

Računovodstvo i računovodstveno izvještavanje sektora poljoprivrede u programima Europske unije

Habijanec, Anastazija

Master's thesis / Diplomski rad

2022

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Zagreb, Faculty of Economics and Business / Sveučilište u Zagrebu, Ekonomski fakultet**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://urn.nsk.hr/urn:nbn:hr:148:650291>

Rights / Prava: [Attribution-NonCommercial-ShareAlike 3.0 Unported/Imenovanje-Nekomercijalno-Dijeli pod istim uvjetima 3.0](#)

Download date / Datum preuzimanja: **2024-07-17**



Repository / Repozitorij:

[REPEFZG - Digital Repository - Faculty of Economics & Business Zagreb](#)



Ekonomski fakultet

Integrirani preddiplomski i diplomski studij Poslovne ekonomije – smjer

Računovodstvo i revizija

**Računovodstvo i računovodstveno izvještavanje sektora
poljoprivrede u programima Europske unije**

Diplomski rad

Anastazija Habijanec

Zagreb, siječanj, 2022.

Sveučilište u Zagrebu

Ekonomski fakultet

Integrirani preddiplomski i diplomski studij Poslovne ekonomije – smjer

Računovodstvo i revizija

**Računovodstvo i računovodstveno izvještavanje sektora
poljoprivrede u programima Europske unije**

**Accounting and financial reporting of the agricultural sector in
programs of European Union**

Diplomski rad

Ime i prezime: Anastazija Habijanec, JMBAG: 0066268605

Mentor: Prof. Dr. Sc. Sanja Broz Tominac

Zagreb, siječanj, 2022.

IZJAVA O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI

Izjavljujem i svojim potpisom potvrđujem da je diplomski rad / seminarski rad / prijava teme diplomskog rada isključivo rezultat mog vlastitog rada koji se temelji na mojim istraživanjima i oslanja se na objavljenu literaturu, a što pokazuju korištene bilješke i bibliografija.

Izjavljujem da nijedan dio rada / prijave teme nije napisan na nedozvoljen način, odnosno da je prepisan iz necitiranog izvora te da nijedan dio rada / prijave teme ne krši bilo čija autorska prava.

Izjavljujem, također, da nijedan dio rada / prijave teme nije iskorišten za bilo koji drugi rad u bilo kojoj drugoj visokoškolskoj, znanstvenoj ili obrazovnoj ustanovi.

Anastasija Habijanec
(vlastoručni potpis studenta)

14.02.2022., Zagreb
(mjesto i datum)

STATEMENT ON THE ACADEMIC INTEGRITY

I hereby declare and confirm by my signature that the final thesis is the sole result of my own work based on my research and relies on the published literature, as shown in the listed notes and bibliography.

I declare that no part of the thesis has been written in an unauthorized manner, i.e., it is not transcribed from the non-cited work, and that no part of the thesis infringes any of the copyrights.

I also declare that no part of the thesis has been used for any other work in any other higher education, scientific or educational institution.

Anastasija Habijanec
(personal signature of the student)

14.02.2022., Zagreb
(place and date)

Sažetak i ključne riječi

Tema istraživanja ovog diplomskog rada je računovodstvo i računovodstvena izvještavanja sektora poljoprivrede u programima Europske unije. Sektor poljoprivrede je jedan od ključnih faktora gospodarstva svake države, ali i članica Europske unije. Europska unija je svojim programima specijaliziranim za poljoprivredu i potpomaže razvoju poljoprivrede u svakoj od članica kroz potpore u projektima, uz zadane uvjete. Svrha diplomskog rada je na teorijski način prikazati način računovodstvenog praćenja i izvještavanja programa Europske unije za sektor poljoprivrede.

Za ostvarivanje rada su korišteni sekundarni izvori podataka, knjige, članci iz znanstvenih časopisa i internetske stranice s aktualnim podacima o poljoprivredi. Metodologija kojom se rad koristio su metode indukcije i dedukcije, zatim metode analize i sinteze, metoda komparacije, metoda klasifikacije, metoda deskripcije, statistička metoda i deskriptivna metoda.

Prvi dio rada definira teorijski okvir u kojem su definirani predmet i strukturu rada, kao i ciljevi, metode koje su korištene za vrijeme pisanja rada i sadržaj i struktura rada kojom je diplomski rad formiran. U nastavku su analizirani programi Europske unije u poljoprivredi i politika EU koja je opisana povijesno uz navedene smjernice i načela kojima se politika vodi. IPARD i SAPARD programi su programi kojima su nabrojane mjere koje poduzimaju i njihova uspješnost na ruralnim područjima. Agencija za plaćanja u poljoprivredi, ribarstvu i ruralnom razvoju je agencija koja pruža podršku poljoprivrednicima kod praćenja novih projekata uz rokove prijave i visine financijskih sredstava EU koja su odvojena za taj projekt. Računovodstveni procesi izvještavanja i dokumentacija troškova i vrste troškova su prikazani na primjeru Hrvatske kroz hrvatske nacionalne zakonodavne okvire i kroz usporedbu s ostalim državama EU.

KLJUČNE RIJEČI: Europska unija, IPARD, Zajednička poljoprivredna politika, Međunarodni računovodstveni standardi

ABSTRACT AND KEYWORDS

The topic of the thesis is research on accounting and financial reporting of the agricultural sector in European Union programs. The agricultural sector is one of the key factors in the economy of every country, and also to all members of the European Union. The European Union, through its programs specializing in agriculture, supports the development of agriculture in each of the member states through project grants, subject to conditions. The purpose of the diploma thesis is to theoretically present the method of accounting monitoring and reporting of European Union programs for the agricultural sector.

Secondary data sources, such as books, articles from scientific journals and websites with current data on agriculture were used to write the thesis. The methodology that were used were methods of induction and deduction, methods of analysis and synthesis, methods of comparison, methods of classification, methods of description, statistical method and descriptive method.

The first part of the paper defines the theoretical framework in which the subject and structure of the paper are defined, as well as the goals, methods used during the writing of the paper and the content and structure of the thesis with which the thesis is formed. The following is an analysis of the European Union's programs in agriculture and EU policy, which is historically described in addition to the above guidelines and principles that guide the policy. IPARD and SAPARD programs are programs that list the measures they are taking and their success in rural areas. The Agency for Payments in Agriculture, Fisheries and Rural Development is an agency that provides support to farmers in monitoring new projects with application deadlines and the amount of EU funding set aside for that project. Accounting processes of reporting and documentation of costs and types of costs are presented on the example of Croatia through the Croatian national legislative framework and its comparison with other EU countries.

KEY WORDS: European Union, IPARD, Common Agricultural Policy, International Accounting Standards

Sadržaj

1. UVOD	1
1.1. Predmet i problem istraživanja	1
1.2. Ciljevi istraživanja	1
1.3. Metode rada	2
1.4. Sadržaj i struktura rada	2
2. Programi Europske unije u poljoprivredi	4
2.1. Politika Europske unije u poljoprivredi	8
2.1.1. Povijest poljoprivredne politike	10
2.1.2. Smjernice poljoprivredne politike	12
2.1.3. Načela poljoprivredne politike	14
2.2. IPARD i SAPARD programi u Europskoj uniji	16
2.2.1. Struktura IPARD i SAPARD programa	19
2.2.2. Agencija za plaćanja u poljoprivredi, ribarstvu i ruralnom razvoju	23
3. Računovodstveno izvještavanje poljoprivrednih projekata u Europskoj uniji	26
3.1. Računovodstvo i računovodstveni procesi izvještavanja	27
3.2. Dokumentacija troškova u projektima Europske unije	31
3.2.1. Planiranje i priprema troškova za Europske projekte	34
3.2.2. Dokumentiranje troškova po kategorijama troškova	37
3.3. Prihvatljivi i neprihvatljivi troškovi	39
3.3.1. Prihvatljivi troškovi	39
3.3.2. Neprihvatljivi troškovi	41
3.4. Uloga europskog revizorskog suda i greške u procesu dokumentacije	42
4. Računovodstveno izvještavanje poljoprivrednog sektora projekata Europske unije na primjeru Hrvatske	45
4.1. Hrvatski nacionalni zakonodavni okviri	45
4.2. Usporedba hrvatske poljoprivrede s poljoprivredama drugih europskih zemalja	48
4.3. Harmonizacija Republike Hrvatske sa Europskom unijom	51

5. ZAKLJUČAK	54
LITERATURA.....	55
POPIS TABLICA.....	60
POPIS SLIKA	60

1.UVOD

1.1. Predmet i problem istraživanja

Predmet istraživanja diplomskog rada je računovodstvo i računovodstveno izvještavanje sektora poljoprivrede u programima Europske Unije. Programi Europske unije potpomažu u razvoju poljoprivrede svih zemalja, pa tako i Republike Hrvatske. Programi pomažu pomoću sredstva koja se koriste za potporu poljoprivredne proizvodnje te se dodjeljuju u skladu s mjerama koje proizlaze za njih. Važno je napomenuti da je sektor poljoprivrede bitan segment gospodarstva u cjelini, te se ulaganjem u poljoprivredu ujedno ulaže i u gospodarstvo. Problem je što zemlje članice i korisnice europskih fondova moraju u zadanim rokovima predati financijske izvještaje, a navedeni financijski izvještaji nužno moraju biti u skladu s financijskim izvještajima svih ostalih zemalja Europske unije da bi se lakše uspoređivali.

1.2. Ciljevi istraživanja

Ciljevi ovog diplomskog rada su:

- Istražiti programe Europske unije u poljoprivredi, te način pristupa i sufinanciranja fondova Europske unije u sektoru poljoprivrede, kako bi došlo do razvoja poljoprivrede i gospodarstva u zemljama članicama i korisnicama fondova Europske unije
- Istražiti IPARD i SAPARD programe
- Istražiti i praktično prikazati računovodstveno izvještavanje poljoprivrednih projekata u Europskoj uniji, te proučiti razlike između različitih Europskih regulativa te računovodstveno izvještavanje u području sektora poljoprivrede
- Proučiti razliku prihvatljivih i neprihvatljivih troškova
- Istražiti i praktično prikazati računovodstveno izvještavanje poljoprivrednog sektora projekta Europske unije na području Republike Hrvatske te staviti u odnos s regulativama Europske unije

- Prethodno istražiti Hrvatski nacionalni zakonodavni okvir te potom staviti u odnos s državama koje također koriste fondove za sufinanciranje i razvoj u sektoru poljoprivrede

1.3. Metode rada

Za pisanje diplomskog rada korištene su razne metode. Metode koje su korištene: metoda analize, deskriptivna statistika, metoda dedukcije, metoda indukcije, metoda klasifikacije, metoda komparacije i metoda sinteze.

Pisanjem diplomskog rada korišteni su sekundarni izvori podataka. Od sekundarnih izvora podataka su korištene knjige, članci (članci su preuzeti iz baze znanstvenih časopisa), baze podataka (statističke), web stranice (APPRRR, EAFRD, RRIF i dr.), zakoni (Republike Hrvatske i Europske unije), kao i ugovore između zemalja.

1.4. Sadržaj i struktura rada

Diplomski rad se sastoji od pet poglavlja u kojima razrađuje temu računovodstva i njegovog izvještavanja u Europskoj uniji na projektima kojima ona upravlja. Prvo poglavlje objašnjava predmet i strukturu rada, kao i ciljeve koje će istraživanje postići, metode koje su se koristile prilikom izrade rada i sadržaj i struktura rada kojom je diplomski rad formiran. U drugom poglavlju su analizirani programi Europske unije u poljoprivredi koji se vode politikama Europske unije. Politika EU je prikazana kroz njezin povijesni razvitak, smjernice kojima se politika vodi i načela koja poštuje kod odabira i provođenje projekata. Uz politiku su u drugome poglavlju navedeni i IPARD i SAPARD programi, kojima je definirana njihova struktura, u kojem su razdoblju nastali, koje mjere poduzimaju i njihova uspješnost na ruralnim područjima. Agencija za plaćanja u poljoprivredi, ribarstvu i ruralnom razvoju je također tema u drugome poglavlju i objašnjen je njezin razlog nastanka, rad i način na koji pomažu poljoprivrednicima kod praćenja novih projekata na koje se oni mogu prijaviti, uz navedene rokove i visine financijske isplate. U trećem poglavlju se definira računovodstveno izvještavanje poljoprivrednih projekata u EU koje je podijeljeno na četiri potpoglavlja. U prvome su računovodstvo i računovodstveni procesi izvještavanja, zatim u drugom dokumentacija troškova u projektima EU koja je dodatno razložena na planiranje i pripremi

troškova za projekte i na dokumentiranje troškova podijeljenih u četiri osnovne kategorije. Također se u trećem poglavlju definira razlika između prihvatljivih i neprihvatljivih troškova, a na kraju trećeg poglavlja je objašnjena uloga europskog revizorskog suda i greške u procesima dokumentacije. U četvrtom poglavlju je na primjeru Hrvatske objašnjeno računovodstveno izvještavanje poljoprivrednog sektora za projekte Europske unije kroz hrvatske nacionalne zakonodavne okvire, usporedbom hrvatske poljoprivrede s ostalim zemljama EU i kako je provedena harmonizacija Republike Hrvatske u odnosu na Europsku uniju. U završnom poglavlju su provedena zaključna istraživanja, prednosti i nedostaci, kao i specifičnosti računovodstvenog sustava u specifičnoj grani Europske unije.

2. Programi Europske unije u poljoprivredi

„Manje od države, više od međunarodne organizacije“ u svojem radu napisao je Marek Hlavac (2010) za Europsku uniju. Europska unija je ekonomska i politička unija, zajednica europskih država koja je nastala integracijom između šest država (Belgije, Francuske, Njemačke, Italije, Luksemburga i Nizozemske) 1951. godine. Formalno je uspostavljena 1. studenog 1993. godine ugovorom iz Maastrichta.

Ugovorom iz Maastrichta, odnosno Ugovorom o Europskoj uniji, koji je stupio na snagu 1. studenog 1993., države članice Europske zajednice (EZ) su pokrenule Zajednicu institucija. Jedinstvenim europskim aktom (SEA) 1987. godine, ovlasti Europskog parlamenta su znatno porasle. Zemlje Europske unije nastojale poboljšati politiku u različitim područjima ekonomske sfere kao što su socijalna pitanja, visoka tehnologija, granična kontrola, useljavanje i naponi u borbi protiv kriminala. (Grieco, 2009). Povijesnim razvojem Europska unija je težila ka tome da postane birokratska institucija koja ima definirane razloge osnivanja s jasnom vizijom i strategijom. Danas se smatra globalno među jednim od konkurentnijih i ekonomski dinamičnijih područja utemeljenih na znanju, te time stvara brojna radna mjesta s boljim uvjetima i veću socijalnu koheziju koja dovodi do održivog ekonomskog rasta. (Belić, Georgievski, 2009.) Glavni cilj Europske unije je promicanje zajedničkog mira i prosperiteta. Kako bi se ekonomsko tržište ustabililo i postalo konkurentno na svjetskome tržištu, od 2002. godine Euro je uveden kao jedinstvenu valutu u većini zemalja članica.

Europska poljoprivredna politika prečesto je zamršena mreža tehničkih podataka neshvatljiv žargon. Ipak, bavi se najosnovnijim ljudskim potrebama - hranom. Europska poljoprivreda pokušava objasniti složenost zajedničke poljoprivrede Politika (CAP), Opći sporazum o carinama i trgovini iz 1994. (GATT) i promjene koje poljoprivredna politika u Europi nameće okoliš zakonodavstvo, biotehnologija i političke promjene. Reforme ZPP -a dogovorene su 1992. Detaljno objašnjavajući program reformi, knjiga nastavlja ispitivati učinkovitost reformi i sugerira da hoće ne čine ništa kako bi smanjili cijenu ZPP -a ili spriječili europsku poljoprivrednu proizvodnju prekoračenje granica koje nameće sporazum GATT iz 1994. godine. Pozivajući se na široku zemljopisni raspon europskog materijala slučaja, autor osporava zajedničko pretpostavka da u svijetu u kojem naizgled nedostaje hrane ima smisla proširiti skupe troškove Europska poljoprivredna proizvodnja. Jasno je da će nastavak prekomjerne proizvodnje neizbježno voditi do novih političkih sukoba s Amerikom i drugim velikim zemljama izvoznicama poljoprivrede, poljoprivredni trgovinski odnosi koji su ključni

za nastavak gospodarske i politički rast. Europska poljoprivreda opsežna je analiza gospodarske, ekološke i političke implikacije provođenja sadašnje poljoprivredne politike, te predstavlja a provokativni komentar budućeg razvoja europske poljoprivrede i njene uloge u svjetskoj proizvodnji hrane u sljedećem stoljeću. (Gardner, 1996.)

Hrvatska poljoprivreda zaostaje za poljoprivredom zemalja članica Europske unije. Ulaskom u EU Hrvatska je morala liberalizirati proizvode podrijetlom iz EU-a ali i zadržati privilegije nad vlastitim proizvodima domaće poljoprivredne proizvodnje. Ciljevi kod ulaska Republike Hrvatske u Europsku uniju u aspektu poljoprivrede su bili poboljšanje konkurentnosti domaće poljoprivrede, ali uz korištenje domaćih prirodnih resursa. Iako kao prednost u poljoprivredi možemo uzeti bogatstvo poljoprivrednog zemljišta, postoje i problemi koji se za navedeno vežu, a to su neracionalno upravljanje poljoprivrednim zemljištem, kao i usitnjenost zemljišta, odnosno mnoštvo malih parcela koje je kompleksnije obrađivati, kao i neobrađene i napuštene parcele. Poljoprivreda, kao gospodarska djelatnost je priča za sebe, u kojoj se kontinuirano preporučuju mjere za poboljšanje konkurentnosti na međunarodnom tržištu uz istodobno očuvanje domaćih resursa. Od velike je važnosti obrazovati stručnjake za Zajedničku poljoprivrednu politiku (ZPP) kako bi bili kvalificirani da mogu pratiti složenu materiju sa stručnjacima Europske unije, ali i s ostalim stručnjacima iz zemalja članica. Za suradnju između zemalja se podržava liberalizacija trgovine putem bilateralnih besplatnih trgovinskih ugovora, ili pretvaranje postojećih bilateralnih u multilateralne koji su financijski prihvatljiviji jer se njima smanjuju troškovi administracije, odnosno troškovi provedbe i troškovi praćenja. (Bojnec, Ferto, 2007.)

Programi za države koje nisu članice su uključeni u proračunski plan EU koja surađuje kao globalni partner država potencijalnih članica, a tim programima sudjeluju u pomoći i međusobnoj suradnji. Navedeni programi su uređeni prema geografskim smještajem država. Jedan od programa koji ukazuje na geografsku perspektivu programa je program ENPI koji je namijenjen državama koje graniče s EU ali nemaju još uvijek perspektivu članstva. U Financijskoj perspektivu od 2000. do 2006. godine među geografske programe ubrajao se program CARDS (Community Assistance for Reconstruction, Development and Stabilisation) kojeg je naslijedio program IPA (Instrument for Pre-Accession Assistance) (Ferrari, Khan, 2010.) Ostali programi koji su ulazili u financijsku perspektivu od 2000.-2006. godine su bili programi ISPA, PHARE i SAPARD. ISPA je djelovala na području zaštite okoliša i prometa, PHARE kao tehnička pomoć za jačanje institucija, te SAPARD za instrumente poljoprivredne i ribarske politike. Pretpristupne programe CARDS, ISPA, PHARE i SAPARD kao i njihovu

svrhu u Financijskoj perspektivi zamjenjuje u razdoblju od 2007. do 2013. program prepristupne pomoći pod nazivom IPA. Od 2007. zemlje kandidatkinje kao i potencijalne zemlje kandidati su počele primati sredstva i potporu EU-a kroz instrument ipa, odnosno „Instrument for Pre-Accession Assistance“. Ukupna vrijednost prepristupnog financiranja u razdoblju od 2007. do 2013. je iznosila 11,5 milijardi eura. IPA instrument prepristupne pomoći se sastojao od pet ključnih komponenti: pomoć pri tranziciji i izgradnja institucija, prekogranična suradnja, regionalni razvoj, razvoj ljudskih potencijala i ruralni razvoj. (Europska komisija, 2021.)

