

Računovodstvo pomoći u sustavu proračuna

Mladenka Karačić*

Zakonom o proračunu (NN, br. 144/21) određeno je da se proračunsko računovodstvo vodi prema propisanom rasporedu računa iz računskog plana. Nedosljedna primjena Računskog plana i loša suradnja između davatelja i primatelja pomoći u sustavu proračuna onemogućava provođenje eliminacija u postupcima konsolidacije financijskih izvještaja na što opetovano ukazuju Ministarstvo financija i Državni ured za reviziju. Stoga se u članku sustavno i cjelovito prezentiraju pravilni knjigovodstveni postupci s pomoćima u sustavu proračuna.

1. Pomoći

Davanje i primanje sredstava bez protučinidbe odnosno bez obveze vraćanja od inozemnih vlada, međunarodnih organizacija te institucija i tijela EU, kao i unutar općeg proračuna sukladno proračunskom Računskom planu klasificira se kao pomoći. Dane pomoći evidentiraju se na računima u okviru skupine 36 *Pomoći dane u inozemstvo i unutar općeg proračuna*, a primljene pomoći u okviru skupine 63 *Pomoći iz inozemstva i od subjekata unutar općeg proračuna*. Razvrstavanje rashoda i prihoda navedenih skupina po podskupinama i računima omogućuje detaljno sektorsko praćenje te pružanje informacija potrebnih za statističko izvještavanje po europskom sustavu nacionalnih i regionalnih računa. Svaka od podskupina u okviru skupina 36 i 63 dijeli se po odjeljima na tekuće i kapitalne pomoći.

Sredstva primljena kao tekući ili kapitalni prijenosi troše se kroz projekte, a planiraju i izvršavaju kroz izvor financiranja *Pomoći*. Tekuće pomoći koriste se za rashode poslovanja, a kapitalne za nabavu dugotrajne nefinancijske imovine.

Sukladno Zakonu o proračunu, pomoći su namjenski prihodi koji se mogu trošiti do visine naplate bez obzira na plan. Znači, naplaćena sredstva mogu se trošiti ako su planirana u manjem iznosu od naplate ili ako uopće nisu planirana, a ako su naplaćena u manjem iznosu od planiranih, mogu se trošiti samo do visine naplate. Neurošeni iznos pomoći može se trošiti u sljedećoj godini. Pomoći se uplaćuju u proračun, a zakonom o izvršavanju državnog proračuna odnosno odlukom o izvršavanju proračuna može se odrediti izuzeće od obveze uplate prihoda od pomoći u proračun.

2. Pomoći dane u inozemstvo i primljene iz inozemstva

2.1. Podskupine 361 i 631

U okviru podskupine 361 *Pomoći inozemnim vladama* evidentiraju se pomoći dane drugim državama, inozemnim lokalnim i regionalnim jedinicama te institucijama koje su osnovale inozemne vlade, općine, gradovi (primjerice bol-

nice, škole, fakulteti). U okviru ove podskupine otvoreni su posebni osnovni računi za evidentiranje pomoći zemljama članicama Europske unije i ostalim zemljama. Tako će se primjerice sredstva koja se prenose fakultetu u Sloveniji kao tekuća pomoć evidentirati na osnovnom računu 36111 *Tekuće pomoći inozemnim vladama u EU*, dok će se sredstva kapitalne pomoći fakultetu u Bosni i Hercegovini evidentirati na osnovnom računu 36122 *Kapitalne pomoći inozemnim vladama izvan EU*.

I u okviru podskupine 631 *Pomoći od inozemnih vlada* otvoreni su posebni odjelci i osnovni računi za evidentiranje tekućih i kapitalnih pomoći inozemnih vlada u Europskoj Uniji i izvan Europske unije. Sredstva primljena od inozemnih ministarstava, agencija i drugih inozemnih proračunskih korisnika, ako se ne radi o EU projektima, evidentiraju se također u okviru podskupine 631.

Sredstva koja proračuni i proračunski korisnici dobiju od ostalih pravnih i fizičkih osoba iz inozemstva klasificiraju se kao donacije.

2.2. Podskupine 362 i 632

Međunarodne organizacije od kojih proračuni, proračunski i izvanproračunski korisnici mogu primiti sredstva **bez obveze vraćanja** su primjerice: Međunarodni monetarni fond (IMF), Međunarodna banka za obnovu i razvoj (IBRD), Europska banka za obnovu i razvoj (EBRD), Organizacija za gospodarsku suradnju i razvoj (OECD), Organizacija Ujedinjenih naroda za obrazovanje, znanost i kulturu (UNESCO), Američka agencija za međunarodni razvoj (USAID). Zajmovi primljeni od Svjetske banke ili Europske banke za obnovu i razvoj evidentiraju se u okviru razreda 8 *Primici od financijske imovine i zaduživanja*.

Pod pojmom institucije i tijela Europske unije¹ podrazumijevaju se institucije i tijela koja su utvrđena važećim pravnim aktima Europske unije. Sukladno Pravilniku to su: Europski parlament, Europska komisija, Vijeće Europske

¹ Poveznice: https://europa.eu/european-union/contact/institutions-bodies_hr#institucije-i-tijela i https://europa.eu/european-union/contact/institutions-bodies_hr#agencije

* Mladenka Karačić, dipl.oec., Zagreb

unije, Europsko vijeće, Europski sud i Revizorski sud, savjetodavna tijela (Europski gospodarski i socijalni odbor i Odbor regija), financijska tijela (Europska investicijska banka, Europski investicijski fond i Europska središnja banka), međuinstitucionalna tijela (Ured za službene publikacije, Europski ured za odabir osoblja i Europska škola za javnu upravu), agencije Europske unije i ostala specijalizirana tijela (Europski ombudsman i Europski nadzornik zaštite podataka). Vijeće Europe nije institucija odnosno tijelo Europske Unije. To je najstarija europska organizacija sa sjedištem u Strasbourgu. Obuhvaća 46 država članica.

Sredstva pomoći Europske unije ostvaruju se iz proračuna Europske unije neposredno od institucija i tijela Europske unije ili posredno sudjelovanjem u EU projektima drugih zemalja u svojstvu partnera. Namijenjena su za financiranje utvrđenih projekata i rashoda vezanih uz upravljanje i provedbu programa i projekata koji se sufinanciraju iz sredstava pomoći Europske unije.

U okviru podskupine 632 evidentiraju se i prihodi iz proračuna Europske unije naplaćeni iz drugih zemalja nositeljica EU projekata u sklopu prekogranične suradnje. U tom slučaju proračunski korisnici državnog proračuna evidentiraju primljena sredstva u okviru izvora financiranja *51 Pomoći EU* (ako se sredstva primaju unaprijed) odnosno *55 Refundacije iz pomoći EU* (ako se sredstva primaju naknadno, nakon što su troškovi nastali i plaćeni), a ne primjerice u okviru izvora *563 Europski fond za regionalni razvoj*, iako je nositelj projekta iz inozemstva sredstva dobio iz tog Fonda.

Ugovorima za EU projekte često je određeno da primatelj sredstava mora osigurati predfinanciranje projekta, a refundacija dolazi kasnije, često u drugoj godini. U tom slučaju, **nakon što plati obveze**, korisnik treba evidentirati potraživanje za sredstva pomoći koja se refundiraju temeljem plaćenih prihvatljivih rashoda i to zaduženjem odgovarajućeg računa odjeljka *1632 Potraživanja za pomoći od međunarodnih organizacija te institucija i tijela EU* (ako će refundaciju dobiti iz inozemstva) ili *1638 Potraživanja za pomoći temeljem prijena EU sredstava* (ako će refundaciju dobiti od nositelja projekta iz Hrvatske) uz odobrenje odgovarajućega računa podskupine *963 Obračunate pomoći iz inozemstva i od subjekata unutar općeg proračuna*. Obračunati prihod i potraživanje zatvorit će kad se sredstva refundiraju. Ako se u sklopu kontrole projekta ne priznaju kao prihvatljiva sva sredstva za koja se očekuje refundacija, proračunski korisnik će zatvoriti obračunati prihod i potraživanje u cijelosti. Ako je nadležni proračun osigurao sredstva predfinanciranja, može od proračunskog korisnika tražiti da razliku namiri iz svojih vlastitih prihoda ako ih ostvaruje.

Proračunski korisnik za kojega je nadležni proračun osigurao sredstva predfinanciranja, za ta sredstva priznaje prihod u okviru podskupine *671 Prihodi iz nadležnog proračuna za financiranje redovne djelatnosti proračunskih korisnika*. Refundirana sredstva u tom slučaju priznat će nadležni proračun kao prihod na osnovnom računu podskupine 632 odnosno 638.

Ako proračunski korisnik sam osigurava sredstva predfinanciranja (iz vlastitih prihoda), refundirana sredstva priznaje na osnovnom računu podskupine 632, 638 ili 639 (ovisno o tomu otkud prima refundaciju). U tom slučaju refundirana sredstva može koristiti za pokriće rashoda koje bi inače pokrio iz izvora iz kojeg je osigurao predfinanciranje.

U okviru podskupine *362 Pomoći međunarodnim organizacijama te institucijama i tijelima EU* na osnovnom računu *36212 Tekuće pomoći institucijama i tijelima EU* iskazuje se doprinos Republike Hrvatske Europskoj uniji.

