



**Budžetsko računovodstvo i  
finansijsko izvještavanje u Crnoj Gori  
i reforma računovodstva u javnom sektoru**

**Ulcinj, jun 2024**

- Broj stanovnika: 617.213
- Površina: 13.812 km<sup>2</sup>
- 25 opština
- 50 opštinskih ustanova
- 130 preduzeća čiji je osnivač opština
- 90 direktnih budžetskih korisnika
- 350 indirektnih budžetskih korisnika (škole, bolnice, muzeji...)
- 50 preduzeća u većinskom vlasništvu države



## Osnova vođenja budžetskog računovodstva

- ▶ Budžetsko računovodstvo u Crnoj Gori organizovano je na modifikovanoj gotovinskoj osnovi koja podrazumijeva da se primici i izdaci evidentiraju na gotovinskoj, a imovina i obaveze na obračunskoj osnovi.
- ▶ Planiranje i izvršenje Budžeta realizuje se na nivou funkcionalne, organizacione, ekonomske i programske klasifikacije, u skladu sa kojom se planiraju i izvršavaju Budžet Crne Gore, budžeti državnih fondova i jedinica lokalne samouprave.

## Budžetske klasifikacije

- ▶ **Ekonomska klasifikacija računa vodi se na nivou:**
- ▶ – klase.....0
- ▶ – kategorije.....00
- ▶ – grupe.....000
- ▶ – sintetike.....0000
- ▶ – analitike.....00000
- ▶ – subanalitike.....000000

# Budžetske klasifikacije

Primici, izdaci, imovina i obaveze vode se na nivou 9 klasa:

- ▶ Klasa 0 – Nefinansijska imovina
- ▶ Klasa 1 – Finansijska imovina
- ▶ Klasa 2 – Obaveze
- ▶ Klasa 3 – Kapital
- ▶ Klasa 4 – Izdaci
- ▶ Klasa 5 – Korektivni račun
- ▶ Klasa 7 – Primici
- ▶ Klasa 9 – Korektivni račun

Planiranje je obavezujuće po klasi, kategoriji, grupi i sintetici, dok se izvršavanje budžeta iskazuje do nivoa analitike i subanalitike.

## Budžetske klasifikacije

- ▶ **Funkcionalna klasifikacija je usklađena sa COFOG i sadrži sljedeće klase:**
- ▶ 01 – Opšte javne službe
- ▶ 02 – Odbrana
- ▶ 03 – Javni red i bezbjednost
- ▶ 04 – Ekonomski poslovi
- ▶ 05 – Zaštita životne sredine
- ▶ 06 – Poslovi stanovanja i zajednice
- ▶ 07 – Zdravstvo
- ▶ 08 – Sport, kultura i religija
- ▶ 09 – Obrazovanje
- ▶ 10 – Socijalna zaštita

## Finansijsko izvještavanje

- ▶ **Finansijsko izvještavanje** korisnika budžeta - kvartalno i godišnje uz ostavljanje mogućnosti ministru finansija da zatraži posebne izvještaje korisnicima budžeta.
- ▶ Finansijska godina se završava 31. decembra uz mogućnost korišćenja sredstava na poslovnim računima do kraja januara naredne godine
- ▶ **Obrasci na kojima se dostavljaju finansijski izvještaji:**
  - ▶ Izvještaj o novčanim tokovima - ekonomska klasifikacija
  - ▶ Izvještaj o novčanim tokovima -funkcionalna klasifikacija
  - ▶ Izvještaj o neizmirenim obavezama

## Finansijsko izvještavanje

- ▶ Konsolidovani izvještaj potrošačke jedinice koja u svom sastavu ima javne ustanove
- ▶ Izvještaj o konsolidovanoj budžetskoj potrošnji
- ▶ Izjava o načinu utroška sredstava nakon isteka fiskalne godine
- ▶ Izvještaj o načinu utroška sredstava tekuće budžetske rezerve (koja se koristi za neplanirane i nedovoljno planirane izdatke)
- ▶ **Kvartalni finansijski izvještaji** – do 15og u prvom mjesecu narednog kvartala
- ▶ **Godišnji finansijski izvještaji** – do kraja februara naredne godine
- ▶ **Završni račun Budžeta** se podnosi Vladi do kraja maja, a Vlada Parlamentu do kraja septembra



