku robe i usluga čine to u središnjem informacijskom sustavu za financijsko upravljanje. U tri od pet zemalja evidencija se provodi u informacijskim sustavima za financijsko upravljanje u ministarstvima, službama i agencijama, a u jednoj, Rusiji, to se evidentira u sustavu nabave. U još jednoj zemlji to se evidentira u informacijskim sustavima za financijsko upravljanje u ministarstvima, službama i agencijama. Još su dvije zemlje naznačile da primitak robe i usluga evidentiraju u informacijskim sustavima za financijsko upravljanje u ministarstvima, službama i agencijama, ali njihovi dodatni pisani odgovori navode na zaključak da to nije slučaj, nego da se u jednoj to evidentira u registru ministarstava, službi i agencija, a u drugoj u regionalnim uredima riznice.

*Slika 7. – Evidentiranje primitka robe i usluga*

Evidentiranje primitka r+u? Da

Evidentiranje primitka r+u? Ne

Središnji ISFU

Sustav nabave

ISFU MSA

Poslovne knjige MSA

Regionalni uredi riznice

**Zaključci**

U sedam zemalja u kojima se prati primitak robe i usluga, to se uglavnom evidentira u središnjem informacijskom sustavu za financijsko upravljanje. Dvije se zemlje još uvijek uvelike oslanjaju na kontrole izvan informacijskog sustava za financijsko upravljanje, a

pet je zemalja navelo da uopće ne prate isporuku roba i usluga, što nužno predstavlja najveći izazov za proračunski nadzor i unutarnje kontrole.

Ova faza procesa posebno utječe na primjenu računovodstvenog načela nastanka poslovnog događaja i priznavanje obveza. Bilo bi korisno dodatno ispitati jesu li zemlje koje su usvojile potpuno računovodstveno načelo nastanka poslovnog događaja ili prikazuju obveze u financijskim izvještajima dosljedne u priznavanju u okviru računovodstvenih politika i procesa za ovo područje.

**Četvrta faza - Primitak računa dobavljača**

Na ovu su se fazu odnosila četiri pitanja.

***P.16. Vodi li se u vašoj zemlji zasebna evidencija primitka računa dobavljača?***

***P.17. Ako je odgovor potvrdan, gdje se evidentira primitak računa dobavljača?***

Slika 8. sadržava sažeti prikaz odgovora zemalja na prethodna dva pitanja. Sedam je zemalja naznačilo da evidentiraju primitak računa dobavljača, a pet je navelo da ga ne evidentira. Iako su ove brojke usklađene s odgovorima o evidentiranju robe i usluga u trećoj fazi, dvije ispitane zemlje različite su. Crna Gora navela je da evidentira primitak računa, ali da ne evidentira primitak robe i usluga, dok je u Gruziji obrnuto.

Pet zemalja navelo je da primitak računa evidentiraju u središnjem informacijskom ustavu za financijsko upravljanje, a pet ih evidentira u informacijskim sustavima za financijsko upravljanje u ministarstvima, službama i agencijama. Kirgiska Republika ih evidentira u svojim regionalnim uredima riznice.

*Slika 8. - Evidentiranje računa dobavljača*

Da

Ne

Središnji ISFU

ISFU MSA

Regionalni ured riznice

***P.18. Uparuju li se primljeni računi s preuzetim obvezama?***

***P.19. Ako je odgovor niječan, objasnite kako se provjerava vjerodostojnost računa.***

Svih sedam zemalja koje su odgovorile potvrdno na 16. pitanje o evidentiranju primitka računa dobavljača navelo je da uparuju račune i preuzete obveze.

**Zaključci**

U sedam zemalja evidentira se primitak računa, koji se uparuju s izvornim preuzetim obvezama, a u pet zemalja to se ne čini. Ova je faza, zajedno s evidentiranjem primitka robe i usluga, važna kontrolna točka u državnim tijelima. U zemljama u kojima se u ovim fazama ne vode evidencije, proračunski nadzor, upravljanje i izvještavanje predstavljaju veliki izazov. Upravljanje ovim procesima izvan središnjeg ili informacijskog sustava za financijsko upravljanje ministarstava, službi i agencija, također je iznimno zahtjevno.

**Peti dio - Obveza plaćanja (obveze prema dobavljačima)**

Na ovu se fazu odnosilo pet pitanja.

***P.20. Prate li se obveze prema dobavljačima u procesu izvršavanja proračuna? Da/Ne***

***P. 21. Gdje je faza priznavanja obveza prema dobavljačima definirana u vašem procesu upravljanja javnim financijama?***

Devet je zemalja navelo da prate obveze prema dobavljačima, dok su tri navele da to ne čine. Od devet zemalja, njih pet definira to u općem propisu o upravljanju javnim financijama, dok ih četiri to definira u ostalim propisima, uključujući naputke, uredbe i pravilnike o računovodstvu. Još dvije zemlje, Bjelarus i Moldova, odgovorile su potvrdno na 20. pitanje, ali ne i na pitanje o praćenju primitka robe i usluga te računima dobavljača u trećem i četvrtom dijelu upitnika. Njihovi potvrdni odgovori na ovo pitanje odudaraju od njihovih ranijih odgovora.

*Slika 9. - Priznavanje obveza prema dobavljačima*

Da

Ne

Ostalo

Opći zakon o financijama

***P.22. Je li ova definicija usklađena s definicijom iz upitnika?***

***P.23. Ako nije, koje su najvažnije razlike u odnosu na definiciju u vašoj zemlji?***

Sedam je zemalja navelo da su definicije blisko usklađene. Jedna zemlja, Bjelarus, navela je da se obveze prema dobavljačima priznaju samo u riznici i to nakon što voditelji proračuna dostave podatak (pretpostavlja se da je posrijedi zahtjev za plaćanje s priloženim računom). Makedonija nije odgovorila na 24. i 25. pitanje.