U tablicama su prikazana dodijeljena i ugovorena sredstva Europske unije u razdoblju od 2003. do 2006. godine.

Tablica 1: Popis ugovorenih projekata iz programa CARDS, PHARE, ISPA i IPA

	CARDS 2003	CARDS 2004	PHARE 2005	PHARE 2006	ISPA
Dodijeljena sredstva (EU)	29.366.415,0 5	46.573.630,1 2	69.523.000,0 0	60.467.500,0 0	59.000.000,0 0
Ugovorena sredstva (EU)	28.685.855,9 5	44.065.284,9 4	60.422.386,7 3	51.207.068,5 5	57.489.065,0 4
Stopa ugovaranja	97,68%	64,61%	86,90%	84,69%	97,96%

Izvor: Središnja agencija za financiranje i ugovaranje.

Vidljivo je da je programe CARDS, PHARE i ISPA zamijenio program IPA 2007. godine. U Tablici 2 su prikazana dodijeljena sredstva iz država članica Europske unije, kao i dodijeljena sredstva od država nečlanica i potencijalnih članica Europske unije u razdoblju od 2007. do 2011. godine.

Tablica 2: Dodijeljena sredstva Europske unije i od država nečlanica

	IPA 2007	IPA 2008	IPA 2009	IPA 2010	IPA 2011
Dodijeljena sredstva (EU)	39.954.000,0 0	35.799.000,0 0	36.796.502,0 0	38.623.458,0 0	26.766.261,0 0
Dodijeljena sredstva (NC)	5.901.000,00	9.435.000,00	6.923.186,00	5.954.341,00	4.295.602,00
Ukupno dodijeljena sredstva	45.855.000,0 0	45.234.000,0 0	43.719.688,0 0	44.577.799,0 0	31.061.863,0 0

Izvor: Središnja agencija za financiranje i ugovaranje.

Poljoprivredni pretpristupni fondovi Europske unije su IPARD i SAPARD. SAPARD je bio pretpristupni program Europske unije u razdoblju od 2005. do 2006. kojeg je naslijedio IPARD pretpristupni program Europske unije i djelovao je u razdoblju od 2007. do 2013. godine.

SAPARD je nastao kao pretpristupni program Europske unije osnovan na području poljoprivrede i ruralnog razvoja. Djelovao je na području sljedećih zemalja: Bugarska, Češka, Estonija, Latvija, Litva, Mađarska, Poljska, Rumunjskoj, Slovačkoj i Sloveniji, kao i u Hrvatskoj. SAPARD program je bio pod vodstvom Glavne uprave za poljoprivredu. Ciljevi SAPARD programa su bili pružanje podrške zemljama kandidatima da provedu Pravnu stečevina EU koja se odnosi na ZPP (Zajedničku poljoprivrednu politiku), kao i pomoć u rješavanju problema ruralnih područja. (Mbrica, 2013.)

Budući da SAPARD predstavlja prethodnika IPARD programa, čiji je korisnik bila i Hrvatska, važno je uzeti u obzir sve prednosti ograničenja ove vrste potpore koju je pružala Europska unija.

IPARD je komponenta IPA programa, koji je namijenjen razvojem ruralnih područja. Osnovni uvjet za korištenje sredstava iz IPARD fondova su političkog karaktera, odnosno za one države koje imaju status kandidata za članstvo u Europskoj uniji koje slijedi s uspostavljanjem institucije, kao i usvajanjem i odobravanjem IPARD programa od strane Europske komisije. Nakon usvajanja i odobravanja IPARD programa dolazi do zaključivanja svih relevantnih sporazuma i do završetka procesa akreditacije. (Đurić, Puškarić, 2019.)

IPARD i SAPARD programi imali su prije ulaska Hrvatske u Europsku uniju tri osnovna cilja: (1) pripremali su Hrvatsku kao buduću zemlju članicu za korištenje strukturnih i kohezijskih fondova EU, (2) usklađivali nacionalne s pravnom stečevinom EU i (3) pomogli u restrukturiranju poljoprivrednog sektora. Poljoprivrednim poslovnim subjektima su prilikom korištenja IPARD i SAPARD programa bila na raspolaganju nacionalna sredstva kao vid potpore. (Kukoč i sur., 2019.)

2.1. Politika Europske unije u poljoprivredi

Europska unija sadrži velike raznolikosti između zemalja unutar svojih granica. Ipak, unatoč raznolikostima postoje zajedničke politike za poljoprivredu, hranu i ruralna područja, koje sadrže mnogo razlika koje se odnose na posebne uvjete u državama članicama. Reformom Mac Sharryja 1992. godine Europska unija je krenula dugoročnim putem prema slobodnijim i otvorenijim tržištima. Tom reformom su tradicionalne cijene na tržištima ali i mjere zamijenjene „odvojenom potporom izravnog prihoda“, kao i druge poduzete mjere. Na području Europske unije i njenih država članica, sve je veća pozornost na kvalitetu hrane, sigurnost hrane i dobrobit životinja, kao i na okoliš i razvoj ruralnih područja. Unija je tako postala vodeća u prehrambenoj i ruralnoj politici. (Oskam, Meester, Silvis, 2011.)

Zajednička poljoprivredna politika (ZPP) u Europi poznata kao The Common Agricultural Policy (CAP), a ona je skup mjera i programa subvencioniranja poljoprivrede u Europskoj uniji. Cilj te politike jest osiguranje razumnih cijena i prihvatljive kvalitete poljoprivrednih proizvoda za europske potrošače, zadovoljavajućeg dohotka poljoprivrednika u EU i očuvanje ruralnog nasljeđa. (Kesner-Škreb, 2008)

Za financiranje Zajedničke poljoprivredne politike brine Europska komisija kako bi ono bilo pravedno i transparentno za sve poljoprivrednike, šumare ali i ruralne zajednice. Rashodi Zajedničke poljoprivredne politike (ZPP) u Europskoj uniji moraju imati jamstvo od glavnog direktora za poljoprivredu i ruralni razvoj. Navedeni rashodi su nužni ispunjavati dva uvjeta, od kojih je prvi da se moraju koristiti za predviđenu svrhu, a drugi da su sadašnji i budući rashodi u skladu s načelima dobrog financijskog upravljanja.

Europska unija poljoprivrednicima iz zemalja članica daje potporu njihovom vlastitom dohotku ili kao „izravna plaćanja“ koja poljoprivrednicima pruža zaštitu koja dovodi do povećanja profitabilnosti poljoprivrede, a također se potporama u dohotku pruža jamstvo za sigurnom opskrbom hrane za cijelu Europsku uniju. Uz pomoć koju poljoprivrednicima pružaju potpore, dolazi do proizvodnje sigurne, zdrave ali i jeftine hrane. Iako sela „izumiru“, financijskim potporama se potiče na brigu i poticanju razvitaka sela i očuvanje okoliša od toksičnih tvari koje Europska unija kroz svoje potpore podržava uz sigurno zbrinjavanje svake vrste takvog otpada.

Europska unija poljoprivrednicima iz država članica isplaćuje potporu dohotku većinom prema veličini poljoprivrednoga gospodarstva u hektarima. Svaka od država članica Europske unije mora ponuditi tri vrste plaćanja:

1. Osnovno plaćanje
2. Plaćanje za održive metode uzgoja („ekologizacija”)
3. Plaćanje za mlade poljoprivrednike.

Navedene vrste plaćanja se nazivaju obveznim plaćanjima. Postoje i drugi načini podjele plaćanja koje provode države članice koja se mogu razvrstati prema sektorima, ali i prema vrstama proizvodnje.

Mala i srednja poljoprivredna gospodarstva su u središtu interesa za financiranja i potpore od strane Europske unije. Za njih su kreirani posebni programi kao pomoć u njihovom opstanku ali i razvitku u skladu s gospodarstvima širom svijeta. Osim malih i srednjih poljoprivrednih gospodarstava, u središtu interesa su i mladi poljoprivrednici, kao i poljoprivrednici koji svoja gospodarstva imaju na poljoprivredno ugroženim i ograničenim područjima.

Postoje mnogi razlozi zašto se pružaju potpore za sektor poljoprivredne djelatnosti, a glavni je zato što su prosječni prihodi poljoprivrednih gospodarstava niži od prosječnih prihoda u gospodarstvu EU-a. Uzima se u obzir i to što je poljoprivreda riskantna djelatnost koja je ovisna o vremenskim uvjetima, kvaliteti tla, ali i ostalim faktorima, te je prema tome skupa djelatnost koja zahtjeva uzastopna ulaganja. Potražnja tržišta ne raste paralelno s ponudom koju poljoprivrednici pružaju. Poljoprivredna djelatnost je specifična po tome što je za sve što se proizvodi potrebno vremena, te prema tome ponuda poljoprivrednih proizvoda kasni za povećanjem potražnje, jer potražnja za povećanjem količine mlijeka vodi direktno ka povećanjem pšenice kojom se mliječna stoka hrani, a povećanjem potrebne pšenice vodi do povećanja obradivih parcela, te je za sve potrebno vremena koje je u 21. stoljeću ključno za razvitak na globalnom tržištu. Poljoprivrednici su izloženi rastućoj globalnoj trgovini prehrambenih proizvoda, ali i liberalizaciji trgovine. Poticanje poljoprivrednika da djeluju na svjetskim tržištima stvara tržišno natjecanje, te se time stvaraju nove prilike za razvitak europskog poljoprivredno-prehrambenog sektora. Poljoprivrednike zabrinjava i fluktuacija cijena zbog globalizacije kojoj se poljoprivrednici Europske unije, a posebice Republike Hrvatske teško prilagođavaju. Time su navedeni glavni razlozi koji opravdavaju osiguravanje zaštite dohotka poljoprivrednika od strane javnog sektora. (Europska komisija, 2021.)

2.1.1. Povijest poljoprivredne politike

Zajednička poljoprivredna politika (ZPP) osnovana je Rimskim ugovorom 1957. godine kao kamen temeljac tadašnje Europske ekonomske zajednice (EEZ) koju su činile Francuska, Zapadna Njemačka, Italija, Nizozemska, Belgija i Luxemburg, a kojoj je glavni politički instrument podrška cijenama. Kako je u svijetu u to vrijeme vladala nestašica hrane nakon posljedica Drugog svjetskog rata, navedene države su nastojale kreirati zajedničko tržište i uskladiti ekonomske politike, EEZ člankom 39 Rimskog ugovora. Time su po prvi puta definirani ciljevi ZPP-a. 1) porast efikasnosti poljoprivrede kroz utjecaj na poboljšanje tehnološkog razvoja usporedno s razvojem poljoprivredne proizvodnje uz učinkovito upravljanje proizvodnim faktorima 2) osigurati kvalitetan životni standard za osobe zaposlene u poljoprivrednom sektoru kroz porast primanja 3) stabilna i sigurna opskrba tržišta 4) osigurati potrošačima poljoprivredne proizvode po racionalnim cijenama. Sa strane povijesne i europske perspektive potpore u cijenama su bile logičan slijed osnutka ZPP. U počecima su postojala tri razloga osnutka Zajedničke poljoprivredne politike. Prvi, jer je nakon rata nastala poljoprivredna integracija, koja je rezultirala iz ekonomske integracije cijele Europe. Drugi, struktura ZPP je nastala različitim poljoprivrednim politikama iz šest zemalja osnivačica i treći zadnji razlog je taj što se nastojao osnovati sustav na ekonomskim razinama u Europi za potpore cijenama. Šest zemalja osnivačica su zajedno bile su neto uvoznici poljoprivrednih proizvoda i prema tome su ubirale korist od uvoznih obveza. Prije Zajedničke politike su europski potrošači dugi niz godina plaćali visoke cijene hrane nastale iz poljoprivrednog uzgoja zbog visokih cijena uvoza. Ekonomskim rastom 1960-tih godina vladama država je bilo lakše da dođu do odluke da provode politiku s izravnim plaćanjima financiranim od poreznih obveznika koje bi time izvršile pritisak nad nacionalnim fiskalnim proračunima u tih prvih šest zemalja osnivačica. (Zobbe, 2012.)

Kako je ZPP nastao još iz razdoblja nakon Drugog svjetskog rata, poljoprivrednici u to vrijeme uz nedostatak globalizacije nisu bili u stanju proizvoditi dovoljno hrane na svojim poljoprivrednim gospodarstvima. Prema tome, nužno je bilo osigurati proizvodnja hrane na gospodarstvima uz pristupačnu cijenu, ali i opskrba hrane za stanovništvo Europe također uz prihvatljivu cijenu. 70-tih godina 20. stoljeća sustav potpora u proizvodnji poticao je poljoprivrednike u Europi na proizvodnju veće količine hrane od potrebnih, te su prema tome nastali viškovi proizvoda koje je trebalo skladištiti. Kako je skladištenje bilo skupo, počelo se poticati na izvoz i uveli su sustav izvoznih potpora. Izvozne potpore su stvarale izdatke veće

od očekivanih, što je utjecalo na europski proračun, ali i na tržište cijena na svjetskom tržištu. 90-tih je ZPP uvela proizvodne „kvote“. Proizvodi koji su se uključivali u proizvodne kvote su bili šećer, mlijeko i žitarice. Kako bi se na tržištu ponovno ustabilila cjenovna ravnoteža, snizili su cijene poljoprivrednih proizvoda, kako bi se ti isti proizvodi doveli do stanja konkurentnosti na domaćem i svjetskom tržištu. Sniženi prihodi od poljoprivrednika su kompenzirani s izravnim plaćanjima, koja su poljoprivrednicima osigurala redovita i stabilna primanja. Poljoprivrednici su se orijentirali prema tržištu koje je zahtijevalo široku ponudu proizvoda, te su se morali prilagoditi zahtjevima potrošača.

Reforma pod imenom „Agenda 2000“ postavila je okvir financiranja ZPP, te time potvrdila poreznim obveznicima EU da troškovi koji će biti korišteni od poljoprivredne politike neće biti izvan kontrole, već će se usklađivati unutar unaprijed zadanih financijskih okvira, te je njome također bio osiguran poljoprivredni proračun kako ne bi nekontrolirano rastao. Reformom se ZPP podijelila na potporu razvoju koja uključuje tržišnu politiku i izravna plaćanja, i na ruralni razvoj. Promjene ZPP-a nisu stale, jer se težilo ka većoj konkurentnosti europskih poljoprivrednih proizvoda na unutarnjem i vanjskom tržištu, ali su i povećane potpore proizvođačima poljoprivrednih proizvoda. Poljoprivredna gospodarstva su većinom smještena u ruralnim područjima, odnosno selima, te su time osmišljene mjere za razvoj sela u cjelini

2003. godine je ZPP također doživjela reformu. Do 2003. godine su potpore ovisile o količini proizvodnje, a od 2003. su se potpore su prestale ovisiti o količini proizvodnje i isplaćivale su se neovisno o proizvodnji, odnosno proizvodno su nezavisne. Samim time bi nevezana plaćanja omogućila veću slobodu za poljoprivrednike, gdje bi sami odlučili što će proizvoditi s obzirom na tržišnu orijentiranost. Poljoprivrednicima kojima su pružena izravna plaćanja, odnosno jedinstvena plaćanja po gospodarstvu, oni moraju ispunjavati uvjete koji uzimaju u obzir zaštitu okoliša, dobrobit životinja i zdravu hranu. Zemljišta koja navedeni poljoprivrednici obrađuju moraju biti u skladu s poljoprivrednim i ekološkim propisima, te poljoprivrednici moraju imati u svojem gospodarstvu upisanu svaku katastarsku česticu koja će biti uzeta u obzir kod pružanja potpora za plodove koji će na tome poljoprivrednom zemljištu rasti. Da bi došlo do izravnih plaćanja, odnosno da ostvari pravo na njih, mora postojati višestruka sukladnost. Višestruku sukladnost nadzire inspektorat područja na kojem se nalazi gospodarstvo, te ako oni pronađu nepravilnosti poslovanja koje nije u skladu s pravilima zakona EU, posljedica je smanjenje izravnih plaćanja.

Pravila koja moraju biti u skladu s EU koja u obzir uzima inspekcija su:

- Propisi za zaštitu okoliša, zdravlje ljudi, životinja i bilja
- Uvjeti dobre poljoprivredne i okolišne prakse (zaštita tla primjerenim mjerama, upravljanje žetvenim ostacima i zaštita voda od onečišćenja)

Zajednička poljoprivredna politika je u počecima trošila dvije trećine od ukupnih sredstava proračuna Europske unije, dok je zadnjih nekoliko godina njezina potrošnja smanjena na 40% od godišnjeg proračuna EU.

Agrarna politika nastoji utvrditi cilj i provesti uvjete privređivanja. Agrarna politika ili politika razvoja poljoprivredne proizvodnje sadrži niz mjera u područjima posjedovne strukture zemljišta, politici cijena, novčanim poticajima, novčanim naknadama, kreditima i porezima. (Barić i Čavrak, 2005)

2.1.2. Smjernice poljoprivredne politike

Glavne cilj poljoprivredne politike je ustanoviti aktualna obilježja poljoprivrede u svijetu, a time i smjernice Zajedničke poljoprivredne politike EU, kako bi se lakše moglo utvrditi najvažnije elemente koji će pomoći hrvatskoj agrarnoj politici da se prilagodi Zajedničkoj poljoprivrednoj politici. Zajednička poljoprivredna politika u posljednje vrijeme prolazi kroz petu reformu, koja je bila planirana u razdoblju od 2014.-2020. godine. ZPP je prema tome u dvadeset godina prošla kroz ukupno pet reformi.

Uloga ZPP-a je opskrba tržišta hranom, ali mora uzeti u obzir preraspodjelu proračunskih sredstava s kojima će djelovati između poljoprivrednika iz država članica. Prema ZPP navedena raspodjela prvenstveno treba biti pravedna i ravnomjerna, i uvijek uzima u obzir razvijena i nerazvijena područja, kako bi razvijeni ostali na istoj razini, te dodatnim potporama realizirali modernizaciju u sektoru poljoprivrede, a oni koji su slabije razvijeni da dobiju stabilnu i sigurnu potporu da razviju svoja područja. Uvijek se u obzir uzima i klimatsko područje i kulture koje se na njemu uzgajaju, kao i ona područja koja su pogođena vremenskim neprilikama. Zajednička poljoprivredna politika teži ka uravnoteženoj raspodjeli proračunskih sredstava među poljoprivrednicima iz zemljama članica, kako bi ih potaknula da

očuvaju okoliš koliko mogu sa svojim djelatnostima, kao primjer uz pravilno odlaganje i odvoz vreća na unaprijed određene spalionice, u kojima se nalazio otrov za suzbijanje korova, jer u slučaju ako ne dođe do pravilnog odlaganja, došlo bi do trajnog oštećenja tla za buduće nasade. Također je ZPP glavna sastavnica uvođenje novih alata za upravljanje tržišnim rizicima. Na primjer, kako bi Hrvatska poljoprivredna politika bila u skladu sa zakonima i odredbama ZPP, ona bi u procesu prilagodbe trebala odrediti što želi od vlastitog poljoprivrednog sektora, uzimajući u obzir s kojim resursima raspolaže, odabrati vrste modela potpore, te kako se Hrvatska unutar svojeg geografskog područja sačinjava od okvirno pet regija, ona treba prilagoditi politiku s obzirom na potrebe određene regije. Uz sve potpore, treba pružiti i poljoprivrednicima adekvatnu edukaciju da se upoznaju s europskim standardima, ali treba i ocijeniti vlastitu proizvodnju u odnosu na konkurente u EU.

Reforme kroz koje je prolazila su bile:

1. Reforma iz 1992.: nazvana „veliki preokret“
2. Agenda 2000: nova faza za dopunu reforme iz 1992.
3. Reforma iz lipnja 2003.: prema ZPP-u koji se temelji na proizvodno nevezanoj potpori
4. „Pregled zdravstvenog stanja” iz 2009.: konsolidacija okvira reforme iz 2003.
5. Reforma iz 2013.: sveobuhvatniji i integriraniji pristup, koja još nije završena. (Ornella Mikuš, Ramani D., Ramona Franić, 2010.)