Sredstva pomoći Europske unije mogu se prenositi između proračuna te proračunskih i izvanproračunskih korisnika. Tako ostvareni prihod evidentira se u okviru podskupine *638 Pomoći temeljem prijena EU sredstava*, a ne u okviru podskupine 632.

2.3. Prijenosi nefinancijske imovine

Sukladno Pravilniku pomoći dane u obliku prijena nefinancijske imovine priznaju se u visini knjigovodstvene vrijednosti imovine.

Kapitalne pomoći inozemnim vladama, međunarodnim organizacijama te institucijama i tijelima EU u dugotrajnoj nefinancijskoj imovini evidentiraju se zaduživanjem odgovarajućeg računa rashoda poslovanja u okviru skupine *36 Pomoći* uz odobrenje prihoda od prodaje dugotrajne nefinancijske imovine na odgovarajućem računu razreda 7. Istovremeno odobrava se odgovarajući račun dugotrajne nefinancijske imovine u razredu 0, a zadužuje odgovarajući račun podskupine *911 Vlastiti izvori*.

Tekuće pomoći inozemnim vladama, međunarodnim organizacijama te institucijama i tijelima EU u kratkotrajnoj nefinancijskoj imovini evidentiraju se zaduživanjem odgovarajućega računa rashoda poslovanja u okviru skupine *36 Pomoći* uz odobrenje prihoda od prodaje kratkotrajne nefinancijske imovine na osnovnom računu *64251 Prihodi od prodaje kratkotrajne nefinancijske imovine*. Evidencije u razredu 0 *Nefinancijska imovina* provode se kod donacija sitnog inventara i kratkotrajne imovine koja se drži na zalihama.

3. Pomoći unutar općeg proračuna

Opći proračun obuhvaća:

- državni proračun, koji uključuje financijske planove proračunskih korisnika državnog proračuna,
- financijske planove izvanproračunskih korisnika državnog proračuna,
- proračune jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave koji uključuju financijske planove proračunskih korisnika iz njihove nadležnosti te
- financijske planove izvanproračunskih korisnika jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave.

Sukladno Zakonu o proračunu *proračunski korisnici* su državna tijela i ustanove čiji je **isključivi osnivač** Republika Hrvatska i/ili JLP(R)S ili su sastavnice tog tijela ili ustanove

koje im je ujedno isključivi osnivač (misli se na fakultete koji su sastavnice sveučilišta, a kojima je osnivač RH), a čiji se rashodi za zaposlene i/ili materijalni rashodi osiguravaju u proračunu i/ili koji ostvaruju prihode iz državnog proračuna i/ili na temelju javnih ovlasti, zakona i drugih propisa, pri čemu ti prihodi iznose 50 posto ili više od ukupnih prihoda odnosno kojima je izvor prihoda proračun JLP(R)S u iznosu od 50 posto ili više.

Izvanproračunski korisnici su ustanove, trgovačka društva i druge pravne osobe koje nisu proračunski korisnici, a koji pojedinačno ili kumulativno ispunjavaju sljedeće uvjete:

- da im je isključivi osnivač ili vlasnik Republika Hrvatska i/ JLP(R)S, da u njima Republika Hrvatska odnosno JLP(R)S ima odlučujući utjecaj na upravljanje i da se u opći proračun uključuju s obzirom na način financiranja,
- da su prema pravilima statističke metodologije Europske unije (ESA 2010, propisana Uredbom (EU) 549/2013 Europskog parlamenta i Vijeća) razvrstani u sektor opće države.

Pravne osobe koje ispunjavaju oba uvjeta svrstavaju se u prvu skupinu izvanproračunskih korisnika (izvanproračunski korisnici iz skupine I.) i upisuju se u Registar proračunskih i izvanproračunskih korisnika u kojem su proračunski korisnici hijerarhijski povezani s nadležnim ministarstvom ili drugim tijelom državne uprave na razini razdjela organizacijske klasifikacije odnosno s nadležnom JLP(R)S.²

Kod prijenosa sredstava unutar općeg proračuna (proračunima, proračunskim i izvanproračunskim korisnicima), davatelj sredstava iskazuje rashod u okviru skupine 36, dok primatelj istovremeno iskazuje prihod u okviru podskupine 63 *Pomoći iz inozemstva i od subjekata unutar općeg proračuna*. Izuzetak je podskupina 367 *Prijenosi proračunskim korisnicima iz nadležnog proračuna za financiranje redovne djelatnosti* kod koje primatelj sredstava prihod ne evidentira u okviru skupine 63, nego na podskupini 671 *Prihodi iz nadležnog proračuna za financiranje redovne djelatnosti proračunskih korisnika*.

Prihodi se u proračunskom računovodstvu priznaju u izvještajnom razdoblju u kojemu su postali raspoloživi, pod uvjetom da se mogu izmjeriti, dok se rashodi priznaju na temelju nastanka događaja i u izvještajnom razdoblju na koje se odnose neovisno o plaćanju. Rashodi se u pravilu evidentiraju zaduženjem računa rashoda uz odobrenje odgovarajućeg računa obveza. Međutim, uz odjeljke unutar skupine 36 *Pomoći dane u inozemstvo i unutar općeg proračuna* nisu otvoreni računi obveza jer se radi o prijenosima sredstava koji se evidentiraju prema novčanom načelu, u trenutku plaćanja.

Pojedini računovodstveni programi zahtijevaju knjiženje obveza uz svaki račun rashoda. Samo u tom slučaju uz zaduženje računa rashoda skupine 36 može se odobriti račun 23954 *Ostale nespomenute obveze*, ali **isključivo pod uvjetom da se i rashod i obveza knjiži u istom mjesecu u kojem se provodi plaćanje**. Jedino tako rashod skupine 36 i prihod skupine 63 iskazat će se u istom razdoblju te će se moći provesti eliminacija tog prijenosa u postupku konsolidacije. Također, na kraju razdoblja kod davatelja neće ostati otvorena obveza.

Primljene i dane pomoći unutar općeg proračuna eliminiraju se u konsolidiranom financijskom izvještaju općeg proračuna kao unutar grupne transakcije. U pojedinim fazama konsolidacije financijskih izvještaja međusobno se eliminiraju sljedeće podskupine:

- 363 Pomoći unutar općeg proračuna (osim odjeljaka 3635 i 3636) sa 633 Pomoći proračunu iz drugih proračuna, 635 Pomoći izravnjanja za decentralizirane funkcije i 634 Pomoći od izvanproračunskih korisnika.
- 366 Pomoći proračunskim korisnicima drugih proračuna sa 636 Pomoći proračunskim korisnicima iz proračuna koji im nije nadležan.
- 367 Prijenosi proračunskim korisnicima iz nadležnog proračuna za financiranje redovne djelatnosti sa 671 Prihodi iz nadležnog proračuna za financiranje redovne djelatnosti proračunskih korisnika.
- 368 Pomoći temeljem prijenosa EU sredstava sa 638 Pomoći temeljem prijenosa EU sredstava.
- 369 Prijenosi između proračunskih korisnika istog proračuna sa 639 Prijenosi između proračunskih korisnika istog proračuna.

Također se eliminiraju sljedeći odjeljci:

- 3635 Pomoći unutar općeg proračuna po protestiranim jamstvima sa 6371 Pomoći primljene unutar općeg proračuna po protestiranim jamstvima
- 3636 Povrat pomoći primljenih unutar općeg proračuna po protestiranim jamstvima sa 6372 Povrat pomoći danih unutar općeg proračuna po protestiranim jamstvima.

Primjerice, ako srednja škola koja je proračunski korisnik županije iskaže prihod na osnovnom računu 67111 *Prihodi iz nadležnog proračuna za financiranje rashoda poslovanja*, županija treba u istom razdoblju i iznosu iskazati rashod na osnovnom računu 36711 *Prijenosi za financiranje rashoda poslovanja*. Županija će prilikom izrade konsolidiranog financijskog izvještaja (razina 23) eliminirati svoj rashod i prihod srednje škole.

Ako ministarstvo doznači sredstva dječjem vrtiću koji je u nadležnosti grada, ministarstvo će iskazati rashod na osnovnom računu 36611 *Tekuće pomoći proračunskim korisnicima drugih proračuna*, a dječji vrtić prihod na računu 63612 *Tekuće pomoći iz državnog proračuna proračunskim korisnicima proračuna JLP(R)S*. Kod izrade konsolidiranog financijskog izvještaja općeg proračuna Ministarstvo financija će eliminirati prihod dječjeg vrtića i rashod ministarstva.

² Popis proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna i proračunskih i izvanproračunskih korisnika proračuna JLP(R)S može se naći na poveznici <https://rpkpf.drzavna-riznica.hr/PORTAL/Rkp>

Međusobni prijenosi kratkotrajne i dugotrajne nefinancijske imovine proračuna, proračunskih i izvanproračunskih korisnika (subjekata unutar općeg proračuna) evidentiraju se preko promjena u obujmu imovine.

3.1. Podskupine 363 i 633

Sredstva namijenjena **drugim proračunima** (državnom, županijskim, gradskim i općinskim) evidentiraju se kao pomoći u okviru podskupine **363 Pomoći unutar općeg proračuna**.

Proračunski korisnici državnog proračuna ne mogu davati pomoć državnom proračunu. Ako daju sredstva nekom drugom proračunskom korisniku državnog proračuna, to će evidentirati u okviru podskupine **369 Prijenosi između proračunskih korisnika istog proračuna**.

U okviru podskupine 363 evidentiraju se i sredstva namijenjena **izvanproračunskim korisnicima**.