***P.24. Kada se priznaju obveze prema dobavljačima?***

Upitnik je sadržavao pet opcija za ispitane zemlje u vezi s priznavanjem obveza prema dobavljačima (Slika 10.). Ovo je pitanje bilo korisno kao provjera ranijih odgovora o trećoj i četvrtoj fazi procesa. Dvije zemlje obveze prema dobavljačima priznaju nakon primitka robe i usluga, što je uobičajena međunarodna definicija. I u državnim je tijelima uobičajeno da se uz primitak robe i usluga zahtijeva dostava uredno izdanog računa, a još tri zemlje navele su da se oboje zahtijeva za priznavanje obveza prema dobavljačima. Od preostale tri zemlje, Kirgiska Republika navela je da se za priznavanje zahtijeva samo račun, Albanija da se priznavanje vrši samo po primitku zahtjeva za plaćanje od ministarstva, službe ili agencije, a u Kazahstanu se priznaju samo nakon izvršenog plaćanja dobavljaču. U sva tri slučaja, postupanje je usklađeno s međunarodnom praksom i definicijom navedenom u upitniku. Međutim, u odgovoru na 23. pitanje sve tri zemlje navele su da je definicija obveza prema dobavljačima slična onoj koja se primjenjuje u njihovoj zemlji.

*Slika 10. - Kada se priznaju obveze prema dobavljačima?*

Po primitku

r+u

Po primitku

računa

Oboje

Zahtjev za plać. od MSA

Izvršeno

plaćanje dobavljaču

**Zaključci**

Zajednica prakse za rizničare provela je anketu kako bi utvrdila razlike i sličnosti u glavnim fazama procesa izvršavanja proračuna. Pet zemalja dostavilo je dosljedne odgovore od trećeg do petog dijela upitnika. Međutim, odgovori od četiriju zemalja nisu bili dosljedni u ovim dijelovima, što navodi na zaključak da bi bilo korisno nastaviti dijalog radi objašnjenja, bilateralno ili u radnoj skupini.

**Šesta faza - Plaćanja (na datum dospijeća)**

Na ovu se fazu odnosilo šest pitanja.

***P.25. Postoji li u vašoj zemlji definicija datuma dospijeća?***

***P.26. Je li ova definicija usklađena s definicijom iz prethodno navedene faze 5.? Da/Ne***

***P.27. Ako nije, koje su najvažnije razlike u odnosu na definiciju u vašoj zemlji?***

Slika 11. prikazuje sažetak odgovora zemalja na pitanje o konceptu datuma dospijeća. Dvanaest zemalja odgovorilo je na ovo pitanje; osam je navelo da koncept datuma dospijeća postoji, a četiri su navele da ne postoji. Od osam potvrdnih odgovora, u sedam je naznačeno da je koncept naveden u upitniku sličan onome koji se primjenjuje u njihovoj zemlji. Jedna od sedam zemalja odgovorila je niječno na pitanje o definiciji; međutim, u priloženom pisanom objašnjenju navedeno je da je datum dospijeća ustvari 60 dana (što se razlikuje od primjera u kojem je taj rok 30 dana). U dostavljenoj definiciji nije utvrđen određeni vremenski okvir, tako da je datum dospijeća u roku 60 dana u potpunosti usklađen s dostavljenom definicijom pa su odgovori ispravljeni na „da”.

Rusija je odgovorila „ne” i naznačila da se datum dospijeća utvrđuje svakim pojedinačnim ugovorom. Definicijom navedenom u upitniku ustanovljeni su standardni rokovi plaćanja za državu. Standardnim rokovima osigurava se sigurnost i za dobavljače i za državu. Osigurava se i sigurnost u pogledu novčanih odljeva pa tako i predviđanja novčanih tokova. Definiranjem datuma dospijeća u svakom ugovoru omogućuje se odstupanje od standardnih rokova plaćanja. U idealnim uvjetima, takva odstupanja bi se trebala temeljiti na politici troškova države u slučaju prijevremenog plaćanja ili troškova za dobavljače u slučaju zakašnjelog plaćanja. Stoga se ruski koncept datuma dospijeća razlikuje od definicije navedene u upitniku.

*Slika 11. – Datum dospijeća*

Da

Ne

Slična definicija

Različita definicija

***P.28. Koji su u vašoj zemlji rokovi plaćanja ili datumi dospijeća plaćanja?***

Odgovori na 30. pitanje od osam zemalja koje imaju koncept datum dospijeća ukazuju na znatna odstupanja u praksi, kao i u odnosu na koncept rokova plaćanja predložen u upitniku. Dvije zemlje, Azerbajdžan i Kazahstan, plaćanja vrše gotovo odmah po primitku računa, u roku od jednog, odnosno tri dana. Tako se ukida razdoblje držanja za državu, što zauzvrat smanjuje stanje gotovine i dovodi do gubitka kamata na ulaganja. Četiri zemlje imaju rokove od 30 ili 60 dana, što je u skladu s konceptom rokova plaćanja definiranih u upitniku. Dvije zemlje, Kirgiska Republika i Rusija, definiraju rokove plaćanja u svakom ugovoru. Navedeni odgovori stoga pokazuju da samo četiri zemlje imaju rokove plaćanja slične onima koji su predloženi u upitniku[[13]](#footnote-13).

*Slika 12. - Rokovi plaćanja za državu*

1 dan

3 dana

30 dana

60 dana

Definirano ugovorom

***P.29. Može li se datum dospijeća mijenjati?***

***P.30. Ako je odgovor potvrdan, navedite razloge za promjene?***

Slika 13. sažeti je prikaz pitanja mogu li standardni rokovi plaćanja za državu varirati te koji su razlozi za prihvaćanje takvih odstupanja. Osam je zemalja odgovorilo na pitanje, a šest je navelo da rokovi plaćanja mogu varirati. Dvije su navele da rokovi ne mogu varirati. U upitniku je navedeno nekoliko razloga za promjene rokova. Ni u jednoj zemlji ti rokovi ne variraju zbog popusta od dobavljača. Međutim, to je glavni razlog zbog kojega bi zemlja mogla odlučiti skratiti svoje rokove - zbog popusta ponuđenoga za prijevremeno plaćanje, što bi bila dobra odluka u smislu upravljanja gotovinom.

Svih šest zemalja koje dopuštaju promjene navelo je da standardni rokovi mogu varirati ako se tako utvrdi ugovorom. To bi moglo narušiti koncept rokova plaćanja, posebno ako promjene nisu povezane s popustom za plaćanje prije datuma dospijeća. Također, nije jasno kako bi se rokovi plaćanja mogli skratiti, s obzirom na to da Azerbajdžan ili Kazahstan već imaju vrlo povoljne rokove plaćanja od jednog, odnosno tri dana.