Glavne smjernice od 2014.-2020. godine su:

- Preoblikovanje onih potpora koje su proizvodno nevezane u sustav multifunkcionalnih potpora. Također su jednokratna plaćanja za poljoprivredna gospodarstva promijenjena u plaćanja po fazama. Plaćanja se sastoje od sedam faza: 1. „osnovno plaćanje”; 2. „zeleno plaćanje”; 3. isplate mladim poljoprivrednicima; 4. dodatna potpora za obradu prvih hektara poljoprivrednog gospodarstva; 5. dodatak na prihode u područjima s prirodnim ograničenjima; 6. potpore povezane s proizvodnjom; 7. pojednostavljeni sustav za male poljoprivrednike.
- Konsolidacija dvaju stupova ZPP-a:

Prvi stup u kojem se financiraju izravne potpore i tržišne mjere, koje su na teret Europskog fonda za jamstva u poljoprivredi (EFJP) i drugi stup koji pruža korist ruralnom razvoju preko sustava sufinanciranja. (Europski parlament, 2021.)

Također od 2015. države članice imaju mogućnost prebaciti prvobitno dodijeljena sredstva iz prvog tupa u drugi i obrnuto (iz prvog stupa u drugi do 15 % , a iz drugog stupa u prvi do 25 % za pojedine države)

- konsolidacija instrumenata jedinstvenog ZOT-a (zajedničke organizacije tržišta) koji su postali „sigurnosne mreže” koje se upotrebljavaju samo u slučaju krize cijena i poremećaja na tržištu.
- integriraniji, usmjereniji i teritorijalni pristup ruralnom razvoju, gdje se tržište gleda u cjelini i kao jedinstvena zajednica.. Predviđena je bolja koordinacija između ruralnih mjera i drugih strukturnih fondova. Pojednostavljeni su postojeći instrumenti u drugom stupu ZPP-a, koji su usmjereni na potporu za konkurentnost, inovacije, poljoprivredu zasnovanu na „znanju”, jer više nije moguće imati samo klasičan i tradicionalan oblik poljoprivrede da bi se europsko tržište razvijalo u korak sa svjetskim tržištima, te je prema tome mehanizacija i modernizacija napredovala. Također se potiče pokretanje poslovanja mladih poljoprivrednika, uravnotežen regionalan razvoj i održivo upravljanje prirodnim resursima. (Program ruralnog razvoja, 2021.)

2.1.3. Načela poljoprivredne politike

Načela Zajedničke poljoprivredne politike su:

1. Jedinstveno tržište
2. Prednost Unije
3. Financijska solidarnost

Jedinstvenim tržištem se smatra primjena pravila koje se odnose na promet roba i usluga između svih država članica. Na promet roba i usluga je postavljena opća zabrana nameta i usklađivanjem tehničkih propisa u trgovini između država. Jedinstveno tržište također obuhvaća i određivanje jedinstvenih cijena i potpora. Utvrđivanje cijena se kod poljoprivrednih proizvoda razlikuje u referentnim i interventnim cijenama. Interventna cijena je cijena po kojoj Agencija za plaćanja otkupljuje žitarice u javnoj intervenciji, a referentna cijena predstavlja najveći mogući iznos interventne cijene. Određivanje zajedničkih cijena se

radi bez obzira na sjedište ekonomskog subjekta. navedeno načelo potiče na zajedničko reguliranje cijena, isplaćivanja pomoći i pravila konkurencije, harmonizaciju propisa o zdravstvenom osiguranju i administrativnim postupcima ali i zajedničku vanjskotrgovinsku politiku. Uz jedinstva cijena i potpora se obuhvaća i isplaćivanje pomoći i pravila konkurencije, harmonizaciju propisa o zdravstvenom osiguranju i administrativnim postupcima.

Prednost Unije podrazumijeva da se daje prednost poljoprivrednim proizvodima Europske unije ispred proizvoda koji su uvezeni kako bi se zaštitilo unutrašnje tržište. Unutrašnje tržište je osjetljivo na nekontrolirani uvoz poljoprivrednih proizvoda koji se prodaju na navedenim tržištima po niskim cijenama. Osim nekontroliranog uvoza se unutrašnje tržište pomoću „Prednosti Unije“ štiti i od poremećaja na svjetskom tržištu.

Financijska solidarnost uzima u obzir da troškovi koji su nastali iz primjene ZPP-a moraju biti raspodijeljeni između svih zemalja članica, i u obzir se ne uzimaju pojedinačni interesi pojedinih, prema tome troškovi koji se raspodjeljuju prema ZPP moraju biti podijeljeni bez obzira na nacionalni interes svim državama članicama. (Agencija za plaćanja u poljoprivredi, ribarstvu i ruralnom razvoju, 2020.)

Agenda 2000 je uvela politiku ruralnog razvoja, kojom se postavio okvir za ruralna područja cijele Europske unije. Prijašnje reforme nisu uzimale u obzir konkurentnost i višefunkcionalnost, te su se Agendom 2000 nadopunile reforme tržišnog sektora kako bi on postao konkurentan, te se pružila potpora alternativnim izvorima dohotka ruralnih područja i zaštitio poljoprivredni okoliš. Mjere iz Agende 2000 su se odnosile na investicije u ljudskim resursima, gdje je bitno spomenuti mlade poljoprivrednike na kojima je glavni fokus, ali i ranije umirovljenje, zatim investiranje u poljoprivredne aktivnosti, kao i potpore područjima slabijih proizvodnih mogućnosti s obzirom na prirodne specifičnosti pojedinih područja, zaštita okoliša, marketing, prerada, razvoj šumarstva i promocija razvitka ruralnih područja. Glavno načelo je decentralizirana odgovornost i fleksibilno programiranje u odnosu na akcije na koje se mora usmjeriti, kao i promijeniti kako bi bilo u skladu s različitim regijama iz država članica EU, čijim bi se putem očuvala regionalna raznolikost između svih područja. Agendom 2000 fokus je bio na pružanju pomoći ruralnim područjima, a ne samo djelatnosti, jer više se ne gleda poljoprivreda samo kao poljoprivredna djelatnost, već se uzima u obzir i područje na kojem se nalazi, podupire se zajednice, ali i njihove specifične djelatnosti.

Nakon reforme iz 2000-te sljedeća je bila sredinom 2003. godine, a njome prvi i drugi stup ZPP-a komplementirao. Prvi stup obuhvaća sustav potpora i izravne isplate farmerima iz mjera tržišne politike, a drugi stup mjere potpore ruralnog razvitka, javna dobra i zaštitu okoliša. Kako su se uvela nova načela gdje se odvajaju potpore od proizvodnje, sredstva su transferirana iz prvog stupa u drugi stup.

Reformom 2005. godine je Vijeće za poljoprivredu EU usvojilo reformu politike ruralnog razvitka u razdoblju od 2007.-2013. godine. Reformom su nastojali pojednostaviti implementaciju mjera kroz financijski i programski okvir kojem su osnovni ciljevi bili:

1. Rast konkurentnosti sektora poljoprivrede
2. Porast vrijednosti okoliša i krajobraza
3. porast kvalitete života ruralnih područja i raznolikost ekonomskih aktivnosti (Franić, 2006.)

2.2. IPARD i SAPARD programi u Europskoj uniji

SAPARD je bio prepristupni program za poljoprivrednu djelatnost i ključan za razvitak ruralnih područja. SAPARD je osnovan od Europske komisije 30. rujna 2006. godine. Njegova provedba je trajala od 2006. do kraja 2009. godine. Unutar tih četiri godine se objavljivao četiri puta i putem javnih natječaja je isplatio 37 projekata sa 16 milijuna Eura financiranih iz fondova Europske unije. Prema tome je njegova ukupna iskorištenost iznosila 48.8%. IPARD je s druge strane bio također prepristupni program Europske unije u razdoblju od 2007. do 2013. godine. Bio namijenjen isključivo ruralnom razvoju. IPARD program u okviru tri prioriteta koristio šest mjera. Prioriteti su bili tržišna učinkovitost i provedba standarda zajednice, razvoj ruralne ekonomije i pripremao je temelje za provedbu okolišnih mjera i lokalnu strategiju ruralnog razvoja. U Republici Hrvatskoj je IPARD usvojen 25. veljače 2008. godine od strane Europske komisije, a proveden je 2009. godine. Iskorištenost IPARD-a je bila veća nego iskorištenost SAPARD programa, i to za gotovo 12%, a to znači da je IPAD program iskorišten 60,45%, što iznosi ukupno 148 milijuna Eura u 720 projekata. (Agencija za plaćanja u poljoprivredi, ribarstvu i ruralnom razvoju, 2017.)

U Hrvatskoj je korištenje prepristupnih fondova počelo 2006. godine. Prvo je s prepristupnim programom za poljoprivredu i ruralni razvoj SAPARD, koji je počeo od

2005.–2006. godine, a 2014-te godine je završio s IPARD programom, odnosno Instrumentom za pretpristupnu pomoć – ruralni razvoj, koji je trajao od 2007.–2014. godine. Ciljevi pretpristupnih programa su bili provođenje Zajedničke poljoprivredne politike EU, kroz restrukturiranje i integraciju poljoprivrednog sektora u EU. Međutim, uz nedostatak iskustva, kapaciteta radne snage i stručnosti nacionalnih institucija, došlo je do poteškoća u provedbi koje je rezultiralo slabom primjenom programa. (KPMG Hrvatska, 2017.). Hrvatska je jedina zemlja kandidatkinja koja je koristila i SAPARD i IPARD programe. U razdoblju provedbe, Hrvatska je bila pogođena gospodarskom krizom u razdoblju od 2009.–2015.godine. Trebalo je šest godina da bi došla do faze razvitka tržišta. Procjena SAPARD-a i IPARD-a kao javnih potpora, kao i opstanka i uspješnosti pojedinih poduzeća u Hrvatskoj praktički ne postoji. (Božanić, 2018)

Potpisivanje Sporazuma o stabilizaciji i pridruživanju 1. 1. 2005. godine bio je najvažniji sporazum od osamostaljenja Republike Hrvatske. Sporazumom o stabilizaciji i pridruživanju su stvoreni uvjeti za prilagodbu državne poljoprivredne politike Zajedničkoj poljoprivrednoj politici EU. Prilagodba je počela prije potpisivanja, no sa Sporazumom su bili stvoreni uvjeti kojima bi se država mogla koristiti s pretpristupnim programima za poljoprivredu i ruralni razvoj koji su bili unaprijed predviđenim. Kako je SAPARD bio prvi osnovan, tako je i Republika Hrvatska upravo prvo pristupila SAPARD-u, odnosno Posebnom pristupnom planu za poljoprivredu i ruralni razvoj, u razdoblju od 2006.-2009. godine. Nakon SAPARD-a je pristupila Instrumentu pretpristupne pomoći za ruralni razvoj, odnosno IPARD-u u razdoblju od 2010.-2014. godine.

IPARD i SAPARD program su imali za Hrvatsku tri glavna cilja:

1. Pripremiti Hrvatsku na korištenje strukturnih i kohezijskih fondova EU
2. Uskladiti nacionalnu s pravnom stečevinom Europske unije
3. Pomoći pri restrukturiranju poljoprivrednog sektora

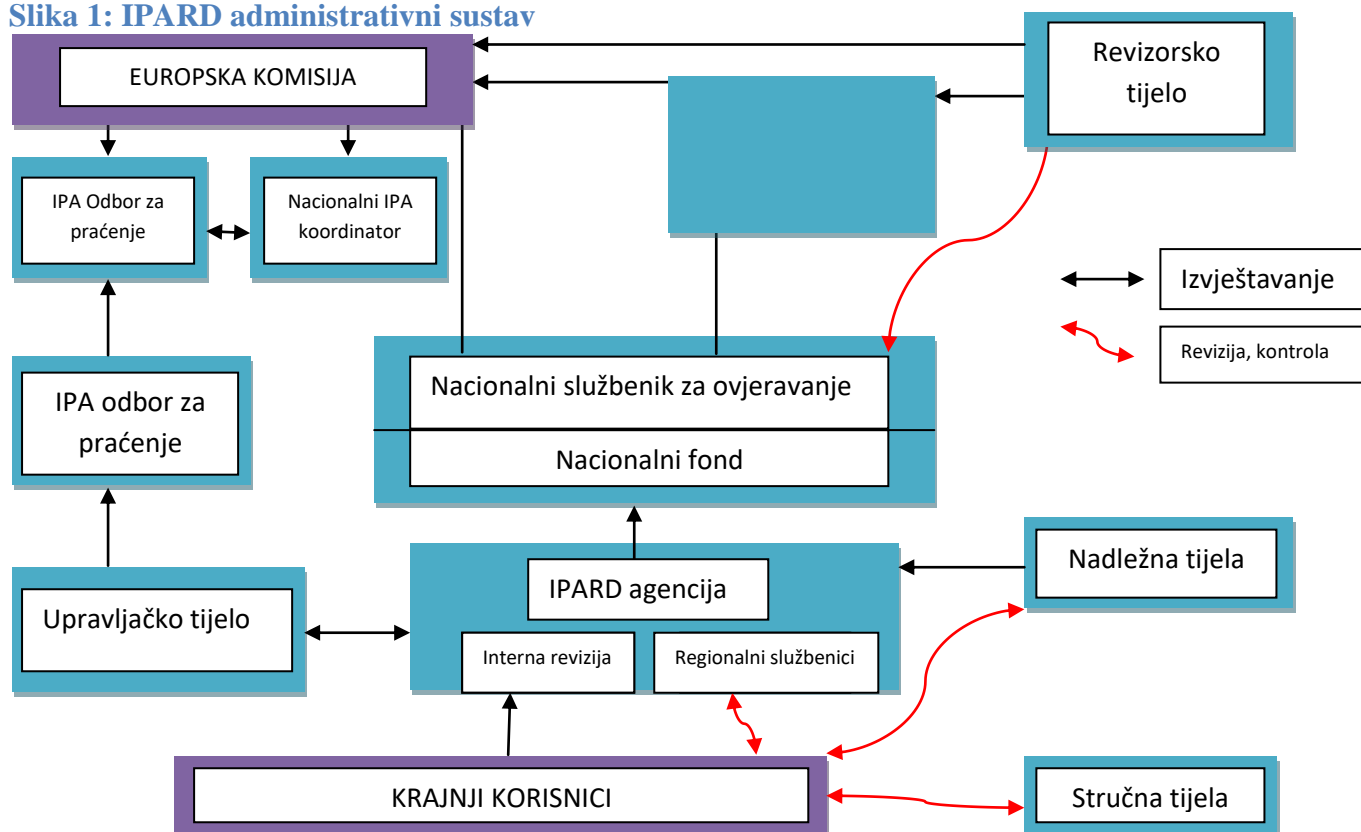
Prilikom korištenja i jednog i drugog programa, poslovnim subjektima iz poljoprivrednog sektora su na raspolaganju bila i nacionalna sredstva koja su bila korištena u različite svrhe uporabe. Kao što je navedeno, iskoristivost pretpristupnih programa je bila niska, a razlog tome je taj što su se istovremeno provodili nacionalni programi potpore u obliku državnog poticaja, točnije u vrijeme SAPARD-a, te je na slabu iskorištenost utjecalo i nepoticajno administracijsko okruženje, kao i nepripremljeni poduzetnici. Između ostalog je bila loša suradnja između banaka i korisnika, nepripremljen proces za strateško planiranje, ali i razlike

između pojedinih regija RH u društveno-ekonomskom smislu. (KPMG Hrvatska, 2017.). Za vrijeme provođenja programa su se s ciljem porasta potencijalnih korisnika uz povećanje prihvatljivih ulaganja došlo do par izmjena Prvotno je za provođenje IPARD i SAPARD programa bilo u planu iskoristiti proračun u iznosu od 274,5 milijuna eura iz javnih sredstava. 75 % sredstava je bilo iz proračuna EU, a ostalih 25 % su bila sredstva iz državnog proračuna Republike Hrvatske. Korisnike iz poljoprivredne djelatnosti (poduzeća i gospodarstva) je očekivano najviše zanimalo ulaganje u proizvodne resurse (mehanizacija, traktori, radni strojevi...). Mjere za ulaganja u proizvodne resurse su bile mjere 1 i 2 programa SAPARD, i mjere 101 i 103 IPARD programa. Najviše korisnika je bilo pod navedenim mjerama, te je s obzirom na njih broj prijava na natječaje bio u porastu.

Procjena utjecaja programa SAPARD i IPARD u Hrvatskoj ne daje informaciju o učinku programa na financijske pokazatelje korisnika potpora. Naknadna evaluacija procjenjuje uspješnost provedbe programa pomoću indikatora ostvarenja (broj korisnika, isplaćeni iznos potpore po mjerama i ukupno). Iako pomoću indikatora ostvarenja možemo odrediti uspješnost administracije ministarstava i agencija za plaćanje, ne možemo odrediti utjecaj na poslovni uspjeh korisnika, kao ni društvenu korist. Povezanost SAPARD-a i IPARD-a s financijskim pokazateljima ukazuje na uspješnost poduzeća korisnika, a to je dokazano usporednom analizom pokazatelja prije dobivanja potpore i pet godina nakon dobivanja potpore. Financijski pokazatelji nakon dobivanja potpore nisu ukazivali na različitost u odnosu na financijske pokazatelje prije potpore. Korisnici pretpristupnih programa su u istraživanju bili razvrstani u skupine prema veličini, djelatnostima, a najveće su razlike bile ustanovljene s obzirom na veličine poduzeća i poljoprivrednih gospodarstava. U mikro poduzećima su u prve dvije godine prihodi i profitabilnost bili veći nakon primanja potpore, a u velikim poduzećima je tek u petoj godini od primanja potpore vidljiv porast prihoda od prodaje u odnosu na razdoblje prije nego su primili potpore, no s druge strane su financijska stabilnost, profitabilnost i zaposlenost bili niži u odnosu na prijašnje razdoblje. Iako postoji povezanost između potpora i navedenih pokazatelja, ona nije na nižim granicama, no treba se uzeti u obzir da su završna istraživanja temeljena na kauzalnom zaključivanju, te prema tome da bi se točnije dovelo u odnos potpore i utjecaj na korisnike potpora nakon njihovog korištenja, trebalo bi provesti dodatna istraživanja. (Kukoč i sur., 2019.)

2.2.1. Struktura IPARD i SAPARD programa

Slika 1: IPARD administrativni sustav



Izvor: „IPARD struktura i okvir za praćenje“, Europska komisija (2009)

IPARD je pretpripristupni instrument u punome nazivu „Instrument for Pre-accession Assistance Rural Development“ i on je peta komponenta Instrumenta pretpripristupne pomoći EU. Njegova namjena je usmjerena na poljoprivredu i ruralni razvoj zemalja članica u periodu od 2007 - 2013. godine. U razdoblju od 2007. -2013. Europska unija je planirala uložiti sredstva od 880 milijuna Eura. IPARD je nasljednik pretpripristupnog programa SAPARD-a. Glavni cilj IPARD programa je pomoć zemljama kandidatkinjama ili pristupnicama u pripremanju za provedbu pravnih segmenata poljoprivrede i ruralnog razvoja. Prema tome je bilo u planu da će IPARD pomoći u prestrukturiranju poljoprivrednog sektora i utjecati na održivi razvoj ruralnih područja u zemljama članicama ili budućim članicama.

Struktura IPARD programa se definirala prema tri sastavnice:

1. Poboľjšati tržišnu efikasnost i provesti EU standarde;
2. Oformiti aktivnosti koje će biti ključne za provedbu poljoprivrednih i okolišnih mjera, ali i LEADER. LEADER je strategija koja djeluje na lokalnoj razini, i ona omogućuje da se sufinanciraju projekti pojedinih mikroregija bez obzira na administrativne granice te regije;
3. Razvoj ruralne ekonomije. (Agencija za plaćanja u poljoprivredi, ribarstvu i ruralnom razvoju, 2013.)