Za potrebe statistike otvoreni su posebni osnovni računi za praćenje pomoći koje proračuni i proračunski korisnici daju Hrvatskom zavodu za mirovinsko osiguranje, Hrvatskom zavodu za zdravstveno osiguranje i Hrvatskom zavodu za zapošljavanje (36317 i 36327), dok se na računima 36318 i 36328 evidentiraju pomoći ostalim izvanproračunskim korisnicima državnog proračuna, a to su od 2021. godine: Hrvatske vode, Hrvatske ceste d.o.o., Hrvatske autoceste d.o.o., Fond za zaštitu okoliša i energetske učinkovitost, Hrvatska agencija za osiguranje depozita, Centar za restrukturiranje i prodaju, HŽ Infrastruktura d.o.o. i HŽ Putnički prijevoz d.o.o.

Iako se od 1. siječnja 2019. godine ne financira iz doprinosa za zapošljavanje, za potrebe računovodstvenih i drugih proračunskih evidencija i izvještaja Hrvatski zavod za zapošljavanje smatra se i dalje izvanproračunskim korisnikom državnog proračuna.

Prijenos sredstava izvanproračunskim korisnicima JLP(R) S (isključivo županijske uprave za ceste) evidentira se na osnovnom računu **36319 Tekuće pomoći izvanproračunskim korisnicima županijskih, gradskih i općinskih proračuna** odnosno **36329 Kapitalne pomoći izvanproračunskim korisnicima županijskih, gradskih i općinskih proračuna**.

Primjerice, ako ministarstvo (korisnik državnog proračuna) iskaže rashod na osnovnom računu **36319 Tekuće pomoći izvanproračunskim korisnicima županijskih, gradskih i općinskih proračuna**, jedna od 20 županijskih uprava za ceste u istom iznosu mora iskazati prihod na osnovnom računu **63311 Tekuće pomoći iz državnog proračuna**.

Ako se sredstva daju trgovačkom društvu u vlasništvu JLP(R)S, prijenos se ne evidentira na računima 36319 odnosno 36329 jer ta društva nisu upisana u Registar proračunskih i izvanproračunskih korisnika. Stoga se prijenos sredstava (bez protučinidbe) komunalnim društvima planira i evidentira u okviru podskupine **351 Subvencije trgovačkim društvima u javnom sektoru** odnosno odjeljaka **3861 Kapitalne pomoći kreditnim i ostalim financijskim institucijama te trgovačkim društvima u javnom sektoru**.

U okviru odjeljaka **3635 Pomoći unutar općeg proračuna po protestiranim jamstvima** i **3636 Povrat pomoći primljenih unutar općeg proračuna po protestiranim jamstvima** evidentiraju se plaćanja po protestiranim jamstvima odnosno povrat plaćenih sredstava po protestiranim jamstvima kada su i davatelj i primatelj jamstva subjekti u okviru općeg proračuna.

Prijenos EU sredstava proračunima i izvanproračunskim korisnicima ne evidentira se u okviru podskupine 363, nego na odgovarajućem osnovnom računu podskupine **368 Pomoći temeljem prijena EU sredstava**.

Na računima podskupine **633 Pomoći proračunu iz drugih proračuna i izvanproračunskim korisnicima** prihod ne evidentiraju proračunski korisnici, već državni proračun, JLP(R)S i izvanproračunski korisnici. JLP(R)S i izvanproračunski korisnici tekuću odnosno kapitalnu pomoć mogu dobiti iz:

- državnog proračuna,
- županijskih proračuna,
- gradskih proračuna,
- općinskih proračuna.

Primjer:

Općina je uplatila na račun Grada 10.000,00 eura kao pomoć za izgradnju dječjeg vrtića u koji će ići djeca s područja Općine.

Opis	Iznos	Račun	
		Duguje	Potražuje
<i>Knjiženje u Općini</i>			
Dana pomoć	10.000,00	36325	11121
<i>Knjiženje u Gradu</i>			
Primljena pomoć	10.000,00	11121	63324

Pomoć koja se jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave članka 9. stavka 7. Zakona o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave³ isplaćuje tijekom 2023. godine iz razdjela 025 Ministarstvo financija u visini sredstava fiskalnog izravnjanja utvrđenih Odlukom o udjelu sredstava fiskalnog izravnjanja za pojedinu općinu, grad i županiju u ukupnim sredstvima fiskalnog izravnjanja s iznosom sredstava fiskalnog izravnjanja za 2023. godinu⁴, JLP(R)S evidentiraju na osnovnom računu **63311 Tekuće pomoći iz državnog proračuna**.

U okviru podskupine 633 izvanproračunski korisnici državnog proračuna i izvanproračunski korisnici jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave evidentiraju pomoći koje primaju od nadležnog proračuna sukladno posebnim propisima.

³ Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (NN, br. 127/17, 138/20 i 151/22)

⁴ Odluka o udjelu sredstava fiskalnog izravnjanja za pojedinu općinu, grad i županiju u ukupnim sredstvima fiskalnog izravnjanja s iznosom sredstava fiskalnog izravnjanja za 2023. godinu (NN, br. 154/22)

3.2. Podskupine 366 i 636

Sredstva namijenjena **proračunskim korisnicima drugih proračuna** evidentiraju se u okviru podskupine **366 Pomoći proračunskim korisnicima drugih proračuna**.

Kod određivanja treba li prijenos sredstava evidentirati na podskupini 363 ili 366 nije važno na čiji račun su sredstva doznačena, nego za koga su namijenjena. Mnoge JLP(R)S posluju preko jedinstvenog računa riznice što znači da proračunski korisnici iz njihove nadležnosti nemaju svoje račune. U tom slučaju, sva sredstva namijenjena proračunskim korisnicima uplaćuju se na račun jedinice, ali ih davatelj sredstava treba evidentirati na odgovarajućem osnovnom računu podskupine 366 *Pomoći proračunskim korisnicima drugih proračuna*.

Proračunski korisnici prihode koje ostvare iz nenadležnog proračuna evidentiraju kao tekuće i kapitalne pomoći u okviru podskupine računa *636 Pomoći proračunskim korisnicima iz proračuna koji im nije nadležan* u okviru koje su otvoreni sljedeći osnovni računi:

63612 Tekuće pomoći iz državnog proračuna proračunskim korisnicima proračuna JLP(R)S

63613 Tekuće pomoći proračunskim korisnicima iz proračuna JLP(R)S koji im nije nadležan

63622 Kapitalne pomoći iz državnog proračuna proračunskim korisnicima proračuna JLP(R)S

63623 Kapitalne pomoći proračunskim korisnicima iz proračuna JLP(R)S koji im nije nadležan.

Proračunski korisnici jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave na ovim računima evidentiraju prihode koje ostvare od državnog proračuna, općine, grada ili županije koja im nije nadležni proračun, dok proračunski korisnici državnog proračuna na osnovnim računima 63613 i 63623 evidentiraju prihode koje ostvare od općina, gradova i županija. Primjerice, dječji vrtić koji je proračunski korisnik Grada, a ostvaruje sredstva iz Općine za sufinanciranje boravka u dječjem vrtiću djece s područja Općine, taj prihod evidentira na osnovnom računu 63613.

Proračunski korisnik koji posluje preko računa riznice, sredstva koja za njega na račun riznice uplati drugi proračun ili proračunski korisnik evidentirat će zaduženjem računa *16721 Potraživanja proračunskih korisnika za sredstva uplaćena u nadležni proračun uz odobrenje računa podskupine 636 Pomoći proračunskim korisnicima iz proračuna koji im nije nadležan*. Pritom se ne evidentira žiro račun (na teret i u korist) jer se ne radi o žiro računu korisnika.

Sukladno Pravilniku, nadležni proračun u svojoj glavnoj knjizi može sredstva proračunskog korisnika uplaćena na račun riznice iskazati ili na istom računu na kojem proračunski korisnik evidentira prihod ili odobrenjem računa *23956 Obveze proračuna za naplaćene prihode proračunskog korisnika*. Evidencija na računu prihoda osigurava podatke za izradu izvještaja o izvršenju proračuna, dok evidencija na računu obveza osigurava podatke za izradu financijskog izvještaja. Nadležni proračun u svom nekonsolidiranom financijskom izvještaju na Obrascu PR-RAS (razine 22) ne iskazuje navedene prihode i primitke te ras-

hode i izdatke proračunskih korisnika koji se iz tih prihoda i primitaka financiraju. U Bilanci će iskazati nepotrošeni iznos sredstava na osnovnom računu *23956 Obveze proračuna za naplaćena sredstva proračunskog korisnika*, a u izvještaju Obveze taj iznos će iskazati kao nedospjele međusobne obveze. Kod izrade godišnjeg financijskog izvještaja razine 23, nadležni proračun će u Bilanci eliminirati preostalo potraživanje proračunskog korisnika iskazano na računu 16721 i svoju obvezu za nepotrošeni iznos prihoda proračunskog korisnika iskazanu na računu 23956 (ti iznosi moraju biti jednaki).

Primjer:

Ministarstvo je iz izvora financiranja Opći prihodi i primici doznačilo 10.000 eura dječjem vrtiću koji je u nadležnosti grada, a posluje preko računa riznice. S računa riznice grada plaćen je ulazni račun dječjeg vrtića u iznosu od 5.000 eura.