Dvije su zemlje navele nedostatna sredstva kao razlog za promjenu rokova plaćanja. To bi bio normalan razlog za kašnjenje u većini zemalja koje imaju problema s likvidnošću i koje ograničavaju gotovinske rashode. I Azerbajdžan i Kazahstan su naveli da ministarstva, službe i agencije imaju diskrecijsko pravo mijenjati rokove plaćanja. Azerbajdžan je naveo i da državna riznica ima diskrecijsko pravo mijenjati rokove plaćanja.

*Slika 13. - Promjena rokova plaćanja*

Da

Ne

Popust od dobavljača

Definirano ugovorom

Nedostatna sredstva

Odluka MSA

Odluka riznice

Hitnost, tehnički r. tehnički

**Zaključci**

Čini se da se koncepti datuma dospijeća i standardnih rokova plaćanja primjenjuju u skladu s definicijom navedenom u upitniku u samo četiri ispitane zemlje. Tomu je tako unatoč tome što je sedam zemalja navelo da su njihove definicije blisko usklađene s onom iz upitnika. Obrazloženje navedenih koncepata, koje uključuje i sigurnost novčanih tokova, kako za državu, tako i za dobavljače, kao i poboljšanje stanja gotovine u državi osiguranjem „pravovremenog” plaćanja računa, odnosno ni prerano ni prekasno, čini se da nisu prioriteti za nekoliko zemalja članica ZPR-a. To je tema za daljnje rasprave i debatu.

**Sedmi dio - Dospjele neplaćene obveze**

Na ovu se fazu odnosilo devet pitanja.

***P.31. Postoji li u vašoj zemlji definicija dospjelih neplaćenih obveza iz proračuna?***

***P.32. Gdje je koncept dospjelih neplaćenih obveza definiran u vašem procesu upravljanja javnim financijama?***

***P.33. Je li ova definicija usklađena s definicijom iz prethodne sedme faze? Da/Ne***

***P.34. Ako nije, koje su najvažnije razlike u odnosu na definiciju u vašoj zemlji?***

***P.35. Iskazuju li se u vašoj zemlji dospjele neplaćene obveze (molimo označite sve opcije koje se primjenjuju u vašoj zemlji):***

Slika 14. sažetak je ključnih odgovora o definiciji dospjelih neplaćenih obveza i izvještavanja u dvanaest ispitanih zemalja. Devet zemalja navelo je da imaju definiciju dospjelih neplaćenih obveza iz proračuna, dok tri ne definiraju dospjele neplaćene obveze. Od tih devet, u četiri se definicija nalazi u općem propisu o upravljanju javnim financijama, a u tri od te četiri zemlje, definicija se nalazi u podzakonskim aktima. Još pet zemalja navelo je da su dospjele neplaćene obveze definirane u ostalim zakonodavnim instrumentima, kao što su pravila i naputci.

Sedam od devet zemalja navelo je da je definicija dospjelih neplaćenih obveza blisko usklađena s onom navedenom u upitniku. Rusija je navela da odstupa od navedene definicije, ali je objašnjeno da je posrijedi terminologija, a ne koncept, koji je isti. Stoga je slika 13. usklađena kako bi se prikazalo da osam zemalja ima slične definicije. Gruzija dospjele neplaćene obveze definira kao plaćanja čije je izvršenje odgođeno do sljedeće fiskalne godine. Takva praksa odstupa od definicije iz upitnika koja se temelji na činjenici da plaćanje nije izvršeno do datuma dospijeća, što je općenito definirano standardnim rokovima plaćanja. Definicija Gruzije znači da plaćanje dospijeva početkom godine, da nije podmireno sve do kraja godine jer nije posrijedi dospjela neplaćena obveza, a istodobno se svako plaćanje koje dospijeva u siječnju, a priznaje u prosincu klasificira kao dospjela neplaćena obveza. Tako se dobije sasvim drugačija osnova za izvještavanje u odnosu na predloženi primjer u upitniku.

Sedam od devet zemalja koje iskazuju dospjele neplaćene obveze također i izvještavaju o dospjelim neplaćenim obvezama. I Turska iskazuje dospjele neplaćene obveze, ali nema službenu definiciju dospjele neplaćene obveze. Gruzija i Makedonija imaju definiciju dospjele neplaćene obveze, ali su navele da ne izvještavaju o dospjelim neplaćenim obvezama.[[14]](#footnote-14) Pet zemalja iskazuje dospjele neplaćene obveze u financijskim izvještajima kao obveze prema dobavljačima, dok ih samo Kazahstan iskazuje u bilješkama uz financijske izvještaje (obično se dospjele neplaćene obveze iskazuju u obvezama, uz navođenje tablice u kojoj su po dospijeću prikazane dospjele neplaćene obveze navedene u bilješkama). Kazahstan izvještava o dospjelim neplaćenim obvezama mjesečno i tromjesečno te najcjelovitije pristupa izvještavanju o dospjelim neplaćenim obvezama u odnosu na sve druge zemlje. I Turska izvještava mjesečno i tromjesečno, ali ne iskazuje dospjele neplaćene obveze u financijskim izvještajima. U još četiri zemlje podnose se godišnji izvještaji, u dvije su izvještaji mjesečni, a u druge dvije tromjesečni.

*Slika 14. - Upravljanje dospjelim neplaćenim obvezama, definicija i izvještavanje*

Definicija da

Definicija ne

Definicija slična

Definicija različita

Izvještava

Ne izvještava

***P.36. Imaju li dobavljači pravo na naknadu u slučaju zakašnjelog plaćanja? Da/Ne***

***P.37. Ako je odgovor potvrdan, molimo objasnite kako se naknada utvrđuje***

Odgovori od dvanaest zemalja na 36. i 37. pitanje sažeto su prikazani Slikom 15. Samo trećina zemalja, njih četiri, plaćaju naknadu izvođačima u slučaju zakašnjelih plaćanja. U tri od te četiri zemlje to se definira ugovorom. Okvir 2. - Sažetak albanskoga Zakona 48/2014 o zakašnjelim plaćanjima komercijalnih i ugovornih obveza Sažetak ovoga Zakona naveden je u Okviru 2.