Struktura IPARD programa se sastoji od 9 mjera, dok je struktura SAPARD programa kompleksnija i ona se sastoji od 15 mjera. Tri prethodno nabrojane sastavnice IPARD programa imaju na raspolaganju 9 mjera te putem njih financiraju IPARD projekte. IPARD program su u periodu 2007.-2013. mogle koristiti samo zemlje kandidatkinje iz Europske unije. Implementacija IPARD programa se vrši na bazi IPARD programa kroz operativnu strukturu. Struktura kojom se vrši implementacija je IPARD operativna struktura koja je dio decentraliziranog sistema implementacije pretprišupnih fondova EU. Glavni dijelovi IPARD operativne strukture su Upravljačko tijelo i IPARD platna agencija. Upravljačko tijelo ima funkciju kreiranja IPARD programa, izvješćavanja, praćenje implementacije programa, a glavne funkcije IPARD agencije za plaćanje je provedba mjera IPARD-a, odnosno financiranje IPARD projekata.

IPARD se razlikuje od ostalih komponenti IPA-e jer ima kontrolu nad finansijskim sredstvima u potpunosti, koje prenosi zemlje kandidatkinje. Prema tome, ističe se praćenje nacionalnog procesa akreditacije i akreditirane organizacije, praćenje novčanih transakcija unutar fondova IPARD agencije akreditiranom od strane Komisije i kontrolne agencije za IPARD. (Europska komisija, 2007.). Kao što je već spomenuto, IPARD program sadrži lakšu i jednostavniju strukturu od SAPARD programa, jer IPARD sadrži devet mjera u tri smjernice, a SAPARD petnaest mjera. (Šestović, Radosavljević i Krasavac, 2017.)

SAPARD je postavljen unutar okvira programa za pristupanje, odnosno ISPA (Instrument for Structural Pretprišupne politike)¹ i PHARE (Poljska i Mađarska: Pomoć za Restrukturiranje njihovih gospodarstava). PHARE-u je cilj bio ojačati javnu upravu i institucije za učinkovito funkcioniranje nakon pristupanja. Iako je u počecima 1989. implementiran samo u Poljskoj i

Mađarskoj, kasnije je proširena na deset zemalja srednje i istočne Europe, a 2000-te i na zemlje zapadnog Balkana. SAPARD je bio posebno posvećen ruralnom području razvoj.

SAPARD je osmišljen kako bi se riješio strateških potreba i problema ruralna područja zemalja korisnica, i to:

- Provedbom *acquis communautaire* u zemljama kandidatima, te stjecanjem iskustva u njegovoj primjeni
- Suočavanje sa specifičnim strukturnim nedostacima i nejednakostima u poljoprivredi sektora i gospodarstva ruralnih područja u tim zemljama

Sukladno tome, formulirana su dva odgovarajuća opća cilja SAPARD-a:

- Doprinos provedbi *acquis communautaire* u vezi sa Zajednička poljoprivredna politika (ZPP) i povezana politika;
- Rješavanje prioriteta i specifičnih problema za održivu prilagodbu poljoprivredni sektor i ruralna područja u zemljama kandidatima.

Pretpristupna pomoć za poljoprivredu je trebala slijediti ZKP, a takva se potpora trebala primijeniti na prioritetna područja koja su bila definirana za svaku državu pojedinačno. Za svaku državu se posebno definiralo poboljšanje strukture za preradu poljoprivrede i ribarstva proizvoda, distribucije, kontrole kvalitete hrane te veterinarstva i zdravlja bilja kontrole i uspostavljanje grupa proizvođača. Također su se unaprijed planirala financiranja integriranih projekata ruralnog razvoja koji bi podržali lokalne inicijative i agroekološke mjere, ali i poboljšali učinkovitost farmi, prilagodili infrastrukturu kao i mjere koje bi ubrzale strukturnu rekonverziju.

Navedenim odredbama su utvrdili glavne ciljeve programa kojih su se države korisnice trebale pridržavati ali su njima dobile i radne definicije za razvoj poljoprivrede i za integrirani ruralno razvoj. Prema tome, države su time pripremile poljoprivredno-prehrambeni sektora za njihovo sudjelovanje na zajedničkom tržištu uz primjenu zdravstvenih, higijenskih i standarda kvalitete Zajednice. S druge strane politika ruralnog razvoja nije bila jasno definirana, već samo okvirno. Razvoju gospodarstva je pridonijelo ulaganje u mala poduzeća i ruralnu infrastrukturu.

SAPARD je državama kandidatima postavio niz mjera kako bi postigao unaprijed definirane ciljeve prema sljedećim vodećim načelima:

1. Poboljšanje tržišne učinkovitosti, kvalitete i zdravstvenih standarda;
2. Održavanje i otvaranje radnih mjesta i

3. Zaštita okoliša.

Zemlje su u skladu s ciljevima bile potaknute da odaberu s popisa 15 prihvatljivih mjera na temelju njihovih potreba i prioriteta. Prema principu supsidijarnosti, popis je nudio samo osnovnu bazu mjera iz kojeg su zemlje podnositeljice zahtjeva mogle pokrenuti vlastiti program. Državama je također bilo dopušteno preraspodijeliti izvorni proračun SAPARD-a između njihove odabrane mjere temeljene na trendovima socioekonomskog razvoja i relevantne nove informacije te uočeni rezultati iz provedbe mjera, korištenjem rezultata od praćenja i evaluacije.

Tablica 3: Mjere SAPARD programa

	Naziv mjere	Skraćeni naziv (ENG)
Mjera 1	Ulaganja u poljoprivredna gospodarstva	Agri-investment
Mjera 2	Poboljšanje prerade i stavljanja na tržište poljoprivrednih i ribarskih prerađevina	Processing investment
Mjera 3	Poboljšanje struktura za kvalitetu, veterinarstvo i zdravlje bilja, za kvalitetu hrane i za zaštitu potrošača	Vet & plant health
Mjera 4	Poljoprivredne metode proizvodnje namijenjene zaštiti okoliša i održavanje prirode	Agri-environment
Mjera 5	Razvoj i diversifikacija gospodarskih djelatnosti kojima se osigurava višestruke djelatnosti i alternativni prihodi	Diversification
Mjera 6	Uspostava usluga pomoći za poljoprivredna gospodarstva i upravljanja poljoprivrednim gospodarstvima	Farm relief
Mjera 7	Osnivanje grupa proizvođača	Producer groups
Mjera 8	Obnova i razvoj sela te zaštita i očuvanje ruralne baštine	Village renewal
Mjera 9	Poboljšanje zemljišta i ponovna parcelizacija (ukrupnjavanje parcela)	Land improvement
Mjera 10	Osnivanje i ažuriranje zemljišnih knjiga	Land register
Mjera 11	Unapređenje strukovnog osposobljavanja	Vocational training
Mjera 12	Razvoj i unapređenje ruralne infrastrukture	Rural infrastructure
Mjera 13	Upravljanje poljoprivrednim vodnim resursima	Water resources
Mjera 14	Šumarstvo, odnosno pošumljavanje poljoprivrednih površina, ulaganja u šumska gospodarstva u privatnom vlasništvu, te prerada i stavljanje na tržište šumarskih proizvoda	Forestry
Mjera 15	Tehnička pomoć za mjere obuhvaćene SAPARD-om, uključujući istraživanja za pomoć u pripremi i praćenju programa, informativne i promidžbene kampanje	Technical assistance

Izvor: Europska komisija, Sinteza SAPARD ex-post procjene

2.2.2. Agencija za plaćanja u poljoprivredi, ribarstvu i ruralnom razvoju

„Agencija za plaćanja u poljoprivredi, ribarstvu i ruralnom razvoju je javno tijelo nadležno za operativnu provedbu mjera izravne potpore, mjera ruralnog razvoja, mjera za pomorstvo i ribarstvo (u dijelu delegiranih funkcija) i mjera zajedničke organizacije tržišta, kao i vođenje upisnika i registara te održavanje i korištenje Integriranog administrativnog i kontrolnog sustava (IAKS-a) preko kojeg se zaprimaju, obrađuju i kontroliraju izravna plaćanja poljoprivrednicima.“(Agencija za plaćanja u poljoprivredi, ribarstvu i ruralnom razvoju, 2021.). Agencija provodi mjere u suradnji s Ministarstvom poljoprivrede, a provodi mjere Zajedničke poljoprivredne politike i Zajedničke ribarstvene politike koje se financiraju iz državnog proračuna Republike Hrvatske i proračuna Europske unije. U Republici Hrvatskoj, ali i u ostatku zemalja svijeta poljoprivreda jedna od glavnih sastavnica gospodarstva, te je poljoprivrednicima nužna pomoć od vlastite države kako bi je opskrbile adekvatnom količinom hrane. Da bi poljoprivrednici vlasnici poljoprivrednih poduzeća i gospodarstava ostvarili potporu, moraju ispunjavati uvjete, zahtjeve i norme koje im nameće Agencija za plaćanja u poljoprivredi, ribarstvu i ruralnom razvoju. Da bi korisnici potpora lakše ispunili kriterije za APPRRR, agencija im pruža edukacije, pomoći na terenu, ali i pomoć kroz informacijske sustave. Razvojem aplikacije je poljoprivrednicima olakšan administrativan dio njihovog posla, gdje putem interneta mogu u aplikaciju podnijeti zahtjeve, i to u vrijeme koje njima odgovara, jer poljoprivreda je djelatnost koja nema radno vrijeme „od-do“, već se preko dana poljoprivrednici obvezuju na cjelodnevan rad na gospodarstvu, kao i ribari, a administrativne poslove mogu olakšano odraditi kada su u mogućnosti, što im APPRRR pruža. Uz razvoj tehnologije na tržištu razvili su se i informacijski sustavi unutar APPRRR. Informacijski sustavi unutar APPRRR su Agronet, Arkod, Upisnik, Registri, ali i kontrolni mehanizmi za učinkovito podnošenje zahtjeva za potporu i zbog jednostavnijeg ostvarivanja novčanih potpora iz EU fondova i dodatne pomoći matične države Republike Hrvatske.

- ARKOD je sustav za digitalnu identifikaciju zemljišnih parcela i sadrži registre vezane za vinogradarski dio poljoprivrede, registar primarnih proizvođača hrane, registar subjekata u ekološkoj proizvodnji.
- ISAP je centralizirana elektronska bazu podataka u kojoj su uneseni podaci iz svih 26 lokacija koje ima APPRRR U Republici Hrvatskoj.

- AGRONET je zaštićena internetska aplikacija putem koje poljoprivrednici pregledavaju podatke o svom gospodarstvu, kao što je npr. brojno stanje stoke na farmi, razvrstane prema datumu dolaska i sa svim podacima od kuda je došla i kojeg je spola i koje vrste. U AGRONET-u se također elektronski popunjavaju zahtjevi za potpore. Agronet je sustav kojim je olakšan rad poljoprivrednika, putem kojeg oni imaju uvid u stanje korištenog zemljišta, uvid u potencijalna buduća zemljišta, neobrađene površine, zatim odluke koje su odobrene, odbijene ili privremeno odbačene jer se smatraju kao nepotpune APPRRR je važna komunikacija s korisnicima, pa je putem društvenih mreža ona učinkovita i praktična.

Agencija za plaćanja je dio sustava upravljanja i kontrole Europskog fonda za jamstva u poljoprivredi (EFJP) putem kojeg se financiraju mjere za izravne potpore i mjere zajedničke organizacije tržišta. Također je u tome sustavu i Europski poljoprivredni fond za ruralni razvoj (EPFRR) za financiranje mjere ruralnog razvoja i Europski fond za pomorstvo i ribarstvo (EFPR) iz kojeg se financiraju mjere pomorstva i ribarstva. Agencija za plaćanja se temelji na ovlaštenim procesima i procedurama od strane Europske komisije, koje je ona kreirala u skladu s Uredbama i unaprijed određenim kriterijima iz Zajedničke poljoprivredne politike (ZPP) i Zajedničke ribarstvene politike (ZRP).

Agenciju nadzire Upravno vijeće koje imenuje Vlada Republike Hrvatske, a sam predsjednik je ministar/ministrica poljoprivrede. APPRRR ima otvoren središnji ured u Zagrebu i 21 podružnice te 4 ispostave. Osim predsjednika Agencije za plaćanje, ostali članovi su predstavnici iz Ministarstva poljoprivrede, Ministarstva regionalnoga razvoja i fondova EU i predstavnik radničkog vijeća Agencije za plaćanja. Agenciju za plaćanje se nadzire s ciljem da se osigura pravedna i učinkovita kontrola sustava upravljanja, u Hrvatskoj ali i u agencijama cijele Europske unije. (Agencija za plaćanja u poljoprivredi, ribarstvu i ruralnom razvoju, 2021.)

Agencija potiče i razvija međunarodnu suradnju s europskim Agencijama za plaćanja i drugim institucijama. Suradnja uključuje stručnjake, edukaciju putem seminara, studentske posjete i stručno usavršavanje, a surađuje s državama. Agencija djeluje kao javni naručitelj za nabavu roba, usluga i radova u skladu s nacionalnim zakonodavstvom javne nabave. Prema načelu transparentnosti se vodi agencija kada bira ponuditelje za nabavu roba, usluga i radova prema unaprijed definiranim zakonskim okvirima, te prema načelu dobiva najbolju tržišnu kvalitetu po najboljoj tržišnoj cijeni. (Vučković, 2020.)

Osnovni poslovi APPRRR su:

- provedba nacionalnih mjera potpora u poljoprivredi i ribarstvu,
- provedba mjera Zajedničke poljoprivredne politike EU (izravna plaćanja i IAKS mjere ruralnog razvoja),
- provedba mjera Zajedničke organizacije tržišta EU
- provedba mjera IPARD programa (6 mjera),
- provedba Nacionalnog programa pomoći sektoru pčelarstva i vinarstva,
- dodjela prava na potrošnju „plavog goriva“ (potrebnog za poljoprivrednu mehanizaciju),
- naknada šteta od elementarnih nepogoda i provođenje potpora za osiguranje usjeva
- provedba programa kapitalnih ulaganja. (Agencija za plaćanja u poljoprivredi, ribarstvu i ruralnom razvoju, 2021.)

3. Računovodstveno izvještavanje poljoprivrednih projekata u Europskoj uniji

Europska unija nastoji harmonizirati računovodstvo svih država članica pomoću EU direktiva koje će biti postavljene u računovodstvene propise i zakone zemalja članica. Mogul (2003) određuje harmonizaciju kao neprekidni proces kojem je nužno osigurati da se općeprihvaćena računovodstvena načela (GAAP) definiraju, usuglase i aktualiziraju u najkvalitetniju međunarodnu politiku. „Harmonizacija je proces povećanja usporedivosti proizvoda računovodstvene profesije, odnosno financijskih izvještaja, tako da se uspostavljaju ograničenja u smislu stupnja varijacije.“ (Žager, Smrekar, Oluić, 2009). Mogul (2003) ukazuje na to da zemlje članice i dalje imaju pravo standarde prilagoditi svojim potrebama. Prema Žager et al. (2008) harmonizacija računovodstva se može usporediti sa „pravilima igre“ i povećava se usporedivost računovodstvene prakse u različitim zemljama tako što se odredi istovjetnost između sadržaja svake pojedine zemlje članice.

Uvođenjem Četvrte i Sedme Direktive došlo je do značajnog napretka u računovodstvu po pitanju harmonizacije, te je njima ujednačen sustav računovodstvenih načela. Procesom harmonizacije, instrumenti koji se koriste su nacionalni računovodstveni standardi, Direktive EU i Općeprihvaćena računovodstvena načela poznata kao US GAAP. U harmonizaciju računovodstvenih standarda ulaze računovodstveni standardi i revizijski standardi. Ciljevi harmonizacije su integrirano tržište kapitala EU i stvaranje jedinstvenog europskog tržišta koje će biti konkurentno na međunarodnim tržištima. (Eur-Lex, Directive 2013/34 EU of the European Parliament and of the Council, 2011.)

Računovodstveno izvještavanje poljoprivrednih projekata u Europskoj uniji koristi sustav poljoprivrednih knjigovodstvenih podataka FADN (Farm Accountancy Data Network) koji je utemeljen 1965. godine. FADN jest sustav koji prikuplja ekonomske, financijske i proizvodne podatke na godišnjoj razini s poljoprivrednih gospodarstava koja su klasificirana po skupinama. Gospodarstva se gledaju prema kriterijima ekonomske veličine gospodarstva, vrsti poljoprivredne proizvodnje i regionalnoj pripadnosti. FADN prikuplja podatke samo s poljoprivrednih gospodarstava koja se smatraju komercijalnim. Istraživanje na godišnjoj razini ovisi o visini dohotka poljoprivrednih i to je obveza svih država članica EU prema EU FADN pravilima, a navedeno istraživanje je instrument Europske komisije za vrednovanje

dohotka poljoprivrednih proizvođača i utvrđivanje utjecaja Zajedničke poljoprivredne politike EU. (FADN, 2021.) Poljoprivredna gospodarstva su klasificirana prema obilježjima vrste poljoprivredne proizvodnje, veličini gospodarstva i regionalnoj pripadnosti u kojoj se gospodarstvo nalazi. FADN pruža makroekonomske podatke u EU, a makroekonomski podaci su ujednačeni zbog činjenice da su u svim državama članicama knjigovodstveni standardi i principi jednaki. Pomoću njega se također vrednuju i dohoci i utjecaj na zajedničke dohotke svakog pojedinačnog gospodarstva u sustavu FADN. Obveza svake države članice je godišnje istraživanje o visini dohotka.

„The universe of farms“ je u Europskoj uniji izraz za statistički termin koji se sastoji od promatranog skupa farmi i poljoprivrednih gospodarstava. Pod farme se podrazumijevaju sva poljoprivredna gospodarstva koja imaju najmanje 1 hektar, ali i ona gospodarstva koja možda i imaju manje od 1 hektara, no proizvode veću količinu outputa od količine koja je propisana. Prag od jednog hektara je preporučen za države članice, no one mogu koristiti i drugi prag, i nisu obvezne koristiti onaj propisan od strane Europske komisije. (Ministarstvo poljoprivrede, 2013.)

3.1. Računovodstvo i računovodstveni procesi izvještavanja

Prema najstarijoj definiciji računovodstva, „Računovodstvo je vještina evidentiranja, klasificiranja i sumiranja u novcu izraženih poslovnih transakcija kao i interpretacija rezultata te vještine“ (AICPA, 1941.) i ono je služilo kao jezik poslovne komunikacije. Pod računovodstvom se podrazumijeva popisivanje, definiranje, mjerenje i objašnjavanje svih ekonomskih aktivnosti od promatranog subjekta. Moderne definicije računovodstva se promatraju kao skup svih teorija koje prikupljaju informacije i njih obrađuje, te pomoću njih dovodi do kreiranja izvještaja, planiranja buduće proizvodnje, nadzora i donošenja odluka. Pod računovodstvo se uključuje planiranje, knjigovodstvo, kontrola, analiza i informiranje. Knjigovodstvo je dio računovodstva, a računovodstvo pruža knjigovodstvu sistem evidencije u kojem se planiraju, evidentiraju, kontroliraju i analiziraju stanja i kretanja sredstava i poslova u privrednim organizacijama i s tim u vezi sastavljaju računovodstvene informacije. (Vašiček, 2007)

Računovodstvo se dijeli na poduzetničko računovodstvo, proračunsko računovodstvo i računovodstvo neprofitnih organizacija, i neovisno o njima, njegov zadatak je da ažurno evidentira i pohranjuje sve transakcije i događaje koje je promatrani subjekt imao. Računovodstvo je glavna sastavnica u evidentiranju poslovnih događaja i ono je najobuhvatniji izvor informacija koje su potrebne da bi se neki proces prvenstveno kontrolirao, ali i pratio i usmjeravao kako bi donijeli ekonomske odluke na svim ekonomskim razinama upravljanja.

Faze računovodstvenog procesa su :

1. Ulaz (Prikupljanje podataka o nastalim poslovnim događajima)
2. Obrada (Klasificiranje poslovnih događaja, evidencija u poslovnim knjigama, sastavljanje probne bruto bilance)
3. Izlaz (Sastavljanje financijskih izvještaja)
4. Korisnici financijskih izvještaja (Žager, 2008.)