Knjiženje u Ministarstvu:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Prijenos sredstava za dječji vrtić na račun grada	10.000	36611	67111

Knjiženje u dječjem vrtiću koji posluje preko računa riznice:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Primljena sredstva na račun grada	10.000	16721	63612
2.	Plaćeni račun	5.000	232	16721

Knjiženje u gradu:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Primljena sredstva za dječji vrtić na račun grada	10.000	11121	63612 (23956)
2.	Plaćeni račun dječjeg vrtića	5.000	32 (23956)	11121

Ako se iz državnog proračuna s pozicija Ministarstva zdravstva u okviru podskupine *366 Pomoći proračunskim korisnicima drugih proračuna* na račune županija isplate sredstva za pomoć bolničkim zdravstvenim ustanovama u vlasništvu županija, županije ta sredstva ne iskazuju kao prihod u financijskim izvještajima razine 22. Prihod u svojim poslovnim knjigama i financijskim izvještajima iskazuju bolničke zdravstvene ustanove na osnovnom računu *63612 Tekuće pomoći iz državnog proračuna proračunskim korisnicima JLP(R)S*.

Ministarstvo znanosti i obrazovanja doznačuje jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave kao osnivačima osnovnoškolskih i predškolskih ustanova sredstva za djecu u programima predškole (redovna predškola, odgoj i naobrazba djece pripadnika nacionalnih manjina, darovite djece predškolske dobi u dječjim vrtićima, sufinanciranje djece s teškoćama u razvoju). Sredstva su namijenjena

školama i vrtićima koje provode te programe. Stoga škole i vrtići evidentiraju prihod na osnovnom računu 63612 *Tekuće pomoći iz državnog proračuna proračunskim korisnicima proračuna JLP(R)S*.

Proračunski korisnici u svojim evidencijama i financijskim izvještajima ne smiju imati prihode u okviru podskupine 633 *Pomoći proračunu iz drugih proračuna i izvanproračunskim korisnicima*. Također, proračunski korisnici državnog proračuna ne mogu koristiti račune 63612 i 63622.

3.3. Pomoći od izvanproračunskih korisnika

Sredstva koja bez protučinidbe odnosno bez obveze vraćanja JLP(R)S i proračunski korisnici prime od izvanproračunskih korisnika evidentiraju se u okviru podskupine 634 *Pomoći od izvanproračunskih korisnika*.

U sljedećoj tablici daje se pregled izvanproračunskih korisnika te osnovnih računa na kojima se evidentiraju prihodi od tekućih i kapitalnih pomoći od izvanproračunskih korisnika:

Hrvatski zavod za mirovinsko osiguranje	63414 Tekuće pomoći od HZMO-a, HZZ-a i HZZO-a
Hrvatski zavod za zdravstveno osiguranje	
Hrvatski zavod za zapošljavanje	63424 Kapitalne pomoći od HZMO-a, HZZ-a i HZZO-a
Hrvatske vode	
Hrvatske ceste d.o.o.	63415 Tekuće pomoći od ostalih izvanproračunskih korisnika državnog proračuna
Fond za zaštitu okoliša i energetske učinkovitost	
Hrvatska agencija za osiguranje depozita	
Centar za restrukturiranje i prodaju	63425 Kapitalne pomoći od ostalih izvanproračunskih korisnika državnog proračuna
Hrvatske autoceste d.o.o.	
HŽ Infrastruktura d.o.o.	
HŽ Putnički prijevoz d.o.o.	
Županijske uprave za ceste	63416 Tekuće pomoći od izvanproračunskih korisnika županijskih, gradskih i općinskih proračuna
	63426 Kapitalne pomoći od izvanproračunskih korisnika županijskih, gradskih i općinskih proračuna

Iako se od 2019. godine ne financira iz doprinosa, Pravilnikom je određeno da se, iznimno od odredbi pravilnika kojim se utvrđuju proračunski i izvanproračunski korisnici državnog proračuna i proračuna JLP(R)S, a sukladno pravilima statističke metodologije Europske unije (ESA 2010, propisana Uredbom (EU) 549/2013 Europskog parlamenta i Vijeća), za potrebe računovodstvenih i drugih proračunskih evidencija i izvještaja Hrvatski zavod za zapošljavanje i dalje smatra izvanproračunskim korisnikom. Stoga proračunski korisnici državnog proračuna sredstva primljena od Hrvatskog zavoda za zapošljavanje evidentiraju u okviru podskupine 634, a ne u okviru podskupine 639 *Prijenosi između proračunskih korisnika istog proračuna*.

Sredstva koja se dobiju od Zavoda za zapošljavanje za mjere aktivne politike zapošljavanja i za mjeru javnih ra-

dova evidentiraju se na osnovnom računu 63414 *Tekuće pomoći od HZMO-a, HZZ-a i HZZO-a*.

Refundacija naknade za bolovanje koju doznajuje Hrvatski zavod za zdravstveno osiguranje ne predstavlja prihod te se ne evidentira na računu 63414 *Tekuće pomoći od HZMO-a, HZZ-a i HZZO-a*, nego odobrenjem osnovnog računa 12911 *Potraživanja za naknade koje se refundiraju*.

3.4. Pomoći izravnjanja za decentralizirane funkcije

Financiranje decentraliziranih funkcija osnovnog i srednjeg školstva, socijalne skrbi, zdravstva i vatrogastva, koje se prema posebnom zakonu prenose na jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, propisano je člankom 10. Zakona o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave.

Način financiranja decentraliziranih funkcija te način izračuna iznosa pomoći izravnjanja za decentralizirane funkcije jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave utvrđuju se uredbom o načinu financiranja decentraliziranih funkcija te izračuna iznosa pomoći izravnjanja za decentralizirane funkcije jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave. koju Vlada Republike Hrvatske donosi za svaku pojedinu godinu⁵.

Sredstva pomoći izravnjanja jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave evidentiraju u okviru podskupine 635 *Pomoći izravnjanja za decentralizirane funkcije*. Ovu podskupinu ne koriste decentralizirani proračunski korisnici niti jedinice koje ne obavljaju decentralizirane funkcije.

Kada jedinica iz tog izvora pokriva rashode proračunskih korisnika iz svoje nadležnosti, to također evidentira na podskupini 367 *Prijenosi proračunskim korisnicima iz nadležnog proračuna za financiranje redovne djelatnosti*, a proračunski korisnik primljena sredstva evidentira u okviru podskupine 671 *Prihodi iz proračuna za financiranje redovne djelatnosti proračunskih korisnika*.

3.5. Podskupine 367 i 671

U okviru podskupine računa 671 *Prihodi iz nadležnog proračuna za financiranje redovne djelatnosti proračunskih korisnika* proračunski korisnici evidentiraju prihode koje ostvare iz proračuna za kojeg je iz Registra proračunskih i izvanproračunskih korisnika razvidno da je nadležan proračunskom korisniku. Prihode u okviru ove podskupine proračunski korisnici evidentiraju:

- u trenutku plaćanja obveza s računa proračuna kod korisnika koji nemaju račun
- u trenutku spuštanja sredstava na račun proračunskog korisnika za plaćanje rashoda planiranih u izvoru *Opći prihodi i primici*.

⁵ Uredba o načinu financiranja decentraliziranih funkcija te izračuna iznosa pomoći izravnjanja za decentralizirane funkcije jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave za 2023. godinu (NN, br. 8/23)

Prihodi koji se klasificiraju u izvor *Opći prihodi i primici* nisu jednaki za proračun i proračunske korisnike. Pravilnikom o proračunskim klasifikacijama određeno je da u izvor financiranja *Opći prihodi i primici proračun* uključuje prihode koji se ostvaruju temeljem posebnih propisa u kojima za prikupljene prihode nije definirana namjena korištenja, a to su: prihodi od poreza, prihodi od financijske imovine, prihodi od nefinancijske imovine, prihodi od administrativnih (upravnih) pristojbi, prihodi državne uprave, prihodi od kazni te primici od financijske imovine i zaduživanja za koje nije definirana namjena korištenja. To su izvorni prihodi proračuna iz kojih se, između ostaloga, financira redovna djelatnost proračunskih korisnika. **Proračunski korisnici** u ovaj izvor uključuju **isključivo** prihode koje dobiju iz proračuna za financiranje redovne djelatnosti i koje evidentiraju u okviru podskupine 671.

Prihodi podskupine 671 nisu recipročni prihodi, za njih nema protučinidbe. Stoga proračunski korisnici ne mogu evidentirati potraživanje za nenaplaćene prihode.

Prihode u okviru podskupine 671 proračunski korisnici planiraju u svom financijskom planu, ali se ne planiraju u proračunu.

Prihodi iskazani na ovoj podskupini u financijskim izvještajima proračunskih korisnika u postupku konsolidacije u cijelosti se eliminiraju s rashodima koje nadležni proračun u svom nekonsolidiranom financijskom izvještaju iskaže u okviru podskupine 367 *Prijenosi proračunskim korisnicima iz nadležnog proračuna za financiranje redovne djelatnosti*.

Ako na kraju godine na računu proračunskog korisnika ostane neutrošenih sredstava doznačenih iz nadležnog proračuna, a za koja nisu stvorene obveze, proračunski korisnik bi trebao za taj iznos umanjiti iskazani prihod i evidentirati obvezu na računu *23958 Obveze proračunskih korisnika za povrat u proračun*. Isti iznos nadležni proračun treba iskazati na računu *12941 Potraživanja proračuna od proračunskih korisnika za povrat u nadležni proračun*. Iznosi na ta dva računa eliminiraju se u postupku konsolidacije.