*Slika 15. - Naknade države za zakašnjela plaćanja*

Da

Ne

Definirano ugovorom

Definirano posebnim propisom

|  |
| --- |
| **Okvir 2. - Sažetak albanskoga Zakona 48/2014 o zakašnjelim plaćanjima komercijalnih i ugovornih obveza**  Članak 4. "Pravni odnosi između poslovnih subjekata i tijela javne uprave"  U poslovno-pravnom odnosu u kojem je dužnik poslovni subjekt ili tijelo javne uprave, vjerovnik nakon roka plaćanja ima pravo na naknadu za zakašnjelo plaćanje bez potrebe dostave podataka o kašnjenju dužnika:  (a) ako je vjerovnik ispunio svoje ugovorne i zakonske obveze, a dužnik nije imao prigovora na te obveze;  (b) ako vjerovniku iznos nije na vrijeme plaćen, osim ako dužnik nije odgovoran za kašnjenje.  Članak 5. Obračun zateznih kamata  1. Osnovna kamatna stopa za ALL koja se primjenjuje za obračun zatezne kamate je: U prvoj polovini godine, kamatna stopa za repo i obratne repo ugovore, odobrena odlukom Nadzornog vijeća Banke Albanije na zadnjem sastanku održanom u prethodnoj godini, uvećana za osam postotnih bodova, a u drugoj polovini godine, stopa usvojena odlukom Nadzornog vijeća Banke Albanije na zadnjem sastanku prije 1. srpnja tekuće godine, uvećana za osam bodova.  2. Osnovna kamatna stopa za EUR koja se primjenjuje za obračun zatezne kamate je: U prvoj polovini godine, kamatna stopa koja se primjenjuje u glavnim operacijama refinanciranja, odobrena odlukom Nadzornog vijeća Banke Albanije na zadnjem sastanku održanom u prethodnoj godini, uvećana za osam postotnih bodova, a u drugoj polovini godine, u skladu sa stopom koja je odobrena odlukom Vijeća Europske središnje banke na zadnjem sastanku prije 1. srpnja tekuće godine, uvećana za osam bodova.  3. Osnovna kamatna stopa za ostale valute, koja se primjenjuje za obračun zatezne kamate u ALL je obračunska kamatna stopa, uz primjenu tečaja ALL za obračun obveze koji se primjenjuje na dan plaćanja zakonske kamatne stope. |

***P.38. Postoji li u vašoj zemlji, odnosno je li postojala u prošlosti, strategija sustavnog smanjenja dospjelih nepodmirenih obveza iz proračuna Da/Ne***

***P.39. Ako je odgovor potvrdan, molimo kratak opis procesa***

Povijesno gledano, brojne zemlje, uključujući i zemlje članice ZPR-a, imaju znatne akumulirane dospjele neplaćene obveze iz proračuna. Smanjenje dospjelih neplaćenih obveza na prihvatljive razine i osiguranje jačanja kontrola na razini institucija glavne su strategije u mnogima od tih zemalja. Svrha pitanja je utvrditi primjere dobre prakse u zemljama koje su uspjele smanjiti svoje dospjele neplaćene obveze.

Jedanaest je zemalja odgovorilo na ovo pitanje; šest je navelo da imaju strategiju za sustavno smanjenje dospjelih neplaćenih obveza iz proračuna, ali samo su četiri dostavile dodatne podatke o strategiji [[15]](#footnote-15). Sažetak odgovora četiriju zemalja naveden je u Tablici 3. u nastavku; Albanija i Hrvatska predlažu strategije koje mogu biti korisna osnova za daljnju raspravu.

*Tablica 3. - Smanjenje dospjelih neplaćenih obveza iz proračuna – postupci po zemljama*

|  |  |
| --- | --- |
| **Zemlja** | **Kratak sažetak procesa** |
| **Albanija** | 1. Razvoj baze podataka za evidentiranje naloga na nabavu povezane s Agencijom za javnu nabavu (prema zakonu, postupak javne nabave ne smije započeti bez odobrenja raspoloživih proračunskih sredstava iz riznice; to u proračunu može biti samo rezervacija, a ne preuzeta obveza)  2. Promjene zakonskoga okvira. 4. Prilagodba albanskog državnog informacijskog sustava za financijsko upravljanje (AGFIS) radi kontrole računa i datuma višegodišnjih ugovora u svrhu usporedbe planiranih ugovornih iznosa i mjesečnih predviđanja likvidnosti te odgovarajućeg izvještavanja. Od siječnja 2014., riznica prati datum izvornog računa, datum naloga za plaćanje prikupljenih od jedinica koje su korisnici proračuna, datum evidentiranja u AGFIS-u, što obavlja regionalni službenik riznice, te datum plaćanja. Povrati PDV-a isplaćuju se iz AGFIS-a pod nadzorom riznice. |
| **Azerbajdžan** | Zakonski akti |
| **Hrvatska** | Prema Zakonu o sanaciji javnih ustanova, postupak sanacije javnih ustanova provodi se kod javnih ustanova kod kojih osnivač ne može pokriti nastale gubitke ili ispunjavati novčane obveze u zakonom utvrđenim rokovima. Provedbom postupka sanacije umanjuju se preuzete obveze i gubici iz poslovanja, kao i negativni učinci na likvidnost. Postupak predlaže osnivač, preko ministarstva u čijem je djelokrugu djelatnost javne ustanove, na temelju čega vlada donosi službenu odluku o sanaciji. Nakon toga, imenuju se sanacijski upravitelj i sanacijsko vijeće. Sanacijsko vijeće donosi program sanacije. Nadležno ministarstvo usvaja program sanacije. Zakonom se utvrđuju rokovi za provedbu postupka sanacije. Sredstva za sanaciju osiguravaju se u državnom proračunu. |
| **Moldova** | Zakonom o javnim financijama propisana je otplata duga u okviru godišnjih preraspodjela. |
|  |  |

**Zaključci**

U dvije trećine zemalja koje su dostavile odgovore o ovoj fazi procesa, postoji definicija i izvještavanje o dospjelim neplaćenim obvezama. Prema dobivenim odgovorima, Kazahstan najcjelovitije izvještava o dospjelim neplaćenim obvezama, što je važno za daljnju raspravu. Zabrinjava, međutim, izostanak izvještavanja u četiri zemlje jer to ukazuje na nedosljednost u pogledu definicije dospjelih neplaćenih obveza u ispitanim zemljama. U samo četiri zemlje postoje novčane kazne za zakašnjela plaćanja, što može utjecati na neučinkovitost obrade plaćanja. Države bi trebale stvarati dobru praksu u pogledu pravovremenog plaćanja, posebice ako se poreznim obveznicima obračunavaju novčane i nameću druge kazne za slična kašnjenja.