Računovodstveni proces se promatra kao poslovni model koji se sastoji od tri faze. U prvoj fazi se prikupljaju podaci na temelju nastalih poslovnih promjena koje bi mogle nastati unutar poduzeća i u njegovom okruženju. U drugoj fazi se analiziraju sve poslovne promjene i događaji pomoću kojih se utvrđuje da li je promatrani poslovni događaj knjigovodstveni, te se nakon pozitivnog utvrđivanja evidentira u poslovne knjige. Treća faza se sastoji od sastavljanja financijskog izvještaja.

Osnovna računovodstvena obilježja su se do 1992. godine sastojala od knjigovodstvene evidencije koja se temeljila na dvojnomo knjigovodstvu, zatim jednoobraznom računovodstvu s jedinstvenim kontnim planom za društvena poduzeća i jednoobraznim računovodstvom kojim se osigurala unifikacija financijskih izvještaja (bilance stanja i uspjeha). 1992. godine je usvojen novi ZOR i na snagu je stupio 01. siječnja 1993. godine i njime je usvojen dualni sustav financijskog izvještavanja u kojem se sastavljaju posebni izvještaji za unutarnje, a posebni za vanjske korisnike (dioničari, vjerovnici,...).

Republika Hrvatska posjeduje u sektoru računovodstva sljedeću regulativu:

1. Zakon o računovodstvu; (Narodne novine (2015) Zakon o računovodstvu. Zagreb: Narodne novine d.d., NN 78/2015, čl. 1.)
2. Zakon o reviziji; (Narodne novine (2017) Zakon o reviziji. Zagreb: Narodne novine d.d., NN 127/2017, čl. 1.)

3. Zakon o trgovačkim društvima; (Narodne novine (2019) Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o trgovačkim društvima. Zagreb: Narodne novine d.d., NN 40/2019, čl. 1.)
4. Zakon o tržištu vrijednosnih papira; (Narodne novine (2006) Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o tržištu vrijednosnih papira. Zagreb: Narodne novine d.d., NN 138/2006, čl. 1.)
5. Porezni zakon; (Narodne novine (2016) Opći porezni zakon. Zagreb: Narodne novine d.d., NN 115/2016, čl. 1.)
6. Međunarodnu računovodstvenu regulativu (MRS, MSFI, Direktive i Kodeks računovodstvene profesije). (Mijoč i Crnković, 2008.)

Pomoću Nacionalnog programa Republike Hrvatske za pridruživanje Europskoj uniji je bio usklađen zakonodavni sustav Hrvatske s pravnom stečevinom EU. Njime je uvedena obveza upotrebe MSFI kod izrade konsolidiranih financijskih izvještaja. Republika Hrvatska je MRS prihvatila kao nacionalni računovodstveni okvir, dok su druge zemlje izradile vlastite nacionalne računovodstvene standarde. Subjekti koji nisu obvezni primjenjivati MSFI su oni koji ne spadaju u velika trgovačka društva i ne kotiraju na burzi i za njih je izrađen set standarda za srednja i mala trgovačka društva, odnosno Hrvatski standardi financijskog izvještavanja (HSFI). Oni se temelje na MSFI, ali uključuje specifične potrebe srednjih i malih trgovačkih društava. U strukturi trgovačkih društava oko 95% sačinjavaju društva s ograničenom odgovornošću, oko 2% dionička društva i ostali pravni oblici 3%. Obveznici primjene MSFI su velika trgovačka društva i oni kojima dionice kotiraju na burzi, kao i javna dionička društva koja poštuju odredbe Zakona o tržištu vrijednosnih papira. Prelazak na MSFI i MRS ima pozitivan utjecaj u računovodstvenom sektoru jer se njihovom primjenom mogu lakše uspoređivati s drugim trgovačkim društvima u istoj industriji ali na nacionalnoj razini, te je pružena bolji pristup inozemnom kapitalu. Takav način računovodstvenog i financijskog izvještavanja je bio namijenjen ulagačima i kreditorima koji su realnije mogli sagledati u svoja buduća ulaganja. (Mijoč i Crnković, 2008.)

Računovodstvo proračuna u Hrvatskoj se temelji na Zakonu o proračunu i propisima tog zakona. Proračunskim računovodstvom se uređuju poslovne knjige, knjigovodstvene isprave i obrada podataka, priznavanje prihoda i primitaka te rashoda i izdataka, procjenjivanje bilančnih pozicija, revalorizacija, financijsko izvještavanje i ostale sastavnice iz područja proračunskog računovodstva (Narodne novine, 2008., 2012., 2015.). Proračunsko računovodstvo se vodi po načelu dvojnog knjigovodstva, a prema rasporedu računa iz

računskog plana, a to znači da je propisan sadržaj računa i pravila evidencije po pojedinim računima. Proračunsko računovodstvo primjenjuje „Pravilnika o proračunskom računovodstvu i računskom planu“.

Neka od glavnih obilježja proračunskog računovodstva u Republici Hrvatskoj su:

1. Primjena obveznih proračunskih klasifikacija koje se primjenjuju u svim fazama proračunskog ciklusa (planiranje i izrada proračuna, izvršavanje proračuna, računovodstveno i financijsko izvještavanje i nadzor u proračunu)
2. Primjena jedinstvenog računskog plana kroz primjenu pravila evidencije transakcija i poslovnih događaja
3. Osnove proračunskog računovodstva temelje se na primjeni modificirane računovodstvene osnove nastanka događaja
4. Obveza periodičnog i godišnjeg izvještavanja
5. Obvezna izrada konsolidiranog polugodišnjeg i godišnjeg obračuna proračuna Republike Hrvatske (Narodne novine (2015) Pravilnik o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu. Zagreb: Narodne novine d.d., NN 3/2015)

Obveznici primjene proračunskog računovodstva definirani su obuhvatom javnog sektora u Republici Hrvatskoj i objavljeni u Registru proračunskih i izvanproračunskih korisnika (Narodne novine, 2015.).

Za računovodstveno praćenje proračunske potrošnje i državnih jedinica je osnovano državno (proračunsko) računovodstvo. Računovodstvo je najopsežnija baza za pripremu informacija za interne i eksterne korisnike. Proračunsko računovodstvo prati unaprijed definirane specifične ciljeve i načine izvještavanja koji su drugačiji od izvještavanja kojim se koristi profitni sektor. Proračunsko računovodstvo je pod stalnim istraživanjem i razvojem zbog stalnog napretka gospodarstva. Proračunsko računovodstvo je preraslo iz ograničenog evidencijskog sustava u alat upravljanja za moderni javni menadžment i nadzorni alat za javnost. (Vašiček, 2011.) S razvojem državnog računovodstva prema smjernicama na međunarodnoj razini došlo je do pune primjene obračunske osnove nastanka događaja koja je navedena u glavnim obilježjima proračunskog računovodstva u RH, kao i poticanje usvajanja ostalih smjernica Međunarodnih računovodstvenih standarda. (Roje, 2011.)

Izravna plaćanja poljoprivrednim proizvođačima i mjere uređenja tržišta poljoprivrednih proizvoda se financiraju iz prethodno navedenih izvora, kao i projekti iz prekograničnih suradnji i oni koje provodi DZS u statističkim programima.

Europski poljoprivredni fond za ruralni razvoj je poljoprivredni fond koji pruža sredstva za financiranje mjera ruralnog razvoja.

U MRS-u 20 je definirano Računovodstvo za državne potpore i objavljivanje državne pomoći, a u MRS-u 41 državne potpore u poljoprivredi za velike korisnike.

u MRS-u 20 potpore se priznaju na dva načina:

1. *Kapitalni pristup*- državne potpore su financijski mehanizam i tako se prikazuju u bilanci;
2. *Dobitni pristup*- poduzeće koje prima državne potpore treba zadovoljiti propisane uvjete i ispuniti obveze (Državne potpore su priznati prihod, te se kasnije povežu s odnosnim troškovima).

Kada su potpore vezane za mehanizaciju na poljoprivrednom gospodarstvu, tada se ta materijalna sredstva koja su podložna amortizaciji rasporede u prihodu u razdobljima, ovisno o propisanom vremenskom roku amortizacije i omjerima kojima je propisana amortizacija za mehanizaciju.

Potpore za imovinu, osim za biološku imovinu se prikazuju pomoću dvije metode:

1. Metoda kojom je potpora evidentirana kao odgođeni prihod, a priznaje se kao prihod na sustavnoj i racionalnoj osnovi u vrijeme vijeka upotrebe imovine;
2. Metoda oduzimanja potpore pri izračunavanju knjigovodstvenog iznosa imovine. Potpora se priznaje kao prihod samo za vrijeme upotrebe imovine koja se amortizira, smanjenjem troška amortizacije. (Narodne novine (2015) Odluka o objavljivanju Hrvatskih standarda financijskog izvještavanja. Zagreb: Narodne novine d.d., NN 86/2015, čl. 17)

3.2. Dokumentacija troškova u projektima Europske unije

Pribavljanje i predaja dokumentacije potrebne za samo pokretanje europskih projekata zahtijeva određene troškove. Procedura od pribavljanja dokumentacije do povrata bespovratnih sredstava je dugotrajan proces, ovisno o složenosti samog projekta, i dio od dana

podnošenja projektnog prijedloga, pa do potpisivanja Ugovora o dodjeli bespovratnih sredstava traje određeno vremensko razdoblje koje nekada može trajati i godinama. Faza programiranja je faza u kojoj se nalazi zahtjevna regulativa i dokumentacija.

Procedura kojom se dodjeljuju bespovratna sredstava je definirana raznim propisima, a sam njen postupak se sastoji od sljedećih koraka:

1. Raspisuje se natječaj i objavljuje sva potrebna dokumentacija na internetskim stranicama i u drugim glasilima;
2. Prijavitelji priprema prijavu za projekt koju mora poslati u unaprijed propisanom roku;
3. Ugovorno tijelo zaprima prijave koje su bile poslone u zadanom roku;
4. Analiza projektnih prijava;
5. Izvještavanje prijavitelja o uspjehu ili neuspjehu;
6. Nakon analize se radi lista projekata preporučena za financiranje i rezervna lista;
7. Prijavitelji dostavljaju ostatak dokumentacije i ocjenjuje se njihova prihvatljivost
8. Provjera vjerodostojnosti navedenih financijskih iznosa napisanih u dokumentaciji za pojedine stavke projekta i proračunske stavke pod nazivom „čišćenje proračuna“;
9. One prijavitelje kojim je uspješno odobren sufinancirani projekt potpisuju ugovor;
10. Početak provedbe.

Poziv za dostavu projektnih prijedloga je najvažnija stavka koju mora predati svaki potencijalni prijavitelj. Poziv za dostavu projektnih prijedloga je skup dokumenata koji predstavljaju natječajnu dokumentaciju. Navedeni poziv se sastoji od samog teksta poziva, uputa za prijavitelje koje sadrže relevantne podatke o natječaju, prijavni obrazac, obrazac proračuna, obrazac logičke matrice, dokumentacija potrebna za pripremu projekta, potpis ugovora i provedbu.

Korisnici koji se prijavljuju za potpore iz Europske unije većinom imaju problem zbog nedostatka vlastitih financijskih sredstava koja im trebaju za onaj dio projekta koji nije sufinanciran. Koliki će dio biti sufinanciran ovisi o bodovima koje poljoprivrednici pri prijavi projekta ostvare, više bodova donosi primjerice ako je u pitanju mladi poljoprivrednik ili ako poljoprivrednici uzgajaju autohtone zaštićene pasmine ali i uzgoj pod nazivom „krava-tele“. Prema tome svaki korisnik treba osigurati sufinanciranje poljoprivrednog projekta, a udio koji će biti sufinanciran ovisi o natječaju koji je objavljen i u kojem postotku se isplaćuje. Prijavitelju projekta većinom u počecima nedostaje financijskih sredstava, odnosno u fazi financiranja.

Faza identifikacije slijedi poslije završetka faze programiranja. U fazi identifikacije se postavljaju primarni ciljevi sektora i uz pravila i odredbe Europske unije sastavljaju operativni programi kojima se postavlja načina postizanja ciljeva koji su navedeni u fazi programiranja. Nakon svih poduzetih mjera u fazi identifikacije dolazi do popisa eventualnih projekata koji se prosljeđuju Europskoj komisiji koja te sve projekte prouči i na kraju odlučuje koji se uzimaju u obzir i prihvaćaju. Projekti su Europskoj komisiji predstavljeni kroz planirane aktivnosti, ciljeve i trošak koji je potreban za njihovo izvođenje.

Procjenom projekta se dolazi do provjere prihvatljivosti u kojoj se provjeravaju stavke naznačene kao Upute za prijavitelje, i one se u projektu naknadno smatraju prihvatljivima. Prihvatljivost se također provjerava i kroz dokumente koje prijavitelj prilaže, status poslovanja, broj zaposlenih osoba na gospodarstvu i ostale sastavnice prijave. Uz dokumente koje prijavitelj mora priložiti uz prijavnicu je i dokument kojim potvrđuje da je njegov projekt adekvatan za sufinanciranje i koja vrijednost sufinanciranja je potrebna. Analiza troškova i koristi je analiza kojom se utvrđuje da li je prijavljeni projekt koristan i nužan da bi se ostvarili ciljevi regionalne politike Europske unije i da li su potrebna sredstva iz fondova EU da bi projekt bio financijski održiv. Nakon svih administrativnih promjena dolazi do provedbe projekta uz koju je potrebno otvoriti novi račun na koji će sredstva iz EU fondova biti priložena. Moguće je prije ostvarenja projekta 15% troškova koji su predviđeni za projekt prenamijeniti u druge vrste troškova. Projektom se započinje tek nakon donesene završne odluke o financiranju i potpisom ugovora.

Europska komisija zbog efikasnijeg i lakšeg pristupa korištenja sredstava i kako bi „zaobišla“ administrativne procese koristi Delegirani akt, te njime regulira standardne troškove za pojedine zemlje članice. Europska komisija obvezuje zemlje članice na primjenu metode pojednostavljenog obračuna troškova, te time unaprjeđuje i pojednostavljuje provedbu projekata, što se može vidjeti na efikasnosti projekata u razdoblju od 2014.-2020.

U Republici Hrvatskoj se preporuke Europske komisije po pitanju obračuna troškova koriste u malenom postotku, dok s druge strane nacionalna tijela u isto vrijeme pokušavaju naći optimalne modele za provedbu programa koji će pojednostaviti obračun troškova. Europska komisija također želi za one projekte koji su manje vrijednosti barem smanjiti troškove provedbe projekata, te pružiti lakšu i bržu verifikaciju nastalih troškova primjenom standardiziranih troškova. Analizom trenutnog stanja istražuju se slabosti sustava u

provođenju projekata koji se financiraju iz ESI fondova. U konačnici nije došlo do promjene koja je trebala biti izazvana zbog pojednostavljenja obračuna troškova koji su trebali dovesti do jednostavnijih procedura i smanjenja administrativnih poslova koji su potrebni za provođenje svih projekata. (Nacionalni program reformi, 2017)

3.2.1. Planiranje i priprema troškova za Europske projekte

„Planiranje je izradba planova budućih akcija te koordinacija i kontrola organizacije ostvarivanja tih planova“, je definicija planiranja hrvatskog leksikona. Kako bi ostvarili svoje ciljeve, ljudi svakodnevno planiraju kako i što učiniti, prema tome planiranje je donošenje odluke kako, na koji način i u kojem trenutku učiniti. Prilikom korištenja europskih fondova i mogućnosti u kojima se pružaju bespovratna sredstva, potrebno je zaposliti mlade stručnjake koji će sa svojim stečenim znanjem predložiti ulazak u odgovarajući projekt koji će određeno gospodarstvo moći ispuniti, te uz plan projekta i plan prijave na natječaj i doći do samog natječaja. Licencirani projektni uredi obavljaju poslove koji se odnose na pripremu, planiranje, provedbu, praćenje i vrednovanje programa i projekata za korištenje sredstava fondova Europske unije, ali također praćenje i stručnu obradu natječaja Europske unije i pripremu projektnih prijedloga za programe i projekte Europske unije. Osim pripreme projektnih prijedloga, potiču suradnju s institucijama nadležnim za provedbu programa i projekata Europske unije u Republici Hrvatskoj i Europskoj uniji. Oni dogovaraju sklapanje partnerskih poslova povezanih s programima i projektima Europske, ali i druge oblike suradnje nužne za korištenje sredstava iz fondova Europske unije. Projektna dokumentacija, analize i kontrola su dokumenti koje je potrebno izraditi kako bi se došlo do sredstava potrebnih za provedbu projekta. (Ministarstvo regionalnog razvoja i fondova Europske unije, 2021.)

Kod kontrole troškova u vezi s bespovratnim sredstvima koje pruža EU kroz projekte ruralnog razvoja su pojednostavljene mogućnosti financiranja, gdje bespovratna sredstva ne ovise o stvarno nastalim troškovima. Standardni jedinični troškovi djeluju tako što se iznos bespovratnih sredstava zaračunava se na temelju jediničnog troška koji se određuje unaprijed. U paušalnom financiranju se iznos bespovratnih sredstava određuje za određene kategorije prihvatljivih troškova primjenom postotka na druge kategorije prihvatljivih troškova, npr. da

se kod izrade stočnog objekta iznos usluge arhitekta pokriva u određenom postotka, bez obzira koliko iznosi vrijednost usluge. Jednokratnim iznosima se plaća fiksni iznos bespovratnih sredstava nakon završetka određenih aktivnosti/izlaznih proizvoda ili rezultata.

„Proračun projekta je spona između funkcije planiranja, provedbe i kontrole projektnih aktivnosti. Treba biti izražen u brojučano mjerljivom obliku te slijediti obrasce objavljene u natječaju. Uobičajeno je proračun Excel tablica koja se prilaže prijavnom obrascu.“ (Bešlić, 2014.). Proračun je neizostavan dio ugovora koji ovisi o dodjeli bespovratnih sredstava. Osobe koje su zadužene za financije i računovodstvo je važno uključiti u planiranje i pripremu proračuna. Izrada proračuna projekta služi kako bi se podnijelo potraživanje za sredstva koja su raspoloživa pod standardnim naslovima, koji su za sve jednaki. Grant je maksimalna ugovorna isplata za stvarne nastale troškove i on nije donacija, već darovnica, odnosno nepovratno sredstvo. Za izradu proračuna projekta se na početku moraju proučiti Upute za prijavljivanje u kojima su uz sve ostalo navedeni prihvatljivi troškovi, jer se isključivo oni smiju koristiti kod izrade proračuna Svi troškovi se trebaju procijeniti i na kraju provjeriti jesu li oni troškovi prihvatljivi za financiranje iz željenog izvora ili su neprihvatljivi. U djelu gdje se prikazuju procijenjeni troškovi projekta, prikazuju se samo oni troškovi koje će procjenitelji moći provjeriti i njihovu autentičnost. Proračun projekta mora prikazati racionalan prijedlog troškova i prikazati projekt kao ekonomično ulaganje. Nakon što dođe do prihvaćanja projekta i odluke o njegovom financiranju, iznos troškova koji je prikazan u proračunu je maksimalan iznos troškova u „Ugovoru o dodjeli sredstava“ i njega se više ne može naknadno povećati, te prema tome treba biti oprezan kod izrade troškovnika u kojem sve stavke iz ponuda od dobavljača i proizvođača trebaju biti prikazane u stvarnome stanju i u stvarnom iznosu. U slučaju da dođe do situacije da se troškovi projekta ne pojave i ako dođe do otkazivanja, može se zatražiti smanjenje kod završne isplate. Prilikom izrade proračuna treba također obratiti pozornost kod naslova za financijske izvještaje, jer će se oni isti koristiti revizije projekta, te se stoga troškovi uvijek izvještavaju pod istim naslovom. S obzirom na to da se na natječaje osim velikih poduzeća prijavljuju i manja poduzeća koja nemaju zaposlenog knjigovođu u stalnom radnom odnosu, oni moraju angažirati posebnog knjigovođu koji će im kontinuirano nadzirati troškove projekta, a za njegov rad se mogu zatražiti sredstva jer su troškovi knjigovodstva troškovno prihvatljivi. Uz troškove knjigovodstva postoje i mnoštva drugih troškova poput ugovora o radu za zaposlenike, primke za robu i usluge, te za njih sve treba imati dokaz o njihovom postojanju i oni se revidiraju ako dođe do situacije da revizor zatraži uvid u troškove projekta. Uvjet kako bi se trošak mogao

evidentirati u obračunu je da u prijedlogu ima dokaz da je trošak stvaran. Troškovi moraju biti realizirani na računima, tj. poreznim papirima, te popraćeni originalnim dokumentima koji će olakšati identifikaciju pojedinog troška. Vlasniku gospodarstva koji je ujedno prijavitelj za subvencije od strane EU je u interesu napraviti proračun s realnim omjerom troškova koji će donijeti povoljnije opcije kod unapređenja njihovog gospodarstva, te u proračunu koji sam sastavlja obavezno mora navesti sve stavke koje su povezane s mjerom na koju se prijavio i uz njih navedene sve realne troškove. Stavke koje su navedene u proračunu moraju biti navedene pojedinačno i detaljno opisane. PDV se ne obračunava na sve prihvatljive troškove projekta, i PDV ne spada u prihvatljive troškove te su stoga troškovi oslobođeni PDV-a u unaprijed propisanom postupku. U nekim primjerima kao što su administrativni troškovi koji se ne mogu razdijeliti i na troškove plina i na troškove struje, potrebno je razjasniti u izvještaju za kojeg treba nabaviti potvrdu kojom će navedeni troškovi biti oslobođeni od plaćanja PDV-a, koje im omogućuje SJFU (Središnja jedinica za financiranje i ugovaranje). Nakon odobrenja i ovjere navedene potvrde koju pruža SJFU korisnik može krenuti u daljnju provedbu troška .