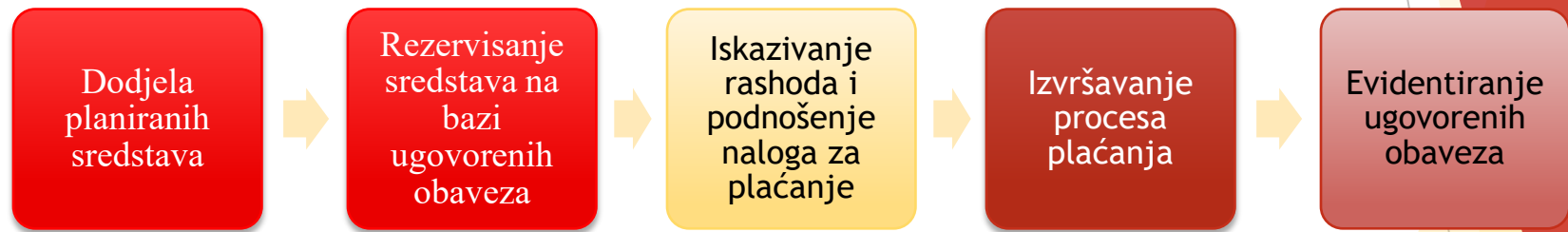
# Završni račun Budžeta Crne Gore

- ▶ **Završni račun Budžeta Države sadrži:**
- ▶ 1) početno i završno stanje konsolidovanog računa trezora;
- ▶ 2) pregled izvršenih odstupanja u odnosu na planirane iznose;
- ▶ 3) izvještaj o uzetim pozajmicama;
- ▶ 4) izvještaj o izdacima budžetskih rezervi;
- ▶ 5) izvještaj o garancijama datim tokom fiskalne godine;
- ▶ 6) izvještaj o kapitalnim projektima;
- ▶ 7) izvještaj o realizaciji programskog budžeta;
- ▶ 8) izvještaj o državnom dugu i datim garancijama;
- ▶ 9) izvještaj o poreskim i neporeskim potraživanjima iz člana 12 ovog zakona;
- ▶ 10) izvještaj o primicima i izdacima javnih ustanova koji nijesu uključeni u konsolidovani račun trezora;
- ▶ 11) izvještaj o stanju neizmirenih obaveza koje nemaju karakter pozajmica

## Konsolidovani račun Trezora

- ▶ **Sve transakcije odvijaju se preko Konsolidovanog računa trezora**
- ▶ Konsolidovani račun Trezora – svi računi na kojima se evidentira državni novac
- ▶ Ministarstvo finansija je jedino ovlašćeno za otvaranje državnih bankarskih računa
- ▶ **Korisnici budžeta ne mogu imati račune kod poslovnih banaka**, izuzev javnih ustanova koje imaju status pravnih lica, računa za plaćanje prema inostranstvu i priliv iz inostranstva (transferni računi), donacije, IPA i krediti, koji su dio Konsolidovanog računa Trezora