Albanija je jedina zemlja koja je navela da ima poseban zakon o dospjelim neplaćenim obvezama (vidi Okvir 2.) i koja jasno i dosljedno utvrđuje novčane kazne. To može biti korisna studija slučaja za budućnost ZPR-a. Albanija i Hrvatska imaju jasne strategije smanjenja dospjelih neplaćenih obveza. Dokumentiranje uspješnih postupanja u zemljama s iskustvom u pogledu smanjenja dospjelih neplaćenih obveza može biti korisno i za druge zemlje članice ZPR-a, ali i za širi javni sektor.

**Sažetak nalaza ankete, zaključci i sljedeći koraci**

**Ključni nalazi i zaključci**

**Prva faza – Stvaranje obveza**

* Čini se da je došlo do nerazumijevanja pojma stvaranje obveza jer je šest od četrnaest zemalja navelo da u svome procesu nemaju takvih formalnih elemenata. U većini zemalja trebao bi postojati neki element stvaranja obveza jer je to dijelom postupka javne nabave državnih tijela.
* Čak su i zemlje koje su navele da imaju koncept stvaranja obveza općenito protumačile da je to dio planiranja proračuna, a ne nadzora izvršavanja proračuna (što je, naravno, blisko povezano).
* Evidentiranje stvaranja obveza također varira, iako se u sedam od osam ispitanih zemalja stvaranje obveza evidentira ili u informacijskom sustavu za financijsko upravljanje ili u informacijskom sustavu za financijsko upravljanje ministarstava, službi i agencija. To navodi na zaključak da su barem u ovim zemljama dostupni podaci u svrhu usporedbe s preraspodjelama proračunskih sredstava i nadzora proračuna.

**Druga faza - Preuzimanje obveza**

* Većina je zemalja navela da imaju koncept preuzimanja obveza koji odgovara primjeru navedenom u upitniku.
* Među ispitanim zemljama PEM PAL-a postoje znatna odstupanja u vezi s priznavanjem i evidentiranjem preuzetih obveza.
* Samo pet zemalja izdaje narudžbenice iz informacijskog sustava za financijsko upravljanje, pri čemu se provodi nadzor preraspodjela otprilike u vrijeme potpisivanja ugovora - Izdavanjem narudžbenice iz sustava radi evidentiranja preuzete obveze iz informacijskog sustava za financijsko upravljanje otprilike u vrijeme nastanka ugovorne obveze osigurava se snažan proračunski nadzor i omogućuju dodatni korisni podaci za potrebe upravljanja gotovinom.
* U ostalim zemljama narudžbenice se ne izdaju ili se izdaju naknadno, ili samo pri tromjesečnim otpuštanjima sredstava. Zbog toga podaci za potrebe proračunskog nadzora i upravljanja gotovinom nisu optimalni.

**Treća faza – Primitak robe i usluga**

* U samo pet zemalja primitak robe i usluga prati se u središnjem ili u informacijskom sustavu za financijsko upravljanje ministarstava, službi i agencija, u kojem se može provoditi i proračunski nadzor. Dvije se zemlje još uvijek uvelike oslanjaju na kontrole izvan informacijskog sustava za financijsko upravljanje.
* Pet je zemalja navelo da uopće ne prate isporuku roba i usluga, što nužno predstavlja najveći izazov za proračunski nadzor i unutarnje kontrole, kao i za priznavanje obveza, koje se zahtijeva prema računovodstvenom načelu nastanka poslovnog događaja.

**Četvrta faza - Primitak računa dobavljača**

* U sedam zemalja evidentira se primitak računa, koji se uparuju s izvornim preuzetim obvezama, a u pet zemalja to se ne čini.
* Ova je faza, zajedno s evidentiranjem primitka robe i usluga, važna kontrolna točka u državnim tijelima. U zemljama u kojima se u ovim fazama ne vode evidencije, proračunski nadzor, upravljanje i izvještavanje predstavljaju veliki izazov. Upravljanje ovim procesima izvan središnjeg ili informacijskog sustavu za financijsko upravljanje ministarstava, službi i agencija, također je iznimno zahtjevno.

**Peta faza - Obveze prema dobavljačima u računovodstvenom sustavu**

* Devet je zemalja navelo da prate obveze prema dobavljačima, a tri to ne čine. Ovaj je broj veći od broja zemalja u kojima se evidentiraju roba i usluge ili u kojima se uparuju računi i preuzete obveze.
* Samo je pet zemalja dostavilo odgovore koji su dosljedni od treće do pete faze u upitniku, što uključuje i način priznavanja obveza prema dobavljačima.

**Šesta faza – Datum dospijeća**

* Čini se da samo četiri zemlje primjenjuju koncept datuma dospijeća i standardne rokove plaćanja u skladu s definicijama iz upitnika, dok je sedam zemalja navelo da su njihove definicije prilično usklađene s onima u upitniku.

**Sedma faza - Dospjele neplaćene obveze**

* U dvije trećine zemalja koje su dostavile odgovore o ovoj fazi procesa, postoji definicija i izvještavanje o dospjelim neplaćenim obvezama.
* Zabrinjava, međutim, izostanak izvještavanja u četiri zemlje jer to ukazuje na nedosljednost u pogledu definicije dospjelih neplaćenih obveza u ispitanim zemljama.
* U samo četiri zemlje postoje novčane kazne za zakašnjela se plaćanja, što može utjecati na učinkovitost obrade plaćanja. Države bi trebale stvarati dobru praksu u pogledu pravovremenog plaćanja, posebice ako se poreznim obveznicima obračunavaju novčane i nameću druge kazne za slična kašnjenja.