Porezna oslobođenja od plaćanja PDV-a se omogućuju putem Naputka o ostvarivanju carinskih i poreznih oslobođenja iz članka 13 za nabavu dobara i usluga putem mjera EU financiranih iz donacija Europske komisije.

Savjeti koje je Europska komisija navela za pomoć budućim korisnicima europskih fondova pri izradi detaljnog proračuna su:

1. Procijeniti iznose svih izravnih troškova koji su uključeni u aktivnostima prijedloga projekta;
2. Obuhvatiti sve troškove i evidentirati sve unose;
3. Provjera jesu li svi troškovi od svake aktivnosti zaračunati;
4. Upisati i troškove pojedinačnih aktivnosti (konzultantske usluge, savjetodavne i dr.);
5. Za svaki trošak odrediti količinu, jedinicu i trošak po jedinici;
6. Ako se ne zna vrijednost troška, zatražiti informaciju od osoba koje znaju vrijednost troška jer se preporučuje da se vrijednosti ne pogađaju;
7. Provjeriti cijene i uvjete isporuke od dobavljača, i procjena troška po jedinici treba biti razumna;
8. Prije završetka upisati troškove upravljanja i troškove opreme koja je potrebna za projekt;

9. Na kraju provjeriti dosljednost proračuna s prijedlogom, koje možemo provjeriti kroz pitanja koja koristi procjenitelj kod ocjenjivanja projekta. Je li omjer procijenjenih troškova i očekivanih rezultata zadovoljavajući, te jesu li predloženi izdaci opravdani u provedbi projekta, zatim postoje li stabilni izvori financiranja i pitanje financijske održivosti, odnosno kako će se aktivnosti financirati nakon isteka projekta.

3.2.2. Dokumentiranje troškova po kategorijama troškova

Kategorije troškova se mogu podijeliti na četiri osnovne skupine koje su troškovi ljudskih potencijala, putni troškovi, administrativni troškovi i kapitalna ulaganja.

Troškovi ljudskih potencijala- Vela navodi da ljudski potencijali sadržavaju prikaz troškova osoblja na projektu, a pod osoblje se podrazumijevaju djelatnici u stalnom radnom odnosu, novozaposleni djelatnici i suradnici. Nakon što se dogovore uloge u projektima, razvrstava ih se u odgovarajuće skupine. Rad djelatnika se prikazuje zavisno od projekta na kojeg je gospodarstvo prijavljeno, a to može biti razvrstano prema broju mjeseci ili postotku vremena kojeg su utrošili u projekt. Češći prikaz je u postotku radnog vremena utrošenog na projekt već zaposlenih djelatnika koji se stavlja u odnos s ukupnim radnim vremenom. Svaki član je jedinka za sebe, te se prema tome za svakoga posebno sastavljaju njihove pojedinačne aktivnosti i vrijeme koje su u njih na projektu utrošile.

Za opravdanje troškova ljudskih potencijala je potrebno dostaviti Odluku o osoblju koje je zaduženo za rad na projektu i postotak vremena koje provode na projektu, Ugovore o radu ako su zaposleni na gospodarstvu ili odluku o imenovanju. Također je potrebno dostaviti platnu listu, evidenciju rada (popunjenu) i obrasce JOPPD.

Dodatne smjernice oko osoblja koje će raditi na projektu su te da plaće koje se njima isplaćuju ne smiju prijeći prag od onih koje bi bile isplaćene za tu razinu rada jer ako su plaće nerealistično visoke i premašuju stvarnu tržišnu vrijednost i iznos koji bi inače isplatili za tu razinu rada, na kraju će doći do smanjenja u konačnom proračunu. Između ostalog i vrijeme koje zaposlenici provedu na radu projekta ne smije biti podcijenjeno.

Putni troškovi i dnevnice- Prema Bešliću se pod troškovima putovanja smatraju troškovi putovanja od zaposlenika i svih ostalih sudionika koji surađuju na projektu. Putovanja trebaju

biti opravdana aktivnostima kojima je osnovna zadaća uspješno provođenje projekta. (Bešlić, 2014). Kako bi se putovanje evidentiralo kao opravdani putni trošak, ono nužno mora imati navedene relacije, broj kilometara, te ako se na putovanju provelo nekoliko dana, potrebno je navesti i broj dana. Postoji razlika u iznosu dnevnica i noćenja, te je prema tome nužno navesti i prikazati svako zasebno, dnevnicu i noćenje.

Vela navodi da je za opravdanje putnih troškova unatoč činjenici da troškovi trebaju biti direktno povezani s provedbom projekta potrebno priložiti sljedeću dokumentaciju; Ispunjen obrazac putnog naloga, ako je vožnja bila na autocesti je potrebno priložiti račun za cestarinu, račun za gorivo samo ako je korišten u poslovne svrhe vezane za projekt. Osim prijevoza cestovnim motornim vozilom se može kao trošak evidentirati i prijevoz zračnim prometom, te prema tome treba priložiti avionsku kartu i boarding pass. (Vela, 2015) Za procjenu troškova putovanja se koristi princip ekonomske i vremenske isplativosti.

Administrativni troškovi su troškovi vezani za osoblje, prostor, administraciju projekta i oni su žargonski nazvani troškovi „ hladnog pogona“ zato što se pod njih podrazumijeva uredski materijal, pošta, telefon, čišćenje, najam ureda i drugo. Za izračun administrativnih troškova se uzima metoda koja u odnos stavlja broj zaposlenih na projektu u odnosu na broj zaposlen na gospodarstvu. Vela navodi da u troškove ureda ulaze oni troškovi koji nisu uobičajeni u uredu u kojem se zaposlenici svakodnevno nalaze, a njih je najjednostavnije uočiti kod podružnica za projekte i lokalnih ureda koji sudjeluju na projektu. Administrativne troškove je moguće opravdati samo uz dostavu kopije ugovora o zakupu poslovnog prostora, kao i dokaz da je navedeni zakup Taj trošak se opravdava dostavom kopije ugovora o zakupu poslovnog prostora i dokazom da je dug za zakup podmiren.

Kapitalna ulaganja su svi troškovi nabave opreme potrebne za projekt koja uključuje uredski namještaj i opremu, strojeve, ali i troškove za letke, brošure i sl. Kapitalnim troškom se smatra i kupovina ili najam prijevoznog sredstva no isključivo ako je nužna za projekt koji se provodi i ako je projekt ovisan o njemu. Troškovi kapitalnih ulaganja za opremu moraju imati navedene aktivnosti za koje će se koristiti, kao i za što će se navedena oprema koristiti nakon što projekt završi. Troškovi kapitalnih ulaganja za materijale moraju imati evidentiran točan broj komada određenog materijala i cijenu po komadu, uz koje treba priložiti račun i dokaz da je račun podmiren. (Bešlić, 2014.)

3.3. Prihvatljivi i neprihvatljivi troškovi

3.3.1. Prihvatljivi troškovi

U projektima Europske unije kod procjene potrebnog rada i troškova kod tradicionalnog projekta u proračun se uključuju različite vrste troškova koji se pojavljuju tijekom životnog ciklusa projekta., a da bi se oni evidentirali u proračun projekta prvo se moraju klasificirati u prihvatljive ili neprihvatljive troškove. Popis troškova koji su prihvatljivi i koji su neprihvatljivi se određuje za svaki program pojedinačno, a ako je potrebno i unutar istog programa za različite mjere. Prema Novoti „Troškovi su prihvatljivi kada su izravno povezani s provedbom projektnih aktivnosti. Moraju biti ostvareni isključivo za formalnog trajanja projekta i u skladu s pravilima ugovora ili prateće dokumentacije.“ (Novota, 2009.) Ako se troškovi klasificiraju kao prihvatljivi, oni ulaze u proračun projekta, te se za njih može zatražiti sredstva od Europske unije.

Djelomično financiranje ili financiranje prihvatljivih troškova u cijelosti ovisi o tome što će o njima odlučiti nadležno tijelo koje ih prethodno mora prihvatiti, a nadležno tijelo prihvaća samo one prihvatljive troškove koji u potpunosti ispunjuju zahtjeve propisane ugovorom.

Kriteriji koje je potrebno ispuniti da bi troškovi bili prihvatljivi su sljedeći:

- Izravna povezanost s aktivnostima koje vode do izvršavanja unaprijed propisanih ciljeva
- Nalaze se u popisu proračuna projekta
- Ispunjavaju kriterije propisane u Pravilniku o prihvatljivosti izdataka
- Nastali su kod korisnika i partnera u razdoblju prihvatljivosti (Posebni uvjeti)
- Poštivanje graničenja za posebne kategorije troškova
- Ne odstupaju više od 20% propisanog iznosa u proračunu projekta za prihvatljive troškove/ odstupaju više od 20% ali je odstupanje opravdano potpisanim Dodatkom ugovoru.

Prihvatljivi troškovi se dijele na izravne i neizravne prihvatljive troškove, i oni se unutar svakog zasebno sastoje od različitih vrsta troškova. U izravne prihvatljive troškove ulaze troškovi bez kojih se projekt ne može izvršiti i koji su za projekt neophodni, a to su troškovi

opreme, troškovi osoblja i osposobljavanja osoblja i troškovi publikacija. U neizravne prihvatljive troškove ulaze troškovi administracije, korištenja ureda, poštanski troškovi, komunikacijski troškovi, troškovi režije i amortizacija zgrade i opreme, a svi od navedenih neizravnih prihvatljivih troškova nisu prijeko potrebni za realizaciju projekta, ali su povezani s izravnim troškovima.

Da bi se izravne troškove smatralo prihvatljivima, oni moraju ispunjavati osnovne uvjete, da su nastali od strane korisnika projekta, za vrijeme trajanja projekta, moraju biti navedeni u predviđenom proračunu i biti u skladu su s nacionalnim zakonodavstvom u području poreza, rada i socijalne sigurnosti. (Ministarstvo znanosti i obrazovanja, 2020.) Najveći udio izravnih troškova se sastoji od troškova osoblja koji uključuju naknade za obavljeni rad povezan s provedbom projekta. Troškovi osoblja uključuju troškove rada onog osoblja koje na projektu dnevno provedu najmanje 30% radnog vremena, ali ono ne mora nužno biti zaposleno na gospodarstvu, već se mogu uključiti kao vanjski suradnici na određeno vrijeme.

Kod korištenja obračuna putem fiksne stope, projekti se dijele na:

- Prihvatljivi izravni troškovi kao baza za paušalni izračun prihvatljivih neizravnih troškova
- Prihvatljivi neizravni troškovi koji su obuhvaćeni paušalnim iznosom
- Ostali prihvatljivi izravni troškovi koji nisu paušalna baza za izračun prihvatljivih neizravnih troškova.

Prema čl. 68. st.1.a Uredbe 1303/2013 se izravni troškovi mogu izračunati putem fiksne stope do 25% prihvatljivih izravnih troškova, a glavni uvjet je da stopa bude izračunata na osnovi pravedne metode koju koristimo kod bespovratnih sredstva koja u cijelosti financira država članica, te prema tome ako je baza za izračun paušalnog iznosa, ukupni izravni troškovi i ukupna vrijednost neizravnih troškova ne smije prijeći 25% iznosa izravnih troškova. Glavna prednost korištenja fiksne paušalne stope je ta što se za one troškove koji su pokriveni fiksnom stopom ne treba priložiti dokumentacija kojom će se utvrditi nastanak troška. Kontrolu podliježu samo oni izravni troškovi koji sadrže bazu za korištenje fiksne stope. Kod metode stvarnog troška za izravne troškove je potrebno dokazati da su oni stvarno nastali, te da su prekontrolirani i plaćeni, te time ostavljaju revizijski trag o nastanku navedenog troška dok se nad ostalim troškovima koji sadrže fiksnu kamatnu stopu ne provode provjere od strane nadležnih za reviziju i verifikaciju. U slučaju da dođe do reduciranja izravnih troškova, istovremeno se smanjuju i fiksne kamatne stope za neizravne troškove.

3.3.2. Neprihvatljivi troškovi

Neizravni troškovi su troškovi koji nisu izravno povezani s provedbom projektnih aktivnosti. Određuju se paušalno i iznose 25% od prihvatljivih izravnih troškova, ali bez troškova podugovaranja te troškova doprinosa u naravi koje daju treće osobe, a koji se ne koriste u prostorima korisnika. Iz proračuna za neizravne troškove mogu se financirati troškovi poput uredskog potrošnog materijala (papir za pisac, toner za pisac, kopiranje), troškovi ostalih bankovnih usluga koje poslovna banka naplaćuje za redovno poslovanje, troškovi poštarine, Interneta i sl.

Neizravni troškovi moraju zadovoljiti sljedeće uvjete prihvatljivosti:

- izračunavaju se primjenom propisane paušalne stope
- troškovi na koje se primjenjuje paušalna stopa moraju biti u skladu s uvjetima za prihvatljivost (Ministarstvo znanosti i obrazovanja, 2020.)

Neprihvatljivi troškovi ne mogu ući u proračun projekta i za njih se ne mogu tražiti sredstva iz Europske unije. Oni nastaju na projektu i njih se svejedno treba financirati, no nije ih potrebno evidentirati u financijskoj konstrukciji, već ih zbog osobnih interesa treba uzimati u obzir da bi mogli proračunati kolika će biti vrijednost projekta i koliko će novaca biti potrebno nadodati za neprihvatljive troškove uz novac koji je dostatan za ostale troškove koji su prihvatljivi. Najčešći neprihvatljivi troškovi prema Veli (2015) su:

- PDV koji se odbija kao pretporez
- Kupnja nekretnina
- Bankovni troškovi
- Kupnja rabljene opreme
- Dugovi prema državi.

PDV koji se odbija kao pretporez, odnosno pdv u natjecajima koji nije prihvatljiv trošak je najčešći primjer neprihvatljivog troška. Cijena nekog proizvoda se prikazuje kao trošak s pdv-om i nije realno da se prikazuje trošak bez, pa se zbog toga trošak nekog proizvoda koji se nalazi u projektu prikazuje u dva djela, jedan dio koji je prihvatljiv i prikazuje cijenu bez pdv-

a, i neprihvatljivog iznosa koji je zapravo iznos pdv-a. Subjektima koji su obveznici pdv-a, pdv je neprihvatljiv trošak zato što se on može na kraju financijskog razdoblja vratiti. Nekada nije ni važan status prijavitelja projekta da li su oni obveznici pdv-a ili nisu, već se na samom početku prijave natječaja on neprihvatljiv. Iako je pdv neprihvatljiv trošak, on se u oba slučaja mora prikazati u projektnom proračunu. Neprihvatljivi trošak se upisuje u proračun projekta samo ako je nezaobilazan zbog povezanosti s prihvatljivim troškovima. Neprihvatljivi trošak mora biti dio projektne aktivnosti koji je neophodan da bi se projekt realizirao. (Ćorić, 2017.)

3.4. Uloga europskog revizorskog suda i greške u procesu dokumentacije

Uloga europskog revizorskog suda je zaštititi interes poreznih obveznika EU putem neovisne vanjske revizije za cjelokupni proračun. Europski revizorski sud je osnovan 1975. godine u Luxembourgu putem Luxemburškog ugovora. Člankom 287 u stavku 1. navodi da „Revizorski sud ispituje račune svih prihoda i rashoda Unije. Sud će također pregledati račune svih prihoda i rashoda svih tijela, ureda ili agencija koje je osnovala Unija u mjeri u kojoj relevantni konstitutivni instrument ne sprečava takvo ispitivanje“. Europski revizorski sud parlamentu i Vijeću osigurava izjavu o jamstvu da su računi i računovodstvena dokumentacija i transakcijski računi pouzdani i to objavljuje u Službenom listu EU. Također je ključna uloga Europskog revizorskog suda i ispitivanje da li se sve provodi prema zakonitostima i ispravnosti za sve prihode i rashode, te prema njima Sud donosi odluku da li je u pitanju dobro financijsko upravljanje ili upravljanje projektom s nepravilnostima. Zadaća Suda je i priprema godišnjeg izvještaja nakon svake financijske godine i izvješća pripremljena od strane Suda se šalju drugim institucijama EU i također objavljuju u Službenom listu EU uz opažanja Suda. Izvršenje proračuna EU se provodi pod nadzorom Europskog parlamenta, Vijeća, ali i Suda. Iako ima sve ovlasti Europski revizorski sud nema ovlasti nas ispitivanjem učinkovitosti Europske središnje banke, ali Sud ima obvezu izraditi Poslovník kojeg prinosi Europskom vijeću koje će ono odobriti. Sud također pruža savjete Europskom parlamentu i Vijeću kod donošenja financijskih pravila koja se donose u redovitim rokovima, te prema kojima se na kraju i izvršava proračun, no Sud i zaštićuje financijski interes EU kroz borbu protiv korupcije i prijevara. Lisabonskim ugovorom iz 2009. godine je Sudu ojačana funkcija i unaprijeđena uloga dobrog financijskog upravljanja kao i jačanje transparentnosti. Revizorski sud ima pravo pristupiti računovodstvenoj dokumentaciji i svih bitnih informacija

koje se financiraju iz proračuna EU, tako i za projekte. Da li je u pitanju dobro upravljanje se vidi u Godišnjem izvješću Suda u kojem su navedene sve bitne informacije revizijskih postupaka donesenih za tekuću godinu. Sud se sastoji od 27 članova, i svaki od članova je iz jedne države članice Europske unije. Članove putem savjetovanja s Europskim parlamentom imenuje Vijeće na mandat u trajanju od šest godina. Članovi između sebe biraju predsjednika koji ima mandat od tri godine. Europski revizorski sud se sastoji od pet vijeća koja se sastoje od članova i revizorskog osoblja. Članovi u svakom vijeću imaju mandat od dvije godine. (Europski revizorski sud, 2021.)

Najčešće pogreške koje se događaju u javnoj nabavi prema Omaziću i Boljkasu (2005) su nepoštivanja ugovornih obveza koje vode prema neuspjehu kod provedbe projekta. Prema korisnicima sredstava fondova Europske unije, najveći nedostaci kod nabave sredstava su (Hunya, 2011; Popa, 2013):

- dugačak vremenski period kod povrata uložениh sredstava;
- dugačko razdoblje evaluacije projekta;
- kašnjenja s ocjenom projekta dovodi do kašnjenja novčanih isplata;
- kompleksna prijava kod ispunjavanja prijavnog obrasca;
- kratki rokovi za prijave na projekt;
- poteškoće kod potraživanja financijskih sredstava koja su potrebna za sufinanciranje projekta;
- restriktivnost kriterija za financijsku potporu.