Na podskupini **367 Prijenosi proračunskim korisnicima iz nadležnog proračuna za financiranje redovne djelatnosti** proračuni evidentiraju sredstva kojima iz svojih prihoda financiraju redovnu djelatnost proračunskih korisnika iz svoje nadležnosti prijenosom na njihov račun ili direktno podmirujući njihove obveze.

Pravilnikom je propisano da proračun u svojoj glavnoj knjizi rashode za redovnu djelatnost proračunskih korisnika koji se financiraju iz proračuna evidentira po nastanku događaja na odgovarajućim računima rashoda za čije se pokrivanje sredstva koriste, a izdatke evidentira po novčanom načelu na odgovarajućim računima izdataka. Navedeno omogućava izradu izvještaja o izvršenju proračuna korištenjem podataka iz glavne knjige proračuna.

Iznimno proračuni mogu rashode za redovnu djelatnost proračunskih korisnika iz svoje nadležnosti koji se financiraju iz proračuna evidentirati u glavnoj knjizi po novčanom načelu na osnovnim računima u okviru podskupine 367

Prijenosi proračunskim korisnicima iz nadležnog proračuna za financiranje redovne djelatnosti.

Bez obzira na to jesu li rashodi i izdaci proračunskih korisnika koji se financiraju iz nadležnog proračuna iskazani u glavnoj knjizi proračuna po nastanku događaja po prirodnoj vrsti rashoda ili po novčanom načelu na podskupini 367, u financijskim izvještajima proračuna (razine 13 i 22) iskazuju se po novčanom načelu kao prijenosi u okviru podskupine 367. S druge strane, proračunski korisnici primljena sredstva za financiranje redovne djelatnosti evidentiraju također po novčanom načelu na odgovarajućim računima podskupine 671 *Prihodi iz nadležnog proračuna za financiranje redovne djelatnosti proračunskih korisnika*.

Primjer:

Dječji vrtić je gradu podnio zahtjev za isplatu:

- 300 eura za uredski materijal,
- 500 eura za usluge telefona,
- 100 eura za popravak fotokopirnog stroja.

Općina je:

- a. na račun vrtića isplatila 900 eura,
 - b. sa žiro računa proračuna podmirila obveze dobavljača vrtića.
- a. Knjiženje u knjigovodstvu dječjeg vrtića koji posluje preko svog računa:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Primljeni račun			
	- za uredski materijal	300	32211	23221
	- za usluge telefona	500	32311	23231
	- za popravak fotokopirnog stroja	100	32322	23232
2.	Doznaka sredstava na račun vrtića	900	11121	67111
3.	Podmirenje obveza			
	- za uredski materijal	300	23221	
	- za usluge telefona	500	23231	
	- za popravak fotokopirnog stroja	100	23232	
	- isplata s računa	900		11121

Knjiženje u knjigovodstvu dječjeg vrtića koji posluje preko računa riznice:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Primljeni račun			
	- za uredski materijal	300	32211	23221
	- za usluge telefona	500	32311	23231
	- za popravak fotokopirnog stroja	100	32322	23232
2.	Primljena obavijest iz riznice o podmirenju obveza			
	- za uredski materijal	300	23221	
	- za usluge telefona	500	23231	
	- za popravak fotokopirnog stroja	100	23232	
	- priznavanje prihoda	900		67111

Napomena: podnošenje zahtjeva za plaćanje nadležnom proračunu proračunski korisnik ne smije knjižiti zaduženjem računa podskupine 167 *Potraživanja proračunskih korisnika za sredstva uplaćena u nadležni proračun i za prihode od HZZO-a na temelju ugovornih obveza* niti bilo kojeg računa potraživanja, uz istovremeno priznavanje prihoda iz nadležnog proračuna. Prihod će priznati u trenutku uplate sredstava na svoj račun odnosno u trenutku kad nadležni proračun plati dobavljaču obveze proračunskog korisnika.

U glavnoj knjizi općine moguće je evidentiranje ovog poslovnog događaja na dva načina:

po prirodnoj vrsti rashoda ili na računu 36711.

Knjiženje u općini:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
a	Plaćene obveze dječjeg vrtića			
	- novčani izdatak	900		11121
	- za uredski materijal	300	32211	
	- za usluge telefona	500	32311	
	- za popravak fotokopirnog stroja	100	32322	
b	Plaćene obveze dječjeg vrtića			
	- novčani izdatak	900		11121
	- za uredski materijal	300	36721	
	- za usluge telefona	500	36721	
	- za popravak fotokopirnog stroja	100	36721	

U procesu izrade konsolidiranog financijskog izvještaja proračuna prihodi koje proračunski korisnici ostvare iz nadležnog proračuna i prijenosi proračunskim korisnicima iz nadležnog proračuna za financiranje redovne djelatnosti sučeljavaju se i eliminiraju.

Računi podskupina 367 i 671 ne koriste se u procesu planiranja proračuna niti u izvještajima o izvršenju proračuna. Sukladno Zakonu o proračunu Posebni dio proračuna sastoji se od plana rashoda i izdataka proračunskih korisnika iskazanih po vrstama, raspoređenih u programe koji se sastoje od aktivnosti i projekata. To znači da se u proračunu moraju vidjeti svi rashodi i izdaci proračunskih korisnika po ekonomskoj klasifikaciji.

Računi podskupine 367 ne koriste se kada JLP(R)S isplaćuje sredstva korisnicima iz prihoda koji su za korisnika uplaćeni u proračun jedinice (vlastiti i namjenski prihodi proračunskih korisnika). Takvi prihodi ne ulaze u financijski izvještaj razine 22, a samim time niti rashodi proračunskih korisnika koji se financiraju iz tih prihoda.

Proračunski korisnici državnog proračuna koji su izuzeti od uplate prihoda i primitaka u državni proračun (korisnici treće razine) nemaju pristup sustavu državne riznice pa zahtjeve za plaćanje na teret državnog proračuna u sustav državne riznice unose ovlaštene osobe iz nadređenog razdjela (ministarstva). Kako se ne radi o rashodima

iz financijskog plana samog ministarstva (koji su u državnom proračunu planirani isključivo na glavi 05 određenog razdjela), ministarstvo u svom knjigovodstvu neće iskazati ovaj poslovni događaj (niti prihod niti rashod).

Primjerice, Hrvatski povijesni muzej je korisnik državnog proračuna treće razine čiji se rashodi u državnom proračunu planiraju unutar glave 05540 *Muzeji i galerije*, zajedno s rashodima za druge muzeje i galerije. Zato se u posebnom dijelu izvještaja o izvršenju Državnog proračuna Republike Hrvatske ovi rashodi iskazuju na glavi 05540 *Muzeji i galerije*. Međutim, u financijskom izvještaju razine 13 (državni proračun), rashodi Hrvatskog povijesnog muzeja koji se financiraju iz izvora financiranja Opći prihodi i primici bit će iskazani na podskupini 367 *Prijenosi proračunskim korisnicima iz nadležnog proračuna za financiranje redovne djelatnosti*, dok u financijskom izvještaju razine 11 Ministarstva kulture i medija neće biti iskazani.

Ustanove u zdravstvu najveći dio prihoda ostvaruju temeljem ugovornog odnosa s Hrvatskim zavodom za zdravstveno osiguranje. Te prihode evidentiraju na osnovnom računu 67311 *Prihodi od HZZO-a na temelju ugovornih obveza* i to kao namjenski prihod. Hrvatski zavod za zdravstveno osiguranje sredstva, koja temeljem ugovornih obveza daje zdravstvenim ustanovama koje su proračunski korisnici, evidentira u okviru odjeljaka 3713 *Naknade građanima i kućanstvima u novcu – putem ustanova u javnom sektoru* i 3714 *Naknade građanima i kućanstvima u naravi – putem ustanova u javnom sektoru*.

Osnovni račun 67311 koriste isključivo ustanove u zdravstvu. Uplata refundacije naknade za bolovanje koja se plaća na teret HZZO-a evidentira se odobrenjem računa 12911 *Potraživanja za naknade koje se refundiraju*, a ne kao prihod na računu 67311.

Neprofitne organizacije čiji su osnivači JLP(R)S, ali ne zadovoljavaju drugi uvjet za upis u Registar: ne financiraju se 50% ili više iz proračuna ili im je, osim jedinice, suosnivač neka druga pravna osoba, ne upisuju se u Registar proračunskih i izvanproračunskih korisnika. Stoga se prijenos sredstava takvim neprofitnim organizacijama ne iskazuje na podskupini 367 nego na podskupinama 381 *Tekuće donacije* odnosno 382 *Kapitalne donacije*.

3.6. Pomoći temeljem prijena EU sredstava

Podskupina 368 *Pomoći temeljem prijena EU sredstava* obuhvaća:

- tekuće i kapitalne pomoći županijskim, gradskim i općinskim proračunima
- tekuće i kapitalne pomoći proračunskim korisnicima
- tekuće i kapitalne pomoći izvanproračunskim korisnicima državnog, županijskih, gradskih i općinskih proračuna.

Ako se JLP(R)S, proračunski ili izvanproračunski korisnik na EU projekt javi kao dobavljač (obično kao pružatelj usluge u sklopu twinning projekta), ostvareni prihod neće evidentirati u okviru podskupina 632 odnosno 638, nego u okviru

podskupine 661 *Prihodi od prodaje proizvoda i robe te pruženih usluga*. U tom slučaju JLP(R)S, proračunski ili izvanproračunski korisnik koji prenosi EU sredstva ne daje pomoć, nego plaća robu ili usluge pa rashod treba iskazati na odgovarajućem računu skupine 32 *Materijalni rashodi*, odnosno razreda 4 *Rashodi za nabavu nefinancijske imovine*.

