



REPUBLIKA SLOVENIJA  
**MINISTRSTVO ZA FINANCE**

DIREKTORAT ZA PRORAČUN

Sektor za sistem financiranja lokalnih skupnosti

Beethovnova 11, p.p.644a, 1001 Ljubljana

T: 01 369 65 70

F: 01 369 65 89

E: [gp.mf@gov.si](mailto:gp.mf@gov.si)

[www.mf.gov.si](http://www.mf.gov.si)

Prosimo, da se pri odgovoru  
sklicujete na našo številko.

ŽUPANOM  
IN FINANČNIM SLUŽBAM OBČIN

Številka: 410-11/2020/5

Datum: 27. 1. 2020

**Zadeva: Sprememba Pravilnika o sestavljanju letnih poročil za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava**

Ministrstvo za finance, Direktorat za javno računovodstvo je pripravil pojasnila o spremembah Pravilnika o sestavljanju letnih poročil za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava, ki vam jih pošiljamo v prilogi.

Prosimo vas, da priložena pojasnila uporabljate pri svojem delu in z njimi seznanite tudi svoje posredne proračunske uporabnike.

S spoštovanjem,

Pripravil/a:  
Brigita Repar  
podsekretarka

mag. Rajko Puš  
vodja sektorja

Priloga:

- dopis Direktorata za javno računovodstvo



mag. Irena DRMAŽ  
generalna direktorica

Vročiti:

- občine – po e-pošti
- Skupnost občin Slovenije, Partizanska 1, 2000 Maribor, e-naslov: [info@skupnostobcin.si](mailto:info@skupnostobcin.si)
- Združenje občin Slovenije, Dunajska 156, 1000 Ljubljana, e-naslov: [info@zdruzenjeobcin.si](mailto:info@zdruzenjeobcin.si)
- Združenje mestnih občin Slovenije, Mestni trg 1, 1000 Ljubljana, e-naslov: [zmos@koper.si](mailto:zmos@koper.si)





REPUBLIKA SLOVENIJA  
MINISTRSTVO ZA FINANCE

DIREKTORAT ZA JAVNO RAČUNOVODSTVO

Sektor za razvoj sistema javnega računovodstva

Vojkova cesta 57, p.p. 644a, 1001 Ljubljana

T: 01 369 60 10

F: 01 369 60 99

E: gp.mf@gov.si

[www.mf.gov.si](http://www.mf.gov.si)

**VSEM OBČINAM**

*Prosimo, da se pri odgovoru  
sklicujete na našo številko.*

Številka: 410-11/2020/4

Datum: 22.01.2020

**Zadeva: Sprememba Pravilnika o sestavljanju letnih poročil za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava**

V **9. členu** Zakona o računovodstvu (Ur.l. RS, št. 23/99, 30/02-ZJF-C in 114/06-ZUE; v nadaljevanju: ZR) je določeno, da morajo poslovne knjige in poročila zagotavljati ločeno spremljanje poslovanja in prikaz izida poslovanja s sredstvi javnih financ in drugih sredstev za opravljanje javne službe, od spremljanja poslovanja s sredstvi, pridobljenimi iz naslova prodaje blaga in storitev na trgu. Pri prodaji blaga in storitev na trgu gre za t.i. »tržno dejavnost«, ki jo je treba ločiti od javne službe, ki jo pravne osebe javnega prava opravljajo kot osnovno dejavnost, zaradi katere so bile tudi ustanovljene. Prodaja blaga in storitev na trgu je torej neke vrste dopolnilna dejavnost, ki jo pravne osebe smejo opravljati, vendar samo v omejenem obsegu (v praksi je pri večini javnih zavodov to le nekaj procentov).