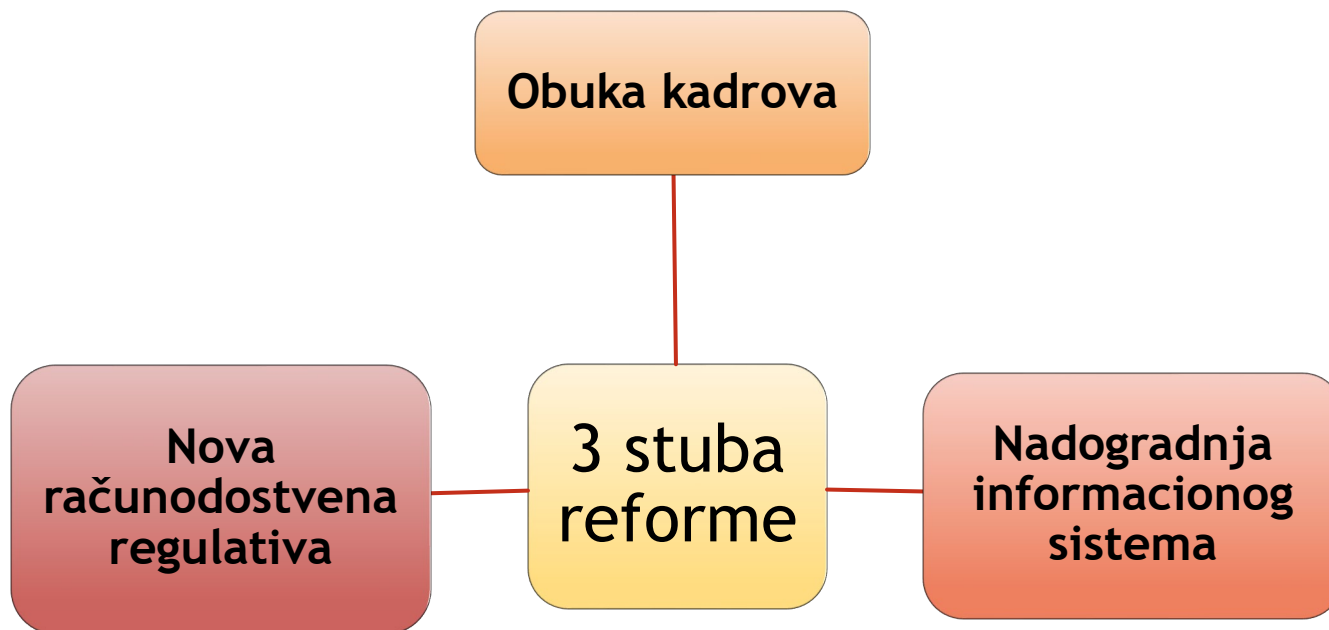
# Glavna knjiga Trezora



## Razlozi za reformu računovodstva

- ▶ Postojeći računovodstveni sistem, utemeljen na modifikovanoj gotovinskoj osnovi samo djelimično zadovoljava zahtjeve za informacijama
- ▶ Dio PFM reforme
- ▶ Promjene u načinu organizovanja i upravljanja javim sektorom
- ▶ Veća pouzdanost i uporedivost informacija i podizanje nivoa fiskalne odgovornosti
- ▶ Sveobuhvatne informacije o punim troškovima i efikasnosti i ekonomičnosti programskih aktivnosti
- ▶ Jačanje sistema interne kontrole i internog izvještavanja
- ▶ **Strategija za prelazak javnog sektora na obračunsko računovodstvo donijeta 2015. godine**

# Strategija za prelazak javnog sektora na obračunsko računovodstvo



# Tok reforme

Strategija za prelazak ajvnog sektora na obračunsko računovodstvo

Akcioni plan za implementaciju Strategije

Obuka računovođa u javnom sektoru (CEF/CIPFA)

Zakon o računovodstvu u javnom sektoru

Razvoj podzakonskih akata

Nacionalna obuka račuovođa

Objava podzakonskih kata

Razvoj informacionnog sistema

# Nova računovodstvena regulativa

- ▶ **Zakon o računovodstvu u javnom sektoru** donešen 2019. godine, sa odloženom primjenom do 2027. godine, osim odredbikoje se tiču obuke i sertifikacije računovođa
- ▶ Definisao ključne obračunske principe i opšte računovodstvene politike
- ▶ **Podzakonska akta:**
  - ❑ Kontni okvir
  - ❑ Pravilnik o računovodstvenoj metodologiji
  - ❑ Pravilnik o finansijskom izvještavanju
  - ❑ Pravilnik o centralnom i opštinskom registru javnog sektora
  - ❑ Pravilnik o sadržaju poslovnih knjiga
  - ❑ Pravilnik o načinu sprovođenja obuke i sertifikacije računovođa
  - ❑ Priručnici sa primjerima knjiženja

# Nova računovodstvena metodologija

- ▶ Definicija entiteta koji su dužni da primjenjuju metodologiju
- ▶ Pojam, priznavanje, vrednovanje i klasifikacija imovine, obaveza i neto imovine, prihoda i rashoda, primitaka i izdataka
- ▶ Efekti promjene računovodstvenih politika, računovodstvenih procjena i ispravke grešaka
- ▶ Računovodstveni tretman događaja nakon datuma finansijskog izvještaja
- ▶ Priprema početnog bilansa
- ▶ Korisni vijek trajanja i stope amortizacije materijalne i nematerijalne imovine
- ▶ Priručnikom date detaljnije smjernice za računovodstvenu evidenciju transakcija sa primjerima knjiženja