Ako se u sklopu EU projekta osim EU sredstava subjektu u okviru općeg proračuna prenose i sredstva nacionalnog sufinanciranja, ta sredstva se ne iskazuju na podskupini 368, nego na podskupini 363 odnosno 366. U tom slučaju o iznosu doznačenih sredstava nacionalnog sufinanciranja davatelj sredstava dužan je izvijestiti primatelja, kako bi mogao primljena sredstva nacionalnog sufinanciranja evidentirati kao prihod na podskupini 633 *Pomoći proračunu iz drugih proračuna* odnosno 636 *Pomoći proračunskim korisnicima iz proračuna koji im nije nadležan*.

Primjer:

Ministarstvo je školi odobrilo projekt koji će se financirati 85% iz EU sredstava, a 15% iz sredstava državnog proračuna. Isplaćen je iznos od 50.000,00 eura. (Ministarstvo posluje preko jedinstvenog računa državnog proračuna.)

Opis	Iznos	Račun	
		Duguje	Potražuje
<i>Evidencija u Ministarstvu</i>			
Prijenos EU komponente	42.500,00	36822	63231
Prijenos nacionalne komponente	7.500,00	36621	67111
<i>Evidencija u Školi</i>			
Primitak EU komponente	42.500,00	11121	63823
Primitak nacionalne komponente	7.500,00	11121	63622

Prihodi od EU sredstava i pomoći temeljem prijenosa EU sredstava iskazuju se na izvoru financiranja Pomoći. Sukladno odredbama Zakona o proračunu rashodi iz ovog izvora mogu se izvršavati do visine naplate, bez obzira na plan.

Ako naplate prihod koji nije planiran, proračunski korisnici državnog proračuna Ministarstvu financija trebaju poslati zahtjev za davanje suglasnosti za otvaranje novog izvora/aktivnosti/stavke u Državnom proračunu. Izvor/aktivnost/stavka otvorit će se s planom 0, a naplaćeni prihod moći će se koristiti do visine naplate.

Za ispravno izvršenje proračuna odnosno financijskog plana te iskazivanje podataka u poslovnim knjigama i financijskim izvještajima neophodno je na razini svakog korisnika EU sredstava osigurati koordinirani rad ustrojstvenih jedinica za financije i računovodstvo s ustrojstvenim jedinicama koje provode projekte. Ustrojstvene jedinice za financije i računovodstvo moraju biti upoznate s financijskim uvjetima iz ugovora temeljem kojeg se provodi projekt:

- tko dodjeljuje EU sredstva,
- iz kojeg programa,
- ukupan iznos sredstava projekta,
- postotak nacionalnog sufinanciranja,
- iznos sredstava koji se prenosi partnerima u projektu,
- planirane stavke rashoda iz proračuna projekta,

- vremenski plan pojedinih aktivnosti u projektu iz kojih nastaju rashodi,
- iznosi prihvatljivih i neprihvatljivih troškova i drugo.

Ako se sredstva za EU projekte prenose između subjekata unutar općeg proračuna, za ispravno provođenje eliminacija u postupku konsolidacije neophodna je suradnja davatelja i primatelja sredstava. Obveza je svih davatelja sredstava da prije prijenosa sredstava korisnicima u sustavu općeg proračuna, propišu i/ili ugovore način i rokove izvještavanja drugih sudionika u projektu, odnosno drugih korisnika EU sredstava.

Ako se EU sredstva isplaćuju neprofitnoj organizaciji, trgovačkom društvu ili obrtniku kao partnerima u projektu, odnosno krajnjim korisnicima EU sredstava, proračunski korisnik državnog proračuna to ne evidentira u okviru podskupine 368, nego, ovisno o krajnjem korisniku, na osnovnim računima:

- 35311 Subvencije trgovačkim društvima, zadrugama, poljoprivrednicima i obrtnicima iz EU sredstava
- 37151 Naknade građanima i kućanstvima na temelju osiguranja iz EU sredstava
- 37231 Naknade građanima i kućanstvima iz EU sredstava
- 38131 Tekuće donacije iz EU sredstava
- 38231 Kapitalne donacije iz EU sredstava
- 38641 Kapitalne pomoći subjektima u javnom sektoru iz EU sredstava
- 38642 Kapitalne pomoći subjektima izvan javnog sektora iz EU sredstava.

Ako se EU sredstva prenose partneru na projektu koji je inozemna ustanova, udruga, zaklada ili druga neprofitna organizacija, prijenos sredstava iskazuje se na osnovnom računu 38131 *Tekuće donacije iz EU sredstava* odnosno 38231 *Kapitalne donacije iz EU sredstava*. Prijenos inozemnom trgovačkom društvu iskazat će se na osnovnom računu 35311 *Subvencije trgovačkim društvima, zadrugama, poljoprivrednicima i obrtnicima iz EU sredstava*, odnosno 38642 *Kapitalne pomoći subjektima izvan javnog sektora iz EU sredstava*.

Ako je inozemni partner grad, općina, tijelo javne uprave, fakultet, muzej, prijenos EU sredstava ne može se iskazati u okviru podskupine 368 *Pomoći temeljem prijenosa EU sredstava* jer se ta podskupina u postupku konsolidacije mora eliminirati s podskupinom 638 *Pomoći temeljem prijenosa EU sredstava*. Stoga takav prijenos EU sredstava treba iskazati u okviru podskupine 361 *Pomoći inozemnim vladama*.

Plaćanje subjektima izvan sustava proračuna temeljem ispostavljenih računa za isporučene proizvode, robu i usluge, ne evidentira se na navedenim računima, nego na računima rashoda koji predstavljaju ekonomsku namjenu korištenja sredstava.

Ako se sredstva pomoći Europske unije prenose između proračuna te proračunskih i izvanproračunskih korisnika, tako ostvaren prihod evidentira se u okviru podskupine 638 *Pomoći temeljem prijenosa EU sredstava*, a ne u okvi-

ru podskupine 632. U okviru podskupine 638 otvoreni su osnovni računi za tekuće i kapitalne pomoći temeljem prijenosa EU sredstava:

- iz državnog proračuna
- iz proračuna JLP(R)S
- od proračunskog korisnika drugog proračuna
- od izvanproračunskog korisnika.

Ako se uz EU sredstva prenose i sredstva domaće komponente (iz općih prihoda i primitaka, vlastitih ili namjenskih izvora), taj dio se ne evidentira u okviru podskupine 638, nego, ovisno o davatelju i primatelju sredstava, u okviru jedne od sljedećih podskupina:

- 633 Pomoći proračunu iz drugih proračuna i izvanproračunskim korisnicima
- 634 Pomoći od izvanproračunskih korisnika
- 636 Pomoći proračunskim korisnicima iz proračuna koji im nije nadležan
- 639 Prijenosi između proračunskih korisnika istog proračuna.

Primjer:

Grad se javio na natječaj za dodjelu EU sredstava. Osim EU sredstava, Ministarstvo prenosi i dio nacionalnog sufinanciranja (15%), kako je navedeno i u natječajnoj dokumentaciji.

Opis	Iznos	Račun	
		Duguje	Potražuje
Primljena sredstva	100.000	11121	
EU komponenta (85%)	85.000		63811
Nacionalno sufinanciranje (15%)	15.000		63311

Ako je korisnik sredstava proračunski korisnik, a nacionalnu komponentu osigurava nadležni proračun, sredstva nacionalne komponente iskazat će kao prihod iz nadležnog proračuna.

Opis	Iznos	Račun	
		Duguje	Potražuje
Primljena sredstva iz Ministarstva EU komponenta (85%)	85.000	11121	63811
Primljena sredstva iz nadležnog proračuna Nacionalno sufinanciranje (15%)	15.000	11121	67111

3.7. Prijenosi sredstava između proračunskih korisnika istog proračuna

U okviru podskupine 369 *Prijenosi između proračunskih korisnika istog proračuna* evidentira se prijenos sredstava koja bez protučinidbe jedan proračunski korisnik daje drugom iz nadležnosti istog proračuna. Znači, glavne pretpostavke za uporabu računa podskupina 369 i 639 je da su i primatelj i davatelj sredstava proračunski korisnici istog proračuna i da se sredstva daju bez protučinidbe. Primjerice, Ministarstvo kulture i medija temeljem natječaja dodjeljuje sredstva fakultetu koji je u nadležnosti Ministarstva znanosti i obrazovanja. Bez obzira na to što je fakultet u nadležnosti drugog ministarstva, i davatelj

(Ministarstvo kulture i medija) i primatelj (fakultet) pripadaju istom, državnom proračunu pa će se prijenos sredstava iskazati preko podskupina 369 (kod davatelja) i 639 (kod primatelja).

Sukladno odredbama Pravilnika takvi prijenosi mogu biti **samo iznimka, ne pravilo**, i to **na temelju propisa ili natječaja**, a **uz prethodnu suglasnost** Ministarstva financija, odnosno upravnog tijela za financije jedinica JLP(R)S. Prethodna suglasnost ne odnosi se na prijenose EU sredstava.