V Pravilniku o sestavljanju letnih poročil za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava (Ur.l. RS, št. 115/02, 21/03, 134/03, 126/04, 120/07, 124/08, 58/10, 60/10-popr., 104/10, 104/11, 86/19 in 80/19; v nadaljevanju: Pravilnik o LP), ki je sprejet na podlagi ZR, so za namen zagotavljanja ustreznih evidenc predpisani računovodski izkazi. Ti so različni glede na to ali računovodske izkaze pripravljajo drugi uporabniki enotnega kontnega načrta ali določeni uporabniki (med katere uvrščamo javne zavode in javne agencije). Javni zavodi in javne agencije vodijo poslovne knjige na podlagi četrtega odstavka **15. člena ZR** po načelu nastanka poslovnega dogodka ali fakturirane realizacije, hkrati pa morajo zagotavljati evidence tudi po načelu denarnega toka. Navedena zahteva izhaja iz **16. člena** Pravilnika o razčlenjevanju in merjenju prihodkov in odhodkov pravnih oseb javnega prava (Ur.l. RS, št. 134/03, 34/04, 13/05, 138/06, 120/07, 112/09, 58/10, 97/12, 100/15, 75/17 in 82/18), v katerem je določeno, da morajo določeni uporabniki enotnega kontnega načrta zaradi spremljanja gibanja javnofinančnih prihodkov in odhodkov ter določenih prejemkov in izdatkov, zagotavljati tudi **evidenčno knjiženje po denarnem toku**.

Evidenčno knjiženje je izrednega pomena tudi v okviru statističnega poročanja bilanc sektorja država in njenih pod-sektorjev, po Direktivi sveta 2011/85/EU. Na podlagi Direktive in 9.d člena ZJF je potrebno zagotavljati redno in pravočasno poročanje javnofinančnih podatkov po denarnem toku, ki se tudi objavljajo. Za ta namen se podatki pripravljajo v skladu z metodologijo

ESA 2010 in GSF2014. Evidenčno knjiženje po denarnem toku je zelo pomembno tudi zaradi Zakona o fiskalnem pravilu in izračuna presežka, ki pri izračunu upošteva podatke iz evidenčnih knjižb denarnega toka.

Evidenčno knjiženje je tako kot vsa ostala pravila knjiženja, ki veljajo v javnem računovodstvu, določeno s Pravilnikom o enotnem kontnem načrtu za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava (Ur.l. RS, št. 112/09, 58/10, 104/10, 104/11, 97/12, 108/13, 94/14, 100/15, 84/16, 75/17, 82/18 in 79/19; v nadaljevanju: Pravilnik EKN). Evidenčno knjiženje urejata zlasti 48. in 60. člen Pravilnika EKN, ki hkrati določata, da se iz evidenčnih knjižb po denarnem toku NE ugotavlja izida poslovanja, temveč evidenčno knjiženje služi le za namene statističnega poročanja države kot celote, kot tudi za namene priprave finančnih načrtov posrednih proračunskih uporabnikov oziroma javnih zavodov in javnih agencij.

Za vsa evidentiranja poslovnih dogodkov, v poslovnih knjigah pravnih oseb javnega prava, je s Pravilnikom EKN določena tudi obvezna uporaba enotnega kontnega načrta (EKN). Konti prihodkov oziroma prejemkov in odhodkov oziroma izdatkov, po načelu denarnega toka, so predpisani do šestmestnih podkontov tako za druge, kot določene uporabnike enotnega kontnega načrta.