# Novi kontni okvir

- ▶ Klasa 0 - Nefinansijska imovina
- ▶ Klasa 1 - Finansijska imovina
- ▶ Klasa 2 - Obaveze
- ▶ Klasa 3 - Neto imovina
- ▶ Klasa 4 - Izdaci
- ▶ Klasa 5 - Rashodi
- ▶ Klasa 6 - Prihodi
- ▶ Klasa 7 - Primici
- ▶ Klasa 8 - Vanbilansna aktiva i pasiva

# Novine u finansijskom izvještavanju

- ▶ Registar entiteta javnog sektora za potrebe izvještavanja i konsolidacije
  - ▶ Centralni registar u MF i opštinski u jedinici lokalne samouprave
  - ▶ Definisani obrasci za upis, promjene i brisanje iz Registra
- ▶ Proces izvještavanja, rokovi, struktura i obrasci finansijskih izvještaja
  - ▶ Obrazac 1 – Bilans stanja,
  - ▶ Obrazac 2 – Bilans uspjeha,
  - ▶ Obrazac 3 - Izvještaj o promjenama neto imovine,
  - ▶ Obrazac 4 - Izvještaj o novčanim tokovima,
  - ▶ Napomene koje su sastavni dio finansijskih izvještaja

# Obuka računovođa u javnom sektoru

- ▶ Započela 2016. godine
- ▶ 3 ciklusa obuke po CIPFA programu (120 računovođa obučeno)
- ▶ domaći predavači iz javnog sektora, univerziteta, i sa Instituta računovođa
- ▶ 2021. godine započela nacionalna obuka računovođa, po programu koji je razvilo Ministarstvo finansija
- ▶ 3. ciklus obuke u toku
- ▶ Radionice i konferencije za računovođe

# Program obuke i sertifikacije računovođa

- ▶ Sprovodi se u saradnji sa Upravom za ljudske resurse
- ▶ Ispit se sastoji iz pisanog i usmenog dijela
- ▶ 3 predmeta:
  - ❖ **Nacionalno zakonodavstvo** (državno uređenje i pravni sistem, budžetsko računovodstvo, finansijarnje jedinica lokalne samouprave, interna revizija, javne nabavke, zaštita podataka)
  - ❖ **Finansijsko računovodstvo** (osnove MRSJS)
  - ❖ **Upravljačko računovodstvo** (računovodstvo troškova, budžetiranje, finansijska analiza)
- ▶ Ispit sprovodi **Ispitna komisija Ministarstva finansija**
- ▶ **Sertifikat Računovođa u javnom sektoru** izdaje Ministarstvo finansija

# Nadogradnja informacionog sistema

- ▶ **GAP analiza** funkcionalnosti postojećeg računovodstvenog informacionog sistema i funkcionalnosti koje zahtjeva nova računovodstvena regulativa
- ▶ Prepoznala je tri mogućnosti nadogradnje
- ▶ **Analiza računovodstvenih procesa** u novom informacionom sistemu i mogućnost povezivanja postojećih modula
- ▶ Izrada projektnog zadatka i objava javnog poziva

# Izazovi i naučene lekcije

- ▶ Praktična obuka računovođa za primjenu nove računovodstvene regulative (radionice i on the job obuka)
- ▶ Potreba za proširenjem administrativnih kapaciteta u MF kako bi se odgovorilo na zahtjeve korisnika u prvim godinama reforme
- ▶ Proširenje administrativnih kapaciteta u entitetima javnog sektora
- ▶ Neophodan postupni pristup uvođenju novih obračunskih kategorija
- ▶ Funkcionalnost računovodstvenog informacionog sistema
- ▶ Usklađivanje sa statističkim zahtjevima
- ▶ Monitoring i evaluacija procesa

*Obračunsko računovodstvo treba da  
posmatramo kao sredstvo, a ne kao  
cilj!*

*Hvala na pažnji !*