Za evidentiranje međusobnih prijenosa otvoreni su sljedeći osnovni računi:

Rashodi	Prihodi
36911 Tekući prijenosi između proračunskih korisnika istog proračuna	63911 Tekući prijenosi između proračunskih korisnika istog proračuna
36921 Kapitalni prijenosi između proračunskih korisnika istog proračuna	63921 Kapitalni prijenosi između proračunskih korisnika istog proračuna
36931 Tekući prijenosi između proračunskih korisnika istog proračuna temeljem prijenosa EU sredstava	63931 Tekući prijenosi između proračunskih korisnika istog proračuna temeljem prijenosa EU sredstava
36941 Kapitalni prijenosi između proračunskih korisnika istog proračuna temeljem prijenosa EU sredstava	63941 Kapitalni prijenosi između proračunskih korisnika istog proračuna temeljem prijenosa EU sredstava.

Temeljem modificiranog računovodstvenog načela nastanka događaja prihodi se u proračunskom računovodstvu priznaju u izvještajnom razdoblju u kojemu su postali raspoloživi i pod uvjetom da se mogu izmjeriti, što znači u trenutku kada su naplaćeni. Kako bi se iznosi iskazani na podskupinama 369 i 639 kod izrade konsolidiranog financijskog izvještaja nadležnog proračuna mogli eliminirati, i rashodi temeljem prijenosa između proračunskih korisnika istog proračuna iskazuju se u trenutku plaćanja, a ne po nastanku događaja, na što ukazuje i naziv podskupina 369 i 639 i pripadajućih odjeljaka i osnovnih računa – prijenosi. Iz tog razloga uz podskupinu 369 nije otvoren odgovarajući odjeljak u razredu 2 *Obveze*, niti su uz podskupinu 639 otvoreni odgovarajući odjeljci podskupina 163 *Potraživanja za pomoći iz inozemstva i od subjekata unutar općeg proračuna* i 963 *Obračunate pomoći iz inozemstva i od subjekata unutar općeg proračuna*. To znači da davatelj sredstava ne smije evidentirati rashod u okviru podskupine 369 prije nego što je doznačio sredstva, a primatelj mora evidentirati prihod u okviru podskupine 639 u trenutku naplate tog prihoda, a ne tek kad mu nastanu rashodi. Prilikom izrade konsolidiranog financijskog izvještaja proračuna ta dva iznosa se eliminiraju. Također u izvještaju o izvršenju proračuna podaci iskazani na ove dvije podskupine moraju biti jednaki.

Primjerice, ako Agencija za mobilnost i programe EU prenosi EU sredstva fakultetu, rashod će evidentirati na osnovnom računu 36931 *Tekući prijenosi između proračunskih korisnika istog proračuna temeljem prijenosa EU sredstava*, dok će fakultet priznati prihod na osnovnom računu 63931 *Tekući prijenosi između proračunskih korisnika*

istog proračuna temeljem prijena EU sredstava. Međutim, ako je Agencija prijenos sredstava planirala i izvršila na podskupini 372 *Ostale naknade građanima i kućanstvima iz proračuna* (znači, iskazala je konačni rashod jer su sredstva primjerice, namijenjena profesoru koji je zaposlenik fakulteta ili studentu), fakultet, primatelj sredstava, će primljena sredstva evidentirati na računu 23955 *Obveze za naplaćene tuđe prihode*, bez priznavanja prihoda i evidentiranja rashoda. Prijenos sredstava profesoru odnosno studentu fakultet će evidentirati zaduženjem računa 23955. Stoga je neophodno da Agencija izvršiti fakultet o načinu evidentiranja prenesenih sredstava.

Zakonom o izvršavanju Državnog proračuna omogućava se fleksibilnost na podskupini 369 *Prijenosi između proračunskih korisnika istog proračuna*. Navedeno znači da, ako se tijekom proračunske godine utvrdi da sredstva u okviru podskupine 369 nisu planirana u potrebnom iznosu, mogu se, uz suglasnost Ministarstva financija, preraspodjeljivati i to bez ograničenja unutar aktivnosti s kojih se sredstva dodjeljuju. Zakonom je propisano i da je korisnik, koji na svojim aktivnostima planira sredstva prijena, dužan očekivane primatelje sredstava pisano obavijestiti da sredstva planiraju na prihodnoj strani u okviru skupine 639 te nakon doznake sredstava s primateljima uskladiti evidencije.

Proračunski korisnik koji ostvaruje prihod od drugog proračunskog korisnika iz nadležnosti istog proračuna, a ne radi se o prihodu ostvarenom na tržištu, taj prihod evidentira na podskupini 639 *Prijenosi između proračunskih korisnika istog proračuna*, u okviru izvora financiranja *Pomoći* (u državnom proračunu izvor 52 *Ostale pomoći i darovnice*). Kako se radi o namjenskom izvoru, primljena sredstva će moći koristiti i ako nisu planirana. U tom slučaju proračunski korisnik državnog proračuna treba Sektoru za pripremu i izradu prijedloga proračuna države poslati *Zahtjev za davanje suglasnosti za otvaranje novog izvora/aktivnosti/stavke u Državnom proračunu Republike Hrvatske*. Temeljem suglasnosti izvor/aktivnost/stavka otvorit će se s planom 0, a naplaćeni prihod moći će se koristiti do visine naplate sukladno odredbama Zakona o proračunu.

Prijenos sredstava drugim proračunskim korisnicima iz nadležnosti istog proračuna evidentira se zaduženjem odgovarajućeg osnovnog računa podskupine 369 uz odobrenje računa novčanih sredstava. Proračunski korisnici koji posluju preko jedinstvenog računa proračuna, umjesto odobrenja računa novčanih sredstava, odobravaju osnovni račun 67111 *Prihodi iz nadležnog proračuna za financiranje rashoda poslovanja* odnosno 67121 *Prihodi iz nadležnog proračuna za financiranje rashoda za nabavu nefinancijske imovine* ako sredstva doznaju iz izvora financiranja *Opći prihodi i primici*, a ako koriste vlastite ili namjenske prihode, odobravaju osnovni račun 16721 *Potraživanja proračunskih korisnika za sredstva uplaćena u nadležni proračun*.

Sukladno članku 56. stavku 2. Zakona o proračunu nadležni razdjeli državnog proračuna, uz prethodno dobivenu suglasnost Ministarstva financija, donose pravilnik, a

načelnik, gradonačelnik, župan donose akt o mjerilima i načinu korištenja nenamjenskih donacija i vlastitih prihoda proračunskih korisnika iz svoje nadležnosti. Ministar zaštite okoliša i energetike donio je *Pravilnik o mjerilima i načinu korištenja donacija i vlastitih prihoda nacionalnih parkova i parkova prirode*⁶ (dalje u tekstu: Ustanova). Sukladno članku 5. toga Pravilnika 97% prihoda ostvarenih od naplate ulaznica i vinjeta ostaje Ustanovi, dok se 3% ostvarenih prihoda četiri puta godišnje u rokovima propisanim Pravilnikom uplaćuje na račun Državnog proračuna, IBAN HR1210010051863000160 s modelom HR65 i pozivom na broj 7285-132-RKP Ustanove, na izdvojeni izvor sredstava pod nazivom *Zajednička sredstva parkova Hrvatske*. Sredstva koja se uplate u državni proračun koriste se za podmirivanje rashoda za zajedničke funkcije te za financiranje prioritetnih aktivnosti Ustanova. Ustanova cijeli naplaćeni iznos priznaje kao prihod, a uplatu 3% sredstava na račun državnog proračuna evidentira na podskupini 369.

Prihode koje naplaćuju od korisnika ustanove u socijalnoj skrbi uplaćuju na račun državnog proračuna, na izvor financiranja 43 *Ostali prihodi za posebne namjene*. Bez obzira na visinu naplaćenih prihoda, nadležnom ministarstvu šalju zahtjev za sredstva prema nastalim obvezama za rashode. Tako neke ustanove potroše više, a neke manje nego što su naplatile, odnosno Ministarstvo raspoređuje prihode prema potrebama ustanova. Temeljem upute⁷ koju je donijelo Ministarstvo financija, svaka ustanova socijalne skrbi u svom knjigovodstvu naplaćeni prihod u cijelosti evidentira na osnovnom računu 65264 *Sufinanciranje cijene usluge, participacije i slično*, bez obzira na to hoće li potrošiti sva naplaćena sredstva. Ako do kraja godine ne potroši cijeli naplaćeni iznos, razliku evidentira na osnovnom računu 36911, a ako potroši više nego što je naplatila, razliku evidentira na osnovnom računu 63911. Razliku između zbroja iznosa iskazanih na računima 369 i 639 iskazuju nadležno ministarstvo.

Isplata sredstava bolničkim zdravstvenim ustanovama kojima je osnivač Republika Hrvatska za podmirivanje dijela dospjelih obveza prema dobavljačima lijekova, potrošnog i ugradbenoga medicinskog materijala temeljem Odluke Vlade RH s pozicija Ministarstva zdravstva, evidentirana je u okviru podskupine 369. U tom slučaju bolnice prihod iskazuju na osnovnom računu 63911 *Tekući prijenosi između proračunskih korisnika istog proračuna*.

Proračunski korisnici iz nadležnosti JLP(R)S ređe od proračunskih korisnika državnog proračuna jedni drugima prenose sredstva. Međutim, u praksi se događa da jedan upravni odjel raspiše natječaj na koji se javi proračunski korisnik iste jedinice, ali iz nadležnosti (razdjela, glave) drugog upravnog odjela.