S Pravilnikom o LP se je spremenil računovodski izkaz, obrazec »Izkaz prihodkov in **odhodkov določenih uporabnikov po načelu denarnega toka, ki je priloga 3/A** Pravilnika o LP. Sprememba navedenega izkaza je povezana z oddajanjem stvarnega premoženja, ki ga imajo javni zavodi in javne agencije v upravljanju, v najem. Računsko sodišče je namreč v več izvedenih revizijah ugotovilo, da se najemnine ne evidentirajo v skladu z zakonodajo. Najemnine od oddaje stvarnega premoženja v najem in kupnine od prodaje premoženja so namreč na podlagi **80. člena** Zakona o javnih financah (Ur.l. RS, št. 11/11 – uradno prečiščeno besedilo, 14/13-popr., 101/13, 55/15-ZFisP, 96/15-ZIPRS1617 in 13/18; v nadaljevanju: ZJF) namenski prihodek proračuna države ali občine, ki je lastnica premoženja, če ni s posebnim zakonom določeno drugače. Samo Zakon o visokem šolstvu (Uradni list RS, št. 32/12 – uradno prečiščeno besedilo, 40/12 – ZUJF, 57/12 – ZPCP-2D, 109/12, 85/14, 75/16, 61/17 – ZUPŠ in 65/17; v nadaljevanju: ZVis) glede premoženja pri javnih zavodih določa drugače. V **13. členu** ZVis določa, da je univerza oziroma samostojni visokošolski zavod, ki ga je ustanovila Republika Slovenija, *lastnik premoženja*, pridobljenega iz javnih in drugih virov.

Za vse ostale javne zavode in javne agencije, ki so posredni proračunski uporabnik, se glede lastništva premoženja uporablja prvi odstavek 67. člena ZJF, ki določa, da je državno in občinsko premoženje (finančno in stvarno premoženje) v lasti države in občin ter Zakon o stvarnem premoženju države in samoupravnih lokalnih skupnosti (Ur.l. RS, št. 11/18; v nadaljevanju: ZSPDSLS-1), ki določa, da pridobivanje stvarnega premoženja pomeni vsak prenos lastninske pravice na določenem stvarnem premoženju na državo, samoupravno lokalno skupnost ali drugo osebo javnega prava, če zakon določa, da je lahko lastnik premoženja.

Premoženje, ki ga imajo javni zavodi in javne agencije v upravljanju, se računovodsko v poslovnih knjigah evidentira kot dolgoročna obveznost iz naslova sredstev prejetih v upravljanje, do svojih ustanoviteljev, države oziroma občine. Prihodki iz naslova oddaje tega premoženja v najem so, kot je bilo že povedano, prihodki lastnika stvarnega premoženja in ne javnega zavoda. Javni zavodi in javne agencije pa lahko v pravnem prometu nastopajo kot agenti. Praviloma in če to dovoljuje zakon, sklepajo pravne posle **za tuj račun**, za račun države ali občine. To pomeni, da v svojih poslovnih knjigah vzpostavijo le terjatve do najemnikov in obveznosti do ustanovitelja iz naslova najemnin. Pri tem ne sme biti sporno, da so najemnine za

oddajo premoženja države in občin lahko le prihodek iz naslova javne službe, ne pa iz naslova prodaje blaga in storitev na trgu (s premoženjem, ki ni v lasti, se ne more konkurirati na trgu). V proračunu države in občin se najemnine evidentirajo med namenskimi prihodki proračuna, nameni za katere je navedena namenska sredstva dopustno porabiti pa so določeni v 80. členu ZJF.

V Izkazu prihodkov in odhodkov določenih uporabnikov po načelu denarnega toka, ki velja že za pripravo letnega poročila za leto 2019, so prihodki od najemnin vključeni pod AOP 487, konto 7103, ki je v okviru javne službe. Glede na pojasnjeno, bodo praviloma v to rubriko prihodkov vnašale podatke le univerze, kot lastnice premoženja, ne pa tudi javni zavodi in javne agencije, ki imajo sredstva v upravljanju, in ne v lasti.

Nadalje pojasnjujemo, da je bilo potrebno spremeniti obrazec tudi zaradi jasne **razmejitve med opravljanjem javne službe in »tržno dejavnostjo«**. Na nejasno razmejitev so večkrat opozarjali pripravljavci statističnih poročil, kajti tudi z vidika statističnega poročanja je potrebno zagotoviti korektno identificiranje prihodkov in odhodkov.