Najčešći razlog zbog kojeg se gospodarstvenici malih i srednjih poduzeća ne prijavljuju na projekte koji pružaju financiranje sredstvima EU fondova su dugačko vrijeme koje je potrebno od strane EU da se projekt evaluira, zatim dugačko vrijeme kod povratu unaprijed uložениh sredstava koje može biti i nekoliko godine, ograničenja kod eventualnih promjena projektnih proračuna koja nisu fleksibilna, usluge konzultanata i savjetnika se dugo čekaju, nedostupne informacije o sredstvima koja su raspoloživa za mala i srednja gospodarstva.

U najveće pogreške koje se ubrajaju od strane korisnika sredstava EU su loše vremensko planiranje projekata, kompleksno računovodstveno evidentiranje za EU projekta, nedostatak timskog rada između gospodarstava, ali i između gospodarstava s konzultantima i

savjetnicima, odnos između projektnih partnera nekoordiniran, shvaćanje projekta i projektnih aktivnosti kao nešto što je lako rješivo, te time dolazi do kašnjenja kod prijave i pravovremenog donošenja dokumentacije, loše planiranje u počecima prijave projekta i nepridržavanje ugovornih odredbi, kao i loša suradnja s javnim službenicima.

Česta situacija je dodjela financijskih korekcija do koje dođe u trenutku javne nabave, a nerijetki razlozi dodjele korekcija se događaju kada dođe do pogreške u javnoj nabavi u suradnji s ponuditeljima, nedostatak kod pravovremenih preporuka koje većinom dolaze s kašnjenjem, nepoštivanje ugovora o dodjeli sredstava i kada se sredstva koriste izvan ugovornih odredbi. Također je važno napomenuti i stroge kontrole čija je pravila u većini slučajeva teško ispuniti, kao i prekasno konzultiranje s voditeljima projekata.

Da bi došlo do uspješnije provedbe projekata potrebno je uvesti češće edukacije o javnoj nabavi i izvan onih redovnih koje je potrebno pohađati kod prijave projekata, češća komunikacija s ugovornim tijelom i temeljito proučavanje ugovora o dodjeli sredstava. Uključivanje u suradnju adekvatne osobe za provođenje projekta i kod javne nabave je također bitno za uspješnu provedbu projekta, kao i angažiranje konzultanata i savjetnika, te visoka razina suradnje između samih gospodarstvenika i stručnih djelatnika iz tima. Vlasnici malih i srednjih poduzeća kao prepreke kod prikupljanja sredstava iz EU fondova navode:

- kašnjenja kod povrata uložених sredstava;
- nedostatak informacija EU sredstvima za mala i srednja gospodarstva;
- nepoznavanje pravila i procedura;
- dugačko vrijeme čekanja za evaluaciju projekata koje dovodi do kasnijih novčanih isplata;
- kompleksna birokracija u velikom obujmu;
- procedure prijave i provedbe projekata koje su za gospodarstva kompleksne;
- zahtjevnost u procesima javne nabave.

4. Računovodstveno izvještavanje poljoprivrednog sektora projekata Europske unije na primjeru Hrvatske

4.1. Hrvatski nacionalni zakonodavni okviri

Države kroz povijesna razdoblja prolaze kroz razne promjene, te se shodno državnim promjenama i razvojem mijenja i razvija državno računovodstvo. U povijesnom vremenu kraljevstva i carstava je računovodstvo države bilo namijenjeno za kontroliranje imovine, žitarica kako ne bi došlo do manjaka, te se njime zaštitilo od državnih malverzacija od strane namjesnika. Zbog lakšeg kontroliranja imovine države i državnih dobara je osmišljen koncept državnog proračuna u kojem država i državni namjesnik mogu raspolagati državnim dobrima, ali u unaprijed definiranoj količini za tekuću godinu. Hrvatska država je u povijesti bila pod raznim ovlastima drugih država, te je s osamostaljenjem dobila slobodu, ali i vlastiti državni proračun kojim je mogla prvi puta upravljati novcem od hrvatskog naroda. U vrijeme Habsburgovaca sav prihod koji je dolazio od hrvatskog stanovništva išao je u proračun Habsburške Monarhije kao i za vrijeme Socijalističke Federativne Republike Jugoslavije, jedina je razlika bila što se novcem iz državnog proračuna raspolagalo zajednički pod krilom federativne republike, ali hrvati nisu imali veliki utjecaj na korištenje vlastitog novca iz proračuna. Osamostaljenje Republike Hrvatske je dovelo do osnivanja hrvatskog proračuna kao i zakona o proračunu neophodnog za njegovo osnivanje i korištenje koje dovodi do vlastitog sustava javnog financiranja Republike Hrvatske. Hrvatskoj je od osamostaljenja do ulaska u Europsku uniju prošlo 22 godine. Unutar 22 godine su usvojena tri zakona o računovodstvu kojima se mijenjala računovodstvena i revizijska uredba. Državno računovodstvo današnjice pruža sigurnost stanovnika Hrvatske da se njihovim novcem iz državnog proračuna upravlja pod kontrolom u svrhu boljitka Republike Hrvatske kojim se izvršavaju dobra od zajedničkog interesa i sprečava zlouporaba korištenja državne imovine u osobne svrhe od strane osoba ovlaštenih za proračun države. U razdoblju od 22 godine je Hrvatska od osamostaljenja bila usmjerena ka osnivanju računovodstvenog i financijskog izvještavanja u smjeru kako je determinirano i osnovano u Europskoj uniji, i stalnom prilagodbom nastaje temelj računovodstvene i financijske regulative. Zakon o računovodstvu, Zakon o trgovačkim društvima i Opći porezni zakon su usvajani upravo tim redom, a usvajanje Zakona o računovodstvu prvim je tradicionalan način na koji su pratile sve ostale države nakon osamostaljenja. U navedenim zakonima su propisani obveznici primjene zakona, financijska izvještavanja na lokalnim i međunarodnim standardima, način na koji će se priznavati i mjeriti

i najvažnije računovodstvo u kojem je uveden sustav dvojnog knjigovodstva, obavezno dokumentiranje u poslovnim knjigama i inventure. „Zakon o računovodstvu uređuje računovodstvo poduzetnika, razvrstavanje poduzetnika i grupa poduzetnika, knjigovodstvene isprave i poslovne knjige, popis imovine i obveza, primjena standarda financijskog izvještavanja i tijelo za donošenje standarda financijskog izvještavanja, godišnji financijski izvještaji i konsolidacija godišnjih financijskih izvještaja, izvještaj o plaćanjima javnom sektoru, revizija godišnjih financijskih izvještaja i godišnjeg izvješća, sadržaj godišnjeg izvješća, javna objava godišnjih financijskih izvještaja i godišnjeg izvješća, Registar godišnjih financijskih izvještaja te obavljanje nadzora.“ (Narodne novine, 2015.)

Temeljni akti kojima je regulirano računovodstvo proračuna su Zakon o proračunu, Zakon o fiskalnoj odgovornosti, Zakon o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru, Zakon o Državnom uredu za reviziju, Zakon o izvršavanju državnog proračuna za proračunsku godinu i Pravilnicima o računovodstvu, financijskom izvještavanju, unutarnjoj reviziji i sustavu unutarnjih kontrola.

- Zakon o proračunu- „Zakon kojim se uređuje planiranje, izrada, donošenje i izvršavanje proračuna, upravljanje imovinom i dugovima, upravljanje javnim dugom, zaduživanje i jamstvo države te jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, proračunski odnosi u javnom sektoru, računovodstvo, proračunski nadzor i druga pitanja vezana uz upravljanje javnim financijama.“ (Narodne novine, 2021.)

- Zakon o fiskalnoj odgovornosti- Zakon kojim se određuju pravila za postavljanje ograničenja na visinu rashoda i manjka općeg proračuna i javnog duga, jača odgovornost za zakonito, namjensko i svrhovito korištenje proračunskih sredstava te jača sustav kontrola i nadzora radi osiguranja fiskalne odgovornosti. (Narodne novine, 2018.)

- Zakon o izvršavanju državnog proračuna- „Zakon kojim se uređuju prihodi i primici, rashodi i izdaci Državnog proračuna Republike Hrvatske za 2021. godinu (u daljnjem tekstu: Proračun) i njegovo izvršavanje, opseg zaduživanja i jamstava države, upravljanje javnim dugom te financijskom i nefinancijskom imovinom, poticajne mjere u gospodarstvu, korištenje namjenskih prihoda i primitaka, korištenje vlastitih prihoda proračunskih korisnika državnog proračuna (u daljnjem tekstu: korisnici), prava i obveze korisnika proračunskih sredstava, pojedine ovlasti Vlade Republike Hrvatske (u daljnjem tekstu: Vlada), predsjednika Vlade, Ministarstva financija (u daljnjem tekstu: Ministarstvo) i ministra financija u

izvršavanju Proračuna, kazne za neispunjavanje obveza te druga pitanja u izvršavanju Proračuna.“ (Narodne novine, 2020.)

- Pravilnik o proračunskom računovodstvu i Računskom planu- „Definiraju se knjigovodstvene isprave, poslovne knjige, organizacija knjigovodstva, sadržaj računa Računskog plana i druga područja koja se odnose na proračunsko računovodstvo.“(Narodne novine, 2014.)

- Pravilnik o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu- „Propisuje se oblik i sadržaj financijskih izvještaja, razdoblja za koja se sastavljaju te obveza i rokovi njihova podnošenja.“ (Narodne novine, 2015.)

- Pravilnik o unutarnjoj reviziji u javnom sektoru- "Propisuju se kriteriji za uspostavu unutarnje revizije u javnom sektoru, uvjeti za načine uspostave unutarnje revizije, obveze i odgovornosti u vezi s obavljanjem poslova unutarnje revizije i rezultatima obavljenih revizija te suradnja unutarnjih revizora.“ (Narodne novine, 2016.)

- Pravilnik o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru- „ Propisuje se sadržaj okvira za razvoj sustava unutarnjih kontrola u javnom sektoru, svrha njegove primjene i odgovorne osobe za primjenu, smjernice za rad ustrojstvenih jedinica nadležnih za financije korisnika proračuna u dijelu aktivnosti vezanih uz koordinaciju razvoja sustava unutarnjih kontrola te provjera primjene okvira za razvoj sustava unutarnjih kontrola.“ (Narodne novine, 2016.)

Hrvatski sustav državnog računovodstva je u posljednja tri desetljeća prošao kroz dinamičan proces razvoja koji je počeo s novčanim računovodstvenim konceptom koji potom slijedi s reformom kompletnog sustava državnog računovodstva primjenom koncepta nastanka događaja. Operacionalizacija novih suvremenih računovodstvenih modela zahtijeva prethodno temeljito proučavanje prethodnih modela u fazama njihovih razvoja, ali i samog razvoja državnog računovodstva kako bi realizacija i provedba nekog novog računovodstvenog modela bila uspješna i dovela do apsolutne primjene Međunarodnih računovodstvenih standarda za javni sektor. Faze povijesnog razvoja na koje je potrebno obratiti pozornost zbog jednostavnije implementacije suvremenih računovodstvenih modela su:

1. Faza u vrijeme osnivanja Republike Hrvatske je faza u kojoj se kontinuirano primjenjivao način proračunskog računovodstva iz države iz koje je Republika Hrvatska odstupila. S obzirom na to da je vrijeme osamostaljenja bilo vrlo osjetljivo i nestabilno, sama primjena međunarodnih računovodstvenih klasifikacija je bila

nestabilna, te je prema tome usporedba s ostalim državama bila nemoguća. Bila je nužna striktna reorganizacija proračunskog računovodstva.

2. Uvođenje zajedničkog računovodstvenog sustava je bilo 1994. godine, a vezalo se za sve neprofitne organizacije. Način na koji se uveo zajednički računovodstveni sustav je putem fondovskog računovodstva uz prilagodbu novčanog koncepta.
3. Postepena modernizacija proračunskog sustava je bilo u razdoblju od 1995. do 2001. godine kojeg je pratio i državni računovodstveno-informacijski podsustav. Hrvatska je u ovoj fazi sastavila prvi Zakon o proračunu koji je bio formiran u cijelosti. Nakon navedenog Zakona o proračunu je službeno uveden termin državna riznica, te su financijski i računovodstveni standardi izvještavanja bili u skladu s međunarodnim standardima.
4. Nakon 2002. pa sve do danas se Republika Hrvatska nalazi u fazi u kojoj je u potpunosti napustila novčani koncept računovodstva i uvela suvremeni koncept nastanka događaja kojim je došla u korak sa suvremenim međunarodnim računovodstvenim sustavom. Uz koncept nastanka događaja je uvela i međunarodne klasifikacije koje omogućuju transparentnu komparaciju između država članica (GFS 2001. i ESA 2010.)

4.2. Usporedba hrvatske poljoprivrede s poljoprivredama drugih europskih zemalja

Europska unija se sastoji od okvirno 14 milijuna poljoprivrednih proizvođača što zauzima udio od 7 % ukupne zaposlenosti u EU, a oni proizvode 6 % od ukupnog Europskog bruto domaćeg proizvoda. Europska unija je druga na svjetskom tržištu po izvozu poljoprivredno-prehrambenih proizvoda, ali je po uvozu na prvom mjestu. Ulaskom u EU Republika Hrvatska se pridružila velikome poljoprivrednom tržištu koje joj je stvorilo mogućnosti za razvitak u tome segmentu. U usporedbi s ukupnim prihodima koji proizlaze iz poljoprivrede EU, hrvatska poljoprivreda postiže skromne rezultate. Hrvatska je veća neto uvoznica poljoprivrednih i prehrambenih proizvoda nego izvoznica te je navedeno jedna od ključnih stavki sporijeg i neznatnog napretka koji bi mogao proizaći iz sektora poljoprivrede. Hrvatska posjeduje potrebne resurse i klimu koji bi joj bili dostatni za pokrivanje vlastitih potreba. U postotnom pregledu Republika Hrvatske uvozi 67% poljoprivredno-prehrambene proizvode, a

izvozi 42%. Iskoristivost obradivog poljoprivrednog tla je 5.6 hektara, i to je stavlja na 24. mjesto od ukupno 27 članica, gdje Češka ima najveću iskoristivost, a najslabiju Malta.

Tablica 4: Prosječna veličina poljoprivrednog gospodarstva u državama članicama EU prema korištenosti poljoprivrednih zemljišta

EU članica	ha	rang
Češka	152,4	1
Ujedinjeno Kraljevstvo	84,0	2
Slovačka	77,5	3
Danska	62,9	4
Luksemburg	59,6	5
Njemačka	55,8	6
Francuska	53,9	7
Estonija	48,0	8
Švedska	43,1	9
Finska	35,9	10
Irska	35,7	11
Belgija	31,7	12
Nizozemska	25,9	13
Španjolska	24,0	14
Latvija	21,5	15
Austrija	19,2	16
Litva	13,7	17
Bugarska	12,1	18
Portugal	12,0	19
Poljska	9,6	20
Mađarska	8,1	21
Italija	7,9	22
Slovenija	6,5	23
Hrvatska	5,6	24
Grčka	4,8	25
Rumunjska	3,4	26
Cipar	3,0	27
Malta	0,9	28

Izvor: EUROSTAT, obrada: autor.

Zajednička poljoprivredna politika (ZPP) se sastoji od I. i II. stupa. I. stup ZPP-a je utemeljen za uređenja tržišta poljoprivredno-prehrambenih proizvoda i osiguranja dohotka koji je potreban za poljoprivredne proizvođače i njihov razvitak putem izravnih plaćanja. II. stup postavlja i odgovara na strukturalna pitanja u poljoprivredi i ruralnim područjima koje prikazuje u mjerama ruralnog razvoja. ZPP također vodi računa o dobrobiti životinja na poljoprivrednim gospodarstvima, sigurnosti stočne hrane, sigurnosti ljudske hrane

poljoprivrednog podrijetla, zaštiti prirode i okoliša, o kvaliteti krajnjih proizvoda i način i pravila isplate državnih potpora. Način na koji se financira ZPP je kroz dva poljoprivredna fonda:

1. Europski poljoprivredni garancijski fond (eng. EAGF – European Agricultural Guarantee Fund)
2. Europski poljoprivredni fond za ruralni razvoj (eng. EAFRD – European Agricultural Fund for Rural Development).

Europska unija najviše ulaže u mehanizme uređenja i potpore koje se vežu za sektor vina, voća i povrća, te za otkup i skladištenje. Europska politika ruralnog razvoja u državama članicama se provodi kroz Program ruralnog razvoja uz potpore koje uključuju bespovratna sredstva za kapitalna ulaganja, sufinanciranja dugotrajne imovine i dr.

Iako Republika Hrvatska posjeduje kvalitetne resurse potrebne za razvitak u poljoprivredno-prehrambenoj industriji koji uključuju tlo, klimu i količinu vode, i dalje se susreće sa slabim rezultatima. Usporedbom Hrvatske s državama EU se ukazuju slabe točke s kojima se hrvatska poljoprivredna politika suočava:

- proizvodnja gospodarstvenika samo za vlastite potrebe uz ograničeni kapacitet;
- neobrađena državna zemljišta koja su izvan funkcije;
- neudruživanje proizvođača;
- niski prinosi većine gospodarstava;
- manjak edukacija i znanja poljoprivrednika vezano za europske projekte kao i neodgovarajuća tehnologija proizvodnje.

Gledajući usporedno glavne poljoprivredne strukture i uspoređujući ih s ekonomskim pokazateljima Hrvatske u odnosu Europske unije, zaključujemo da se Hrvatska nalazi u negativnoj situaciji s obzirom na rezultate koje postiže s vlastitom poljoprivrednom proizvodnjom iz kojeg proizlazi nekonkurentan proizvod na europskom tržištu, i kojeg također ima u deficitu. Stavke na koje poljoprivredna politika RH treba obratiti pozornost su: nedostatna ekonomija obujma uz neodgovarajuća struktura proizvodnje koji dovode do niskih prinosa za većine gospodarstava. Visoki troškovi proizvodnje i proizvode za koje je teško pronaći plasman su također jedni od problema s kojima se susreće poljoprivredna politika RH.

Mehanizmi Zajedničke poljoprivredne politike pokušavaju pronaći i ponuditi alternativna rješenja za rješavanje problema u kojima se nalazi hrvatska poljoprivreda i ruralna područja u mjerama ruralnog razvoja. Sukladno mehanizmima ZPP će doći do uspjeha koji ovisi o središnjoj administraciji, lokalnoj administraciji i ustanovama u poljoprivredi. Pozitivan ishod je u interesu i financijskim kapacitetima koje će uživati potencijalni korisnici. (Jurišić, 2013.)