**Sažetak**

Iako su odgovori zemalja na pitanja iz ankete ukazali na neke sličnosti, prisutne su znatne razlike među zemljama PEM PAL-a, kao i u odnosu na dobru praksu, kako je definirana u upitniku. Neka su razlike posljedica nedovoljno jasnih pitanja. Na primjer, moguće je da se koncept stvaranja obveza izgubio u upućivanjima na postupak nabave, koji se u novije vrijeme često smatra zasebnim postupkom kontrole u državnim tijelima. Osim toga, reforme se u svakoj zemlji provode različitom brzinom, u smislu automatizacije, prijenosa ovlasti na niže razine i prijelaza na potpuno ili modificirano računovodstveno načelo nastanka poslovnog događaja. Bez obzira na navedene razlike, u nekim slučajevima odgovori zemalja ukazuju na znatne nedostatke u pogledu osnovnih kontrola i priznavanja, što se zahtijeva u svakom procesu upravljanja javnim financijama.

**Sljedeći koraci**

Zajednica prakse za rizničare provela je anketu kako bi utvrdila koncepcijske razlike i sličnosti u glavnim fazama procesa izvršavanja proračuna. Upitnik je ukazao na znatna odstupanja u zemljama članicama, što također navodi na zaključak da je nužno nastaviti s raspravama i radom. To bi moglo uključiti proširenje upitnika ili uspostavu određene radne skupine. Otvorena su mnoga pitanja kojima bi se takva skupina mogla baviti, koja su detaljno navedena u nastavku.

1. Kako je prethodno navedeno, samo pet zemalja ima definicije od treće do pete faze koje su usklađene s onom iz upitnika. Zašto su razlike nastale i kakve su njihove implikacije?
2. Kako je proračunski nadzor povezan s razvojem sustava nabave i kontrolama? U proteklih je nekoliko godina nabava prerasla u posebnu kontrolnu aktivnost državne uprave, s posebnim stručnim funkcijama koje se razvijaju izvan klasičnoga procesa nadzora nad izvršavanjem proračuna. To je često popraćeno stvaranjem zasebnih sustava nabave. Iako su ove poboljšane kontrole važne, odvajanje od izvršavanja proračuna moglo bi umanjiti učinkovitost koncepta stvaranja obveza u smislu proračunskog nadzora i upravljanja gotovinom.
3. Bilo bi korisno otvoriti dijalog o odnosu između kontrola preuzetih obveza, preraspodjela i otpuštanja preraspodjela tijekom godine, kao što su jamstva, dodjela i ROSPICE. Bilo bi korisno i razviti primjer dobre prakse u ovom području, koji bi se dostavio zemljama.
4. Za pitanje izdaju li se narudžbenice za sve ili samo za neke preuzete obveze bilo bi dobro sastaviti detaljnija pitanja i odgovore, s obzirom na to da je pet zemalja jednostavno odgovorilo „da”, a jedna „uopće ne”. Zemlje možda izdaju narudžbenice za posebne vrste preuzetih obveza, ali ne i za sve preuzete obveze; međutim, ovakvi su odgovori dobiveni zbog same strukture upitnika. Zamjenske, ali slične kontrole možda se provode za neke druge vrste rashoda, primjerice za dugovanja. Stoga bi detaljnija revizija u ovom području mogla biti korisna, kako bi se utvrdila prava priroda kontrola svih vrsta javnih rashoda.
5. Primitak robe i usluga posebno utječe na primjenu računovodstvenog načela nastanka poslovnog događaja i priznavanje obveza. Bilo bi korisno dodatno ispitati jesu li zemlje koje su usvojile potpuno računovodstveno načelo nastanka poslovnog događaja ili prikazuju obveze u financijskim izvještajima dosljedne u priznavanju ovih obveza u okviru računovodstvenih politika i povezanih procesa.
6. Koncepta datuma dospijeća i standardnih rokova plaćanja utječe na sigurnost novčanih tokova, kako za državu, tako i za dobavljače, kao i na stanje gotovine u državi jer se osigurava pravovremeno plaćanje računa, odnosno ni prerano ni prekasno. U sljedećim raspravama i debatama trebalo bi provjeriti jesu li sve zemlje razumjele navedene ciljeve.
7. Albanija je jedina zemlja koja je navela da ima poseban zakon o dospjelim neplaćenim obvezama (vidi okvir 2.) i koja jasno i dosljedno utvrđuje novčane kazne. To može biti korisna studija slučaja na nastavak rada ZPR-a.
8. Albanija i Hrvatska imaju jasne strategije smanjenja dospjelih neplaćenih obveza. Dokumentiranje uspješnih postupanja u zemljama s iskustvom u pogledu smanjenja dospjelih neplaćenih obveza može biti korisno i za druge zemlje članice ZPR-a, ali i za javni sektor općenito.
9. Kazahstan po svemu sudeći najcjelovitije izvještava o dospjelim neplaćenim obvezama, što također može biti korisna polazišna točka u sljedećim raspravama.
10. Bilo bi korisno raspraviti stupanj automatizacije i integracije svih sedam faza u informacijski sustav za financijsko upravljanje. Utječe li izostanak integracije i automatizacije na postupanje zemlje u skladu s modelom „dobre prakse”?
11. Je li usvajanje računovodstvenog načela nastanka poslovnog događaja IPSAS u zemljama članicama ZPR-a pozitivno utjecalo na postupanje u skladu s modelom „dobre prakse”?

**Dodatak A - Upitnik**

**Prva faza - Stvaranje obveze**

1. Postoji li u vašoj zemlji faza stvaranja obveze u procesu izvršavanja proračuna? Da/Ne

*Ako je odgovor potvrdan, molimo odgovorite na pitanja 2., 3. i 4., u protivnom prijeđite na pitanje 5.*

1. Gdje je faza stvaranja obveze definirana u vašem procesu upravljanja javnim financijama?
   1. Opći zakon o financijama/ zakon o proračunu
   2. Zakon o javnoj nabavi
   3. Ostalo - molimo navesti
2. Gdje su ministarstva, službe i agencije dužni evidentirati stvaranje obveza?
   1. Središnji informacijski sustav za financijsko upravljanje
   2. Sustav/portal za nabavu
   3. Vlastiti informacijski sustav za financijsko upravljanje
   4. Registar ministarstva, službe ili agencije
   5. Drugo - molimo navesti

4. Ukratko opišite što se u vašoj zemlji zahtijeva u fazi stvaranja obveze

**Druga faza - Preuzimanje obveza**

1. Postoji li u vašoj zemlji faza preuzimanja obveza u procesu izvršavanja proračuna? Da/Ne

*Ako je odgovor potvrdan, molimo odgovorite na pitanja od 6. do 13., u protivnom prijeđite na pitanje 14.*