⁶ NN, br. 111/22

⁷ Računovodstveno praćenje izvora financiranja 43 Ostali prihodi za posebne namjene kod ustanova u socijalnoj skrbi i Ministarstva za demografiju, obitelj, mlade i socijalnu politiku od 2017. godine, <https://mf.in.gov.hr/istaknute-teme/drzavna-riznica/racunovodstvo/upute-nalozi-i-ostalo/179>

Proračunski korisnik trebao bi se financirati iz nadležnog proračuna bez natječaja, a natječaji bi trebali biti namijenjeni za subjekte izvan tog proračuna (jedinice). Kako se ovakve situacije ipak događaju, Ministarstvo financija je jedinicama dalo dva prijedloga:

1. dio sredstava koji će se putem natječaja osigurati proračunskom korisniku može se preraspodjelom prenijeti na upravni odjel u okviru kojega je plan tog proračunskog korisnika
2. upravni odjel koji raspisuje natječaj, sredstva koja će iz natječaja dodijeliti proračunskom korisniku evidentira u okviru podskupine 369, a proračunski korisnik sredstva koja će ostvariti putem natječaja u okviru podskupine 639, izvor financiranja pomoći, dok se konačan rashod proračunskog korisnika evidentira na glavi koja je nadležna za tog proračunskog korisnika.

Prvi prijedlog je bolji jer se time ne povećava proračun. Međutim, neke jedinice ne žele provoditi preraspodjelu tj. žele da se cjelokupna sredstva koja se dodjeljuju temeljem natječaja vide na upravnom odjelu koji raspisuje natječaj. U tom slučaju primjenjuje se drugi prijedlog. Iako upravni odjeli nisu proračunski korisnici, u ovom slučaju za planiranje i računovodstvene evidencije mogu imati tretman proračunskih korisnika.

Kad su u pitanju EU projekti, preporuka je da se, gdje god je to moguće, izbjegnu prijenosi preko 369 i 639. Znači, nadležni proračun iskazuje svoje rashode i prihode, a proračunski korisnik svoje. Ako ugovor to ne dopušta, iznimno se za prijenose EU sredstava proračunskim korisnicima iz nadležne JLP(R)S mogu koristiti podskupine 369 i 639.

Ako nadležni proračun ima uspostavljenu riznicu pa se sve transakcije jedinice i proračunskih korisnika iz njezine nadležnosti odvijaju preko jedinstvenog računa, sredstva se ne mogu iz nenadležnog upravnog odjela prenijeti na račun proračunskog korisnika. Dodatno, sukladno odredbama Pravilnika nadležni proračun u svojoj glavnoj knjizi može voditi rashode za redovnu djelatnost proračunskih korisnika koji se financiraju iz proračuna, prihode i primitke proračunskih korisnika (namjenske i vlastite) te rashode i izdatke koji se iz njih financiraju. U tom slučaju postavlja se pitanje na koji način za isti poslovni događaj iskazati i prijenos u okviru podskupine 369 i ekonomsku klasifikaciju proračunskog korisnika, s tim da se rashod i obveza proračunskog korisnika iskaže na jednom upravnom odjelu, dok će se plaćanje dobavljaču provesti s drugog.

To je moguće riješiti tako da se nakon provedenog plaćanja dobavljaču, koje se u trenutku plaćanja evidentira u okviru podskupine 369, temeljnicom zatvori obveza i prizna prihod u okviru podskupine 639 na glavi drugog upravnog odjela. Ako se plaćanje dobavljaču provodi tečenjem glave na kojoj su planirani rashodi proračunskog korisnika, prije toga potrebno je temeljnicom zadužiti podskupinu 369 razdjela koji je raspisao natječaj uz odobrenje prihoda podskupine 639 na glavi na kojoj su planirani rashodi proračunskog korisnika. Tako će u proračunu na glavi upravnog odjela koji raspisuje natječaj biti plan i izvršenje u okviru podskupine 369, dok će na glavi upravnog odjela

na kojoj su planirani rashodi proračunskog korisnika biti prihod u okviru podskupine 639 i rashod po ekonomskoj klasifikaciji.

Podatke evidentirane u okviru podskupina 369 i 639 JLP(R)S treba iskazati u izvještaju o izvršenju proračuna kako bi bilo vidljivo koliko je provedeno prijenosa sredstava unutar proračuna, dok u konsolidiranom financijskom izvještaju podatke iskazane na tim podskupinama treba eliminirati.

Ostali prijenosi sredstava između proračunskih korisnika iz nadležnosti istog proračuna ne evidentiraju se na računima podskupina 369 i 639. Također se u okviru podskupina 369 i 639 ne smiju evidentirati:

- plaćanje usluga proračunskim korisnicima iz nadležnosti istog proračuna,
- prijenos sredstava za financiranje redovne djelatnosti proračunskih korisnika iz nadležnosti JLP(R)S,
- prijenosi između JLP(R)S,
- prijenosi između proračunskih i izvanproračunskih korisnika.

Ako proračunski korisnik ostvaruje prihode na tržištu (temeljem čega može biti i obveznik poreza na dodanu vrijednost kao i poreza na dobit), pružanje usluge ili prodaju roba i proizvoda drugom proračunskom korisniku evidentirat će na podskupini *661 Prihodi od prodaje proizvoda i robe te pruženih usluga*, dok će primatelj usluge odnosno kupac proizvoda i usluga rashod evidentirati na odgovarajućoj podskupini računskog plana (obično se radi o rashodima za usluge).

3.8. Pomoći unutar općeg proračuna temeljem protestiranih jamstava

Podskupina *637 Pomoći unutar općeg proračuna temeljem protestiranih jamstava* primjenjuje se od 1. siječnja 2021. godine. U okviru te podskupine otvoreni su sljedeći odjelci:

- 6371 Pomoći primljene unutar općeg proračuna po protestiranim jamstvima
- 6372 Povrat pomoći danih unutar općeg proračuna po protestiranim jamstvima.

Odjeljak 6371 koriste subjekti unutar općeg proračuna čije kreditne obveze su po protestiranom jamstvu platili drugi subjekti unutar općeg proračuna, dok odjeljak 6372 koriste davatelji jamstva za evidentiranje povrata po protestiranom jamstvu.

U okviru odjeljaka *3635 Pomoći unutar općeg proračuna po protestiranim jamstvima* i *3636 Povrat pomoći primljenih unutar općeg proračuna po protestiranim jamstvima* evidentiraju se plaćanja po protestiranim jamstvima odnosno povrat plaćenih sredstava po protestiranim jamstvima kada su i davatelj i primatelj jamstva subjekti u okviru općeg proračuna.

Primatelj jamstva koji je subjekt unutar općeg proračuna, protestiranje jamstva evidentira zaduženjem računa skupine *54 Izdaci za otplatu glavnice primljenih kredita i zajmova* (za iznos vraćene glavnice) i računa odjeljka *2342*

Obveze za kamate na primljene kredite i zajmove (za iznos kamate sadržane u plaćenom anuitetu) uz odobrenje računa prihoda unutar općeg proračuna temeljem plaćanja protestiranih jamstava (za iznos plaćenog anuiteta). Istovremeno u iznosu vraćene glavnice zatvara obvezu prema zajmodavcu i ispravak izvora vlasništva za obveze. Umjesto obveze prema zajmodavcu, u iznosu plaćenog anuiteta treba evidentirati obvezu na podskupini 236 *Obveze za povrat pomoći primljenih unutar općeg proračuna po protestiranim jamstvima*.

Pravilnikom je propisano da se obveze poslovanja u trenutku nastanka priznaju kao rashod na računima razreda 3 *Rashodi poslovanja*. Međutim obveze na podskupini 236 ne mogu se u trenutku nastanka priznati kao rashod jer je druga strana, primatelj povrata, subjekt u okviru općeg proračuna koji će prihod priznati tek u trenutku naplate. Stoga je otvorena podskupina 936 *Obračunati rashodi za povrat pomoći primljenih unutar općeg proračuna po protestiranim jamstvima* s pripadajućim odjeljkom i osnovnim računom.

Primatelj jamstva povrat anuiteta kreditoru od strane davatelja jamstva treba evidentirati zaduženjem računa obračunatog rashoda za povrat unutar općeg proračuna

plaćenih protestiranih jamstava uz odobrenje računa obveza za povrat unutar općeg proračuna plaćenih protestiranih jamstava. Stvarni rashod se evidentira tek na dan povrata jer na taj dan subjekt koji je platio protestirano jamstvo može evidentirati vraćena sredstva kao prihod od povrata, a taj rashod u postupku konsolidacije mora se eliminirati s prihodom.

Knjiženje

Opis	Duguje	Potražuje
Saldo obveza za glavnicu	912	26
Obračun kamata po kreditu	342	2342
Plaćeno protestirano jamstvo	54	6371
	2342	
Zatvaranje obveze za glavnicu	26	912
Obveza prema davatelju jamstva	9363	2366
Povrat plaćenog jamstva	2366	111
	3636	9363
Obveza za zateznu kamatu	34333	23433
Plaćanje zatezne kamate	23433	111

Ovakvi slučajevi, kad su i davatelj i primatelj jamstva subjekti unutar općeg proračuna, rijetki su, ali se događalo da primjerice županija jamči za kredit koji je podigla općina.

tim4pinmagazin



Poštovani čitatelji!

Narudžbenicu za pretplatu na časopis tim4pin magazin, kao i brojne druge informacije o djelovanju našeg Centra, možete pronaći na internet stranici

www.tim4pin.hr