Tablica 5: Glavne sastavnice Republike Hrvatske za 2020. godinu

Glavne sastavnice- 2020.		
Stanovništvo	4 058 165	Osobe
Područje	56 594	km ²
Valuta	HRK	hrvatska kuna
Nominalni BDP u tekućim cijenama	49 283	milijun EUR
BDP po stanovniku u tekućim cijenama	11 987	EUR
BDP po stanovniku prema kupovnoj moći	18 900	PPS
Harmonizirani indeks potrošačkih cijena	0,01%	promjena u odnosu na prethodnu godinu
Stopa nezaposlenosti	7,7	% radne snage
Izvoz (roba i usluga)	19 259	milijun EUR
Uvoz (roba i usluga)	21 569	milijun EUR
Stanje (roba i usluga)	-2310	milijun EUR
Izvoz poljoprivrednih proizvoda	2 270	milijun EUR
Uvoz poljoprivrednih proizvoda	3160	milijun EUR
Stanje računa	-1,7	% BDP-a
Bilanca opće države	-6,5	% BDP-a
Bruto dug opće države	86,6	% BDP-a

Izvor: Europska komisija, EUROSTAT (online istraživanje)

4.3. Harmonizacija Republike Hrvatske sa Europskom unijom

Državno računovodstvo Republike Hrvatske je bilo pod pritiskom promjena nakon pristupanja Hrvatske Europskoj uniji 2013. godine koji je državno računovodstvo potaknulo na strukturne promjene. Europska unija od novih država članica zahtijeva specifične načine na koje će one podnositi izvještaje za državne financije i sve nove države članice te zahtjeve trebaju ispuniti. Cjelokupno financijsko područje je poremetila gospodarska kriza 2008. godine nakon koje je Europska unija reagirala regulacijom proračunske ravnoteže i traženje

načina da upravlja deficitom koji su pretrpjele njezine države članice, a posebice u razdoblju od 2010. do 2013. godine kada je unificirala pravila i način izrade proračuna za sve članice. Ekonomska i proračunska stabilnost se u tome razdoblju razvila kroz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i obračunsku osnovu, na kojima se još uvijek radi kako bi došlo do apsolutne harmonizacije kojima bi nastali potencijalni europski računovodstveni standardi. Zbog lakšeg rada i djelovanja državne statistike potrebna je koordinacija između zemalja u segmentima financija i računovodstva kroz uravnoteženu obračunsku osnovu koji se objavljuju u proračunu i time se posao državne statistike pojednostavljuje. Nakon što država pristupi Europskoj uniji, ona je obvezana na sustavno ujednačavanje vlastitih zakonodavnih okvira sa zakonodavnim okvirima EU, što uz članstvo donosi i obvezu. Republika Hrvatska se pod terminom Europski semestar usklađuje s EU i njezinim ciljevima i odredbama koje na kraju prikazuje kroz izmjene i dopune na Zakonu o proračunu. Europski semestar predstavlja okvir za koordinaciju različitih gospodarskih politika između zemalja članica Europske unije. On omogućuje zemljama EU-a da međusobno komuniciraju o gospodarskim i proračunskim planovima, te nakon zajedničke primjene utvrde da li je došlo do napretka u točno unaprijed definiranim razdobljima tijekom godine. Također se pod terminom Europski semestar sastavljaju programi nacionalnih reformi i konvergencije. Europski semestar se odvija u godišnjim ciklusima i obvezan je za sve države članice, i sukladno tim naredbama je nastao program konvergencije i nacionalni program reformi koji je nužno uključiti u proračunski proces. Glavni ciljevi Europskog semestra su doprinos koji osigurava stabilnosti u EU-u, osiguravanje dobrih javnih financija, poticanje gospodarskog rasta i praćenje socijalnih politika. Ostali načini harmonizacije Republike Hrvatske u Europskoj uniji su kroz Izmjene kod provedbe projekata. Europska statistička metodologija koju propisuje Europski parlament i Vijeće Uredbom, propisuje pravila na koji način se razvrstavaju jedinice u institucionalne sektore društva. Prema pravilima ESM je država obvezna podnositi statistička i fiskalna izvješća Eurostatu kao glavnom statističkom tijelu Europske unije kojima oni analiziraju da li je prema službenim dokumentima dokazan državni deficit ili dug po Maastrichtu. Statistički opseg sektora i proračunski dio se razlikuju kod promatranja Republike Hrvatske kao opća države, ali i kod ostalih zemalja Europske unije, a najveće razlike su u broju korisnika koji su izvan proračuna, a kojih u opsegu sektora ima više nego u Registru u kojem su evidentirani proračunski i izvanproračunski korisnici. Izmjena definicije izvanproračunskih korisnika je bila neophodna da bi se izjednačio broj korisnika izvan proračuna iz Registra i onih kategoriziranih prema sektorima. Uz proširenje definicije izvanproračunskog korisnika je došlo i do promjena u računskom planu u kojem su doneseni novi rokovi za predaju

financijskih izvještaja proračunskom računovodstvu, a Izvještaj o prihodima i rashodima proračunskih korisnika se ukinuo, umjesto kojeg se sastavlja Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima na novome obrascu PR-RAS, a više ne na obrascu S-PR-RAS. Izvještavanje o obvezama se prethodno moralo izvještavati na mjesečnoj bazi za proračunske korisnike državnog proračuna, no nakon izmjene se Izvještaj o obvezama dostavlja na tromjesečnoj bazi. Harmonizacija Republike Hrvatske s Europskom unijom se provela i kroz sastavljanje proračuna i popisa svih korisnika proračuna i izvanproračunskih korisnika, ali i korisnika državnog proračuna uz proračunske korisnike lokalne i područne samouprave. Priznavanje prihoda i rashoda za fondove Europske unije u uporabi, ali i onih fondova koji će donijeti značajnu promjenu u strukturi prihoda i rashoda se donosi pravilo u kojem se priznavaju prema provedbi programa i projekata iz navedenih izvora. Prema zahtjevima koje je predložila europska statistika, u prihode izvještajnog razdoblja se priznaju sukladno troškovima potrebnih i ugovorenih za programe i projekte za sve subvencije od institucija EU koje su nadležne za njihovo izdavanje i pomoći iz državnog proračuna koja prenose sredstava iz EU. (Vlada Republike Hrvatske, 2016.)

5. ZAKLJUČAK

Republika Hrvatska je postala punopravnom članicom Europske unije 1. srpnja 2013. godine i kao državi članici su bile pružene mogućnosti korištenja europskih fondova. Računovodstvo i računovodstveno izvještavanje sektora poljoprivrede u programima Europske unije se temelji na Zakonu o proračunu i propisima tog zakona. Poljoprivredna politika u EU je prošla kroz kompleksan proces na koji su utjecali različiti čimbenici. Europska komisija, Europski parlament i Europsko vijeće su glavne institucije koje imaju utjecaj na poljoprivrednu politiku EU kao i Europski revizorski sud koji ima neizravan ali važan utjecaj na donošenje poljoprivredne politike. Zajednička poljoprivredna politika kroz europske projekte utječe na povećanje poljoprivredne produktivnosti putem tehnološkog razvoja i optimalno korištenje poljoprivrednih resursa. SAPARD program je bio poseban pristupni program osnovan za poljoprivredno-ruralni razvoj kroz koji su pružene financijske potpore za zemlje iz središnjeg i istočnog djela Europe. Nakon SAPARD programa je nastao Instrument za pretpristupnu pomoć IPA 2007. godine. IPARD program je djelovao u razdoblju od 2007. do 2013. godine kao pomoć državama članicama i onima koje će tek postati za lakšu strukturnu prilagodbu u sektoru poljoprivrede i da se lakše usklade s europskim zakonima. S obzirom na to da opća računovodstvena pravila ne prikazuju poljoprivredne potrebe, kao što je upravljanje farmama, ruralni razvoj i održivost, uvedeni su Međunarodni računovodstveni standardi 41 (MRS 41) pomoću kojih je pružen okvir u poljoprivrednoj računovodstvenoj praksi. Članstvom Hrvatske u Europsku uniju Hrvatska je pristupila u mrežu od 14 milijuna poljoprivrednih proizvođača. Oni sačinjavaju 7 % od ukupne europske zaposlenosti i prikupljaju 6 % od ukupnog bruto domaćeg proizvoda. Hrvatska u odnosu na ostale članice EU ne ostvaruje vrhunske rezultate, s obzirom na strukturne i proizvodne pokazatelje, ali i ekonomske pokazatelje. Republika Hrvatska je ulaskom u EU bila obvezna primjenjivati europske odredbe, zajedno s provedbom Zajedničke poljoprivredne politike. Uz pomoć zakona, uredba i propisa se pruža lakša i jednostavnija provedba europskih propisa kojima se imenuju predstavnici iz nadležnih i provedbenih tijela, i ostale stavke poput inspekcijskih postupaka, prekršajnih odredbi, mjera i pravila. Samim ulaskom u EU je Hrvatska za domaću proizvodnju i tržište donijela veliku promjenu gdje je ušla u jedinstveno tržište u kojem nema carinskih barijera i protok roba i usluga je slobodan, ali uz poštivanje carinske unije i jedinstvenih trgovinskih aranžmana s trećim zemljama, te je 1. srpnja 2013. prestala primjenjivati sve sporazume koje je do tad potpisala.

LITERATURA

Knjige i poglavlja knjiga:

1. Đurić, K., Puškarić, A. (2018) Izazovi korištenja IPARD programa u financiranju poljoprivrede i ruralnog razvoja. U: Održiva poljoprivreda i ruralni razvoj u smislu realizacije strateških ciljeva Republike Srbije u dunavskom regionu: programi podrške za unapređenje poljoprivrednog i ruralnog razvoja. Institut za ekonomiku poljoprivrede, Beograd, str. 318-333.
2. Oskam, A. J., Meester, G. , Silvis, H. J. (2011.) Politika EU za poljoprivredu, hranu i ruralna područja, 2. rev. izd. Wageningen Academic Publishers.
3. Kesner-Škreb, M. (2008) Zajednička poljoprivredna politika Europske unije. *Financijska teorija i praksa*, 32 (4), str. 543-545.
4. Barić, V. , Čavrak, V. (2005) Osnove hrvatskoga gospodarstva : materijali za izučavanje. Zagreb: Mikrorad.
5. Mikuš, O., Ramani, D., Franić, R. (2010) Smjernice Zajedničke poljoprivredne politike Europske unije nakon 2013. godine. *Agronomski glasnik*, 72 (6), str. 345-358.
6. Božanić, K. (2018) Impact assessment of EU funds on company's performance in the fish processing industry: The case of Croatia. *Croatian Journal of Fisheries*, 76, str. 145-153.
7. Mogul, S.S. (2003) Harmonization of AccountingStandards, *Accounting*, str. 681-684.
8. Žager, K., Smrekar, N., Oluić A. (2009) Računovodstvo malih i srednjih poduzeća, Mikrorad, Zagreb.
9. Vašiček V. et al. (2007) Osnove računovodstva; Računovodstvo za neračunovođe. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika.
10. Žager, K., Mamić Sačer, I., Sever, S., Žager, L. (2008) *Analiza financijskih izvještaja - 2. prošireno izdanje*. Zagreb, Masmedia.
11. Crnković, L. & Mijoč, I. (2008) Regulatorna financijskog izvještavanja velikih trgovačkih društava u Republici Hrvatskoj i Europskoj Uniji. U: Cota, B. & Tadijančević, S. (ur.) *Financije i računovodstvo u funkciji jačanja konkurentnosti hrvatskog gospodarstva*. Hrvatska zajednica računovnođa i financijskih djelatnika: Pula, str. 76-88.

12. Vašiček, D., Dražić Lutilsky, I., Dragija, Martina: Peršić, Milena, Hladika, M., Broz Tominac, S., Budimir, V., Bosilj Vukšić, V. & Vašiček, V. (2011) *Upravljačko računovodstvo i računovodstvo troškova u javnom sektoru - izabrane teme*. Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika.
13. Bešlić B., Copić M., Kosor K., Kulakowski N., Maletić I., Zrinušić N. (2014) *Upravljanje EU projektima*. TIM4PIN: Zagreb.
14. Vela A. (2015) *Menadžment ESI fondova*. Školska knjiga: Zagreb.
15. Novota S., Vlašić I., Velinova R., Geratliev K., Borissova O. (2009) *Europski fondovi za hrvatske projekte, Priručnik o financijskoj suradnji i programima koje u Hrvatskoj podupire Europska unija*, Središnji državni ured za razvojnu strategiju i koordinaciju fondova Europske unije, Zagreb.
16. Baljkas, S., Omazić, M. A. (2005) *Projektni menadžment*. Sinergija nakladništvo: Zagreb.
17. Hunya, G. (2011) *Problemi rumunjskih malih i srednjih poduzeća s korištenjem strukturnih fondova EU*. Eastern Journal of European Studies, 2(1), str. 129 – 146.
18. Popa, A. (2013) *Pokazatelji uspješnosti za mala i srednja poduzeća koja pristupaju EU fondovima*. Anali pomorskog sveučilišta Constanta XIV, 19, str. 319 – 322.

Znanstveni i stručni članci:

1. Belić, M., Georgievski, D. (2009) *EU fondovi : vodič kroz europske fondove : poljoprivreda, ribarstvo i ruralni razvoj*. Zagreb: Novum.
2. Gardner, B. (1996) *Budućnost ZPP-a: promjena i stabilnost 1996.-2015*. Rad na konferenciji *Agra Europe Outlook*, 20. veljače 1996., London, UK.
3. Ferto, I., Bojnec, S. (2009) *Agro-food trade competitiveness of Central European and Balkan countries*, Food Policy, no. 34, str. 417-425.
4. Ferrari, H., Khan, S. (2010) *Financijska pomoć EU zapadnom Balkanu, pregled CARDS-a i IPA-e usmjerenih na manjine*. London: Minority Rights Group International, str. 4-5.
5. Kukoč, M., Škrinjarić, B. i Juračak, J. (2019) *Usporedba poslovnih pokazatelja korisnika SAPARD-a i IPARD-a prije i nakon korištenja potpora*. *Agroeconomia Croatica*, 9 (1), str. 25-38.
6. Zobbe, H. (2001) *Ekonomski i povijesni temelj Zajedničke poljoprivredne politike u Europi*, str. 6-8.

7. Franić, R. (2006) Politika ruralnog razvitka-nova prilika za Hrvatsku. *Agronomski glasnik*, 68 (3), str. 221-235.
8. Kukoč, M., Škrinjarić, B. i Juračak, J. (2019) Usporedba poslovnih pokazatelja korisnika SAPARD-a i IPARD-a prije i nakon korištenja potpora. *Agroeconomia Croatica*, 9. (1), str. 25-38.
9. KPMG (2017) Ministarstvo poljoprivrede; EX POST evaluacija IPARD programa Republike Hrvatske 2007. -2013.
10. Pezo, A. (2013) IPARD vodič za korisnike za mjeru 202; Priprema i provedba lokalnih strategija ruralnog razvoja
11. Šestović, M.M., Radosavljević, K., Chroneos-Krasavac, B. (2017) The importance of EU pre-accession funds for agriculture and their influence on country's competitiveness
12. Vučković, M. (2020) Godišnji plan rada Ministarstva poljoprivrede za 2020. godinu
13. Ministarstvo poljoprivrede (2013.) Pravilnik o sustavu poljoprivrednih knjigovodstvenih podataka, Ministarstvo poljoprivrede, Zagreb
14. Roje G. (2011) Državno računovodstvo članica EU - uskoro obvezna primjena obračunske osnove. *Riznica*, br. 11, str. 5-10
15. Nacionalni program reformi (2017) URL: <https://ec.europa.eu/info/sites/default/files/2017-european-semester-national-reform-programme-croatia-hr.pdf>
16. Ministarstvo regionalnog razvoja i fondova Europske unije: Mogućnosti financiranja iz Operativnog programa Konkurentnost i kohezija 2014.-2020. godine
17. Ćorić, G. (2017) Kako izraditi dobar proračun projekta i kako ga potrošiti u skladu s pravilima programa Europske unije
18. Jurišić, Ž. (2014) Hrvatska poljoprivreda u zajedničkoj poljoprivrednoj politici Europske unije: sadašnjost i sutrašnjica. *Civitas Crisiensis*, 1 (1), str. 207-221.
19. Vlada Republike Hrvatske (2016) Obrazloženje izvršenja programa iz posebnog dijela državnog proračuna Republike Hrvatske u 2015. godini.

Specijalistički poslijediplomski radovi i doktorske disertacije:

1. Mbrica, A. (2013) EU pre-accession assistance in agriculture and rural development: A comparison analysis of SAPARD and IPARD programme in Slovenia and

Macedonia. Doktorski rad. Tuscia: Sveučilište Tuscia od Vierba, zavod za znanost, tehnologiju za poljoprivredu, šume, prirodu i energiju

Web stranice:

1. European Commission; European Neighbourhood Policy and Enlargement Negotiations. URL: https://ec.europa.eu/neighbourhood-enlargement/enlargement-policy/glossary/ipa_en (Pristupljeno: 3.7.2021.)
2. Europska komisija; Zajednička poljoprivredna politika. URL: https://ec.europa.eu/info/food-farming-fisheries/key-policies/common-agricultural-policy_hr (Pristupljeno: 12.8.2021.)
3. Europski parlament; Prvi stup Zajedničke poljoprivredne politike (ZPP): II. – Izravna plaćanja poljoprivrednicima. URL: <https://www.europarl.europa.eu/factsheets/hr/sheet/109/prvi-stup-zajednicke-poljoprivredne-politike-zpp-ii.-izravna-placanja-poljoprivr> (Pristupljeno: 19.8.2021.)
4. URL: https://ruralnirazvoj.hr/files/Programme_2014HR06RDNP001_10_5_en.pdf (Pristupljeno: 21.8.2021.)
5. Agencija za plaćanja u poljoprivredi, ribarstvu i ruralnom razvoju. URL: <https://www.apprrr.hr/buducnost-zpp-a/> (Pristupljeno: 25.8.2021.)
6. Agencija za plaćanja u poljoprivredi, ribarstvu i ruralnom razvoju. URL: [IPARD/SAPARD arhiva - Agencija za plaćanja u poljoprivredi, ribarstvu i ruralnom razvoju \(apprrr.hr\)](https://www.apprrr.hr/ipard/sapard-arhiva) (Pristupljeno: 27.8.2021.)
7. Ekonomski institut Zagreb. URL: <https://www.eizg.hr/analiza-ucinaka-pretpristupnih-fondova-sapard-i-ipard/5754> (Pristupljeno: 2.9.2021.)
8. Agencija za plaćanja u poljoprivredi, ribarstvu i ruralnom razvoju. URL: [O nama - Agencija za plaćanja u poljoprivredi, ribarstvu i ruralnom razvoju \(apprrr.hr\)](https://www.apprrr.hr/ona) (Pristupljeno: 13.10.2021.)
9. FADN. URL: [FADN – Sustav poljoprivrednih knjigovodstvenih podataka](https://www.fadn.hr) (Pristupljeno: 13.10.2021.)
10. Ministarstvo znanosti i obrazovanja. URL: [Obzor 2020 - Prihvatljivi i neprihvatljivi troškovi](https://www.mz.gov.hr) (Pristupljeno: 2.11.2021.)
11. Europski revizorski sud; Upravljanje. URL: [Upravljanje | EUROPSKI REVIZORSKI SUD \(europa.eu\)](https://www.eurostat.ec.europa.eu) (Pristupljeno: 11.11.2021.)

Zakoni i propisi:

1. DIREKTIVA EU 2013/34/EU (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A32013L0034>) (Pristupljeno 15.10.2021.)
2. Narodne novine (2015) Zakon o računovodstvu. Zagreb: Narodne novine d.d., NN 78/2015, čl. 1.
3. Narodne novine (2017) Zakon o reviziji. Zagreb: Narodne novine d.d., NN 127/2017, čl. 1.
4. Narodne novine (2019) Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o trgovačkim društvima. Zagreb: Narodne novine d.d., NN 40/2019, čl. 1.
5. Narodne novine (2006) Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o tržištu vrijednosnih papira. Zagreb: Narodne novine d.d., NN 138/2006, čl. 1.
6. Narodne novine (2016) Opći porezni zakon. Zagreb: Narodne novine d.d., NN 115/2016, čl. 1.
7. Narodne novine (2015) Odluka o objavljivanju Hrvatskih standarda financijskog izvještavanja. Zagreb: Narodne novine d.d., NN 86/2015, čl. 17
8. Narodne novine (2015) Pravilnik o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu. Zagreb: Narodne novine d.d., NN 3/2015

POPIS TABLICA

Tablica 1: Popis ugovorenih projekata iz programa CARDS, PHARE, ISPA i IPA.....	6
Tablica 2: Dodjeljena sredstva Europske unije i od država nečlanica	6
Tablica 3: Mjere SAPARD programa	22
Tablica 4: Prosječna veličina poljoprivrednog gospodarstva u državama članicama EU prema korištenosti poljoprivrednih zemljišta.....	49
Tablica 5: Glavne sastavnice Republike Hrvatske za 2020. godinu	51

POPIS SLIKA

Slika 1: IPARD administrativni sustav	19
---	----