1. Gdje je faza preuzimanja obveza definirana u vašem procesu upravljanja javnim financijama?
   1. Opći zakon o financijama/ zakon o proračunu
   2. Zakon o javnoj nabavi
   3. Ostalo - molimo navesti

1. Je li ova definicija usklađena s definicijom iz prethodno navedene faze 2.? Da/Ne
2. Ako nije, koje su najvažnije razlike u odnosu na definiciju u vašoj zemlji?
3. Gdje su ministarstva, službe i agencije dužni evidentirati preuzete obveza?
   1. Središnji informacijski sustav za financijsko upravljanje
   2. Sustav/portal za nabavu
   3. Računovodstveni sustav ministarstva, službe ili agencije
   4. Registar ministarstva, službe ili agencije
   5. Drugo - molimo navesti
4. Preuzimanje obveza zahtijeva se za (molimo označite ili prekrižite nepotrebno):
   1. Komunalne usluge
   2. Ostale robe i usluge
   3. Kapitalne rashode
   4. Rashode za projekte
   5. Servisiranje duga
   6. Ostalo - molimo navesti
5. Izdaje li se narudžbenica za svaku preuzetu obvezu?
6. Ako je odgovor potvrdan, izdaje li se narudžbenica iz istog sustava u kojem se provode kontrole rashoda u odnosu na proračunska sredstva i dodjele?
7. U kojoj se fazi procesa izvršavanja proračuna evidentiraju preuzete obveze?
8. Potpisivanje ugovora
9. Izdavanje narudžbenice
10. Ostalo

**Treća faza – Primitak robe i usluga**

1. Vodi li se u vašoj zemlji zasebna evidencija primitka robe i usluga? Da/Ne

*Ako je odgovor potvrdan, molimo odgovorite na pitanje 15., u protivnom prijeđite na pitanje 16.*

1. Primitak robe i usluga evidentira se u:
   1. Središnjem informacijskom sustavu za financijsko upravljanje
   2. Sustavu/portalu za nabavu
   3. U računovodstvenom sustavu ministarstva, službe ili agencije
   4. U registru ministarstva, službe ili agencije
   5. Drugo, molimo navesti

**Četvrta faza - Primitak računa dobavljača**

1. Vodi li se u vašoj zemlji zasebna evidencija primitka računa dobavljača (vidi fazu 4.)? Da/Ne

*Ako je odgovor potvrdan, molimo odgovorite na pitanja od 17. do 19., u protivnom prijeđite na pitanje 20.*

1. Primitak robe i usluga evidentira se u:
   1. Središnjem informacijskom sustavu za financijsko upravljanje
   2. Sustavu/portalu za nabavu
   3. U računovodstvenom sustavu ministarstva, službe ili agencije
   4. U registru ministarstva, službe ili agencije
   5. Drugo, molimo navesti
2. Uparuju li se primljeni računi s preuzetim obvezama? Da / Ne
3. Ako je odgovor niječan, molimo objasnite kako se provjerava vjerodostojnost računa.

**Peta faza - Obveze prema dobavljačima u računovodstvenom sustavu**

1. Priznaju li se u vašoj zemlji obveze prema dobavljačima u procesu izvršavanja proračuna? Da/Ne

*Ako je odgovor potvrdan, molimo odgovorite na pitanja od 21. do 26., u protivnom prijeđite na pitanje 27.*

1. Gdje je faza priznavanja obveza prema dobavljačima definirana u vašem procesu upravljanja javnim financijama?
   1. Opći zakon o financijama/ zakon o proračunu
   2. Zakon o javnoj nabavi
   3. Ostalo - molimo navesti

1. Je li ova definicija usklađena s definicijom iz prethodno navedenih faza 3.-4.? Da/Ne
2. Ako nije, koje su najvažnije razlike u odnosu na definiciju u vašoj zemlji?
3. Obveza prema dobavljaču evidentira se:
   1. Po primitku robe i usluga
   2. Po primitku uredno izdanog računa
   3. Oboje, (a) i (b)
   4. Po primitku zahtjeva za plaćanje od ministarstva, službe ili agencije
   5. Po izvršenju plaćanja dobavljaču
   6. Drugo, molimo navesti
4. Obveze prema dobavljačima evidentiraju se u:
   1. Središnjem informacijskom sustavu za financijsko upravljanje
   2. Sustavu/portalu za nabavu
   3. U računovodstvenom sustavu ministarstva, službe ili agencije
   4. U registru ministarstva, službe ili agencije
   5. Drugo, molimo navesti

**Šesta faza – Datum dospijeća**

1. Postoji li u vašoj zemlji definicija datuma dospijeća? Da/Ne

*Ako je odgovor potvrdan, molimo odgovorite na pitanja od 28. do 31., u protivnom prijeđite na pitanje 32.*

1. Je li ova definicija usklađena s definicijom iz prethodno navedene faze 5.? Da/Ne
2. Ako nije, koje su najvažnije razlike u odnosu na definiciju u vašoj zemlji?
3. Koji su u vašoj zemlji rokovi plaćanja ili datumi dospijeća plaćanja?
   1. 15 dana
   2. 30 dana
   3. Drugo - molimo navesti
4. Može li se promijeniti datum dospijeća? Da/Ne
5. Ako je odgovor potvrdan, navedite razloge za odstupanja?
   1. Popust od dobavljača Da / Ne
   2. Definirano u ugovoru Da / Ne
   3. Nedostatna sredstva Da / Ne
   4. Diskrecijskom odlukom ministarstva, službe ili agencije Da / Ne
   5. Diskrecijskom odlukom riznice Da / Ne
   6. Drugo - molimo navesti