Razmejitev dejavnosti med javno službo in prodajo blaga in storitev na trgu je naloga resornih ministrstev. Posledično morajo resorna ministrstva svojim javnim zavodom in javnim agencijam posredovati ustrezna navodila, v katerih so določena sodila za razmejevanje obeh dejavnosti.

V enotnem kontnem načrtu so v okviru podskupine kontov 713 – Prihodki od prodaje blaga in storitev, na ustreznih analitičnih šestmestnih podkontih, določene vsebine, ki se nanašajo samo na lastno dejavnost (pri neposrednih proračunskih uporabnikih oziroma drugih uporabnikih) ali prodajo blaga in storitev na trgu (pri javnih zavodih in javnih agencijah). Prodaja blaga in storitev se lahko izkazuje samo kot »tržna« dejavnost in nikakor ne opravljanje javne službe. Navedene vsebine je treba jasno razmejiti, saj v nasprotnem primeru prihaja do nerazumevanja poslovnih dogodkov in s tem do napačnega evidentiranja v poslovnih knjigah. Opozoriti je treba, da v skupino kontov 70 – davčni prihodki, razen blagajn javnega financiranja, ostali proračunski uporabniki, ne smejo knjižiti. V skupini kontov 71 – nedavčni prihodki, pa se uporablja konto 7141 – drugi nedavčni prihodki, za evidenčno knjiženje. V okviru tega konta se nadalje analitično evidentirajo vsi prihodki, ki se nanašajo na opravljanje javne službe, in jih javni zavodi in javne agencije pridobijo iz drugih, neproračunskih virov.

Novi računovodski izkaz je bil tudi dopolnjen s tremi novimi podskupinami kontov: 782, 783 in 784, pod AOP oznakami: 488, 489 in 490. Razlog za navedeno spremembo izhaja iz dejstva, da nekateri javni zavodi kandidirajo neposredno na javnih razpisih v EU. V teh primerih prejmejo EU sredstva na svoje TRR (in ne iz proračuna financerja oziroma ustanovitelja), zato morajo v poslovnih knjigah evidentirati t.i. »izvirne« prihodke, pridobljene iz evropskih institucij. Te prihodke je treba evidentirati na omenjenih podskupinah kontov. Drugače je v primeru sistema financiranja sredstev iz EU preko državnega proračuna. V teh primerih se v poslovnih knjigah države evidentirajo izvorni prihodki EU, seveda le če gre za namensko porabo teh sredstev. Država pa potem nadalje financira javne zavode in javne agencije, preko uporabe podskupine kontov 741 – Prejeta sredstva iz državnega proračuna iz sredstev proračuna EU in iz drugih držav.

V izogib napakam in predvsem za večje razumevanje podajamo **pretvorbena tabela**, ki jo je potrebno upoštevati pri izpolnjevanju podatkov v novem obrazcu »Izkaz prihodkov in odhodkov določenih uporabnikov po načelu denarnega toka«.

Veljavni AOP na dan 31.12.2018	Veljavni konto na dan 31.12.2018	Veljavni AOP na dan 31.12. 2019	Veljavni konto na dan 31.12.2019
421	Del 7130	424	7141
432	Del 7130	432	7130
434	Del 7103	487	7103
435	Del 7100	423	7100
436	Del 7141	432	7130
424	Del 7141	424	7141

S spremenjenim računovodskim izkazom se ni bistveno poseglo v delovanje javnih zavodov oziroma javnih agencij, ki so proračunski uporabniki. Spremembe se nanašajo zgolj na ureditev evidenc, v smislu boljše razumljivosti in transparentnosti ter zagotavljanja pravilnega evidentiranja v poslovnih knjigah in posledično pravilnega poročanja.

S spoštovanjem,

Pripravil/a:  
Vesna Milanovič  
sekretarka

Milena Bremšak  
generalna direktorica