**Sedma faza - Dospjele neplaćene obveze**

1. Postoji li u vašoj zemlji definicija dospjelih neplaćenih obveza u smislu proračunskih izdataka? Da/Ne
2. Gdje su dospjele neplaćene obveze definirane u vašem procesu upravljanja javnim financijama?
   1. Opći zakon o financijama/ zakon o proračunu
   2. Zakon o javnoj nabavi
   3. Drugo - molimo navesti
3. Je li ova definicija usklađena s definicijom iz prethodno navedene faze 7.? Da/Ne
4. Ako nije, koje su najvažnije razlike u odnosu na definiciju u vašoj zemlji?
5. Iskazuju li se u vašoj zemlji dospjele neplaćene obveze (molimo označite sve opcije koje se primjenjuju u vašoj zemlji):
   1. U financijskim izvještajima kao obveze prema dobavljačima
   2. U bilješkama uz financijske izvještaje kao obveze prema dobavljačima
   3. U tromjesečnim izvještajima o izvršavanju proračuna
   4. U mjesečnim izvještajima o izvršavanju proračuna
   5. Ne izvještavamo o dospjelim neplaćenim obvezama
   6. Drugo, molimo navesti
6. Imaju li dobavljači pravo na naknadu u slučaju zakašnjelog plaćanja? Da/Ne
7. Ako je odgovor potvrdan, molimo objasnite kako se naknada utvrđuje
8. Postoji li u vašoj zemlji, odnosno je li postojala u prošlosti, strategija sustavnog smanjenja dospjelih neplaćenih obveza iz proračuna Da / Ne
9. Ako je odgovor potvrdan, molimo ukratko opišite navedeni proces

1. Veza na internetsku verziju ankete - BCS -  [engleski- <https://ru.surveymonkey.com/r/JD7JTQT>; ruski - <https://ru.surveymonkey.com/r/SS7858H> ;https://ru.surveymonkey.com/r/23YX6VWS](https://www.surveymonkey.com/s/VL88C6S) [↑](#footnote-ref-1)
2. Albanija, Azerbajdžan, Bjelarus, Hrvatska, Gruzija, Kazahstan, Kirgiska Republika, Makedonija, Moldova, Crna Gora, Rusija, Tadžikistan, Turska i Ukrajina. [↑](#footnote-ref-2)
3. „Dobra praksa” temelji se na zajedničkoj praksi zemalja članica OECD-a, kao što je Australija, i obično sadrži kontrolni okvir uključen u integrirani informacijski sustav financijskog upravljanja. Sličan tijek procesa može se vidjeti i u referentnom modelu za riznice, koji su zajednički objavili Svjetska banka i MMF. [↑](#footnote-ref-3)
4. Ako sustavi nisu sasvim automatizirani, moguće je osigurati kontrolu većine rashoda, iako ne svih, preko preuzetih obveza, što se može postići zahtjevom o preuzimanju obveze za sve ugovore ili planirane kapitalne rashode i rashode za robe i usluge iznad određenog praga. Pri tome vrijedi načelo da se veći dio (90 %) iznosa svih rashoda za robu, usluge i kapital evidentira na način da se obuhvati samo 10 % najvećih od svih plaćanja. [↑](#footnote-ref-4)
5. Nije za sva plaćanja nužno postojanje preuzetih obveza, no dopuštanje izravnih plaćanja bez preuzetih obveza za rashode za robu, usluge i kapital narušit će integritet okvira za nadzor preuzetih obveza i umanjiti učinkovitost ove faze upravljanja gotovinom i predviđanja. [↑](#footnote-ref-5)
6. U nekim okolnostima, razlika u malom postotku dopuštena je bez dodatnog odobrenja [↑](#footnote-ref-6)
7. 30 dana je uobičajeni rok za državna tijela, no to je samo primjer; svaka zemlja samostalno utvrđuje rokove na temelju uobičajenih rokova plaćanja [↑](#footnote-ref-7)
8. Suvremene riznice koje se koriste informacijskim sustavom za financijsko upravljanje u dobrom su položaju za aktivno upravljanje likvidnošću, čime se osigurava dostupnost gotovine „u pravom trenutku” za svakodnevna plaćanja iz proračuna. To općenito uključuje precizna predviđanja novčanih tokova i aktivno upravljanje gotovinom, ravnotežu novčanih tokova i primjenu instrumenta poput trezorskih vrijednosnica u svrhu financiranja manjkova. To je bolja opcija od ograničavanja gotovine, što ustvari odgađa plaćanje prema dobavljačima i predstavlja prisilno zaduživanje kod tih dobavljača. [↑](#footnote-ref-8)
9. Prvo pitanje odnosilo se na podatke o ispitaniku te je ono isključeno iz ovog izvještaja. [↑](#footnote-ref-9)
10. Tu je i pitanje definicije, utoliko što se odgovor Hrvatske odnosi na nepredviđene obveze. Stvaranje obveza ne znači nepredviđene obveze niti obveze u smislu pasive, nego su oblik nadzora nad proračunom i upravljanja proračunom. [↑](#footnote-ref-10)
11. Predvidivi periodični rashodi, kao što su plaće i mirovine, trebaju biti uvršteni u planiranje novčanih tokova, ali oni obično ne podliježu kontroli preuzetih obveza. Međutim, neredovita ili jednokratna plaćanja u ovim područjima morala bi biti uvrštena u sve planove. [↑](#footnote-ref-11)
12. S jednom zemljom, Makedonijom, možda bi trebalo dodatno porazgovarati o odgovorima. Makedonija je u 2003. uvela kontrole preuzimanja obveza u isti sustav u kojem se provodi kontrola izdataka. Koliko je PEM PAL-u poznato, isti je sustav i danas u funkciji, što navodi na zaključak da bi odgovor trebao biti potvrdan. [↑](#footnote-ref-12)
13. Postoji i argument da je i plaćanje u roku od jednog ili tri dana također rok za plaćanje ili datum dospijeća plaćanja za državu. Međutim, time se zanemaruje trošak za državu zbog tako kratkoga roka dospijeća. Time se i zemlje dovode u nezavidan položaj s obzirom na dospjele neplaćene obveze, ako ih se definira kao svako plaćanje koje nije izvršeno do datuma dospijeća. [↑](#footnote-ref-13)
14. Čini se da navedeno odstupa od nedavnih rasprava vođenih s Makedonijom o problemima u vezi s rastom dospjelih neplaćenih obveza iz proračuna. [↑](#footnote-ref-14)
15. Brojne druge zemlje provodile su u prošlosti posebne postupke za smanjenje dospjelih neplaćenih obveza, primjerice Makedonija 2003./2004., no zemlje obuhvaćene anketom možda nisu upoznate s tom strategijom. [↑](#footnote-ref-15)