

Proračunski nadzor iz perspektive ostvarivanja proračunskih načela: višegodišnjeg planiranja, dobrog financijskog upravljanja i načela točnosti

Pofuk, Andrea

Postgraduate specialist thesis / Završni specijalistički

2023

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Zagreb, Faculty of Law / Sveučilište u Zagrebu, Pravni fakultet**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:199:935337>

Rights / Prava: [In copyright](#)/[Zaštićeno autorskim pravom.](#)

Download date / Datum preuzimanja: **2024-10-06**



Repository / Repozitorij:

[Repository Faculty of Law University of Zagreb](#)



Pravni fakultet u Zagrebu

Poslijediplomski specijalistički studij Javno pravo i javna uprava

Andrea Pofuk

Proračunski nadzor iz perspektive ostvarivanja proračunskih načela: višegodišnjeg planiranja,
dobrog financijskog upravljanja i načela točnosti

Završni rad

Mentorica: prof. dr. sc. Tereza Rogić Lugarić

Zagreb, studeni 2023.

Sadržaj

| | |
|---|----|
| 1. Uvod..... | 1 |
| 2. Općenito o proračunu..... | 6 |
| 2.1. Proračunska načela..... | 7 |
| 2.2. Proračunska kontrola | 10 |
| 3. Proračunski sustav u Republici Hrvatskoj | 12 |
| 3.1. Sadržaj proračuna..... | 14 |
| 3.2. Proračunska načela u Republici Hrvatskoj | 15 |
| 3.3. Proračunski ciklus..... | 17 |
| 3.4. Sudionici proračunskog ciklusa | 21 |
| 3.5. Proces izrade proračuna u Republici Hrvatskoj..... | 22 |
| 3.5.1. Izazovi s kojima se susreću dionici u fazama proračunskog ciklusa | 28 |
| 3.5.2. Analiza snaga, slabosti, prilika i prijetnji u procesu donošenja proračuna | 33 |
| 4. Analiza proračunskog nadzora iz perspektive upravljanja europskim sredstvima | 39 |
| 4.1. Sredstva Europske unije..... | 42 |
| 4.2. Sustav upravljanja i kontrole korištenja europskih sredstava | 46 |
| 4.3. Posebnosti proračunskog nadzora u sustavu upravljanja i kontrole korištenja europskih sredstava..... | 49 |
| 4.3.1. Uloga posredničkih tijela razine 2 u proračunskom nadzoru i praćenju korištenja EU sredstava..... | 55 |
| 5. Zaključak..... | 61 |
| 6. Literatura..... | 63 |
| 7. Popis tablica | 67 |

IZJAVA O IZVORNOSTI

Ja, *Andrea Pofuk* izjavlujem da je moj završni rad izvorni rezultat mojega rada te da se u njegovoj izradi nisam koristila drugim izvorima do onih navedenih u radu.

(potpis)

Sažetak

Proračun kao ključan alat upravljanja državom koristi se za dodjelu resursa, postavljanje prioriteta i postizanje ključnih političkih ciljeva. Učinkovita proračunska kontrola i nadzor predstavljaju važne čimbenike dobrog financijskog upravljanja koji osiguravaju da se javna sredstva koriste učinkovito i djelotvorno. Na primjeru Hrvatske, rad analizira proračunski proces, izazove s kojima se susreću dionici proračunskog procesa te istražuje snage, slabosti, prilike i prijetnje u procesu donošenja proračuna. Dodatno, prikazuje ulogu nadležnih tijela u nadzoru osiguravanja zakonitosti, svrhovitosti i pravovremenosti korištenja proračunskih sredstava, ali i sredstva Europske unije. S tim u vezi, istražuje ulogu proračunskog nadzora u ostvarivanju proračunskih načela kao što su višegodišnje planiranje, dobro financijsko upravljanje i načela točnosti.

Ključne riječi: *proračunski nadzor, proračunska načela, načelo višegodišnjeg planiranja, načelo dobrog financijsko upravljanja i načelo točnosti*

Abstract

Budgets are essential tools that governments use to allocate resources, set priorities, and achieve key policy objectives. Effective budgetary control and supervision are critical components of the budgeting process, which ensures that public funds are used efficiently and effectively. By focusing on the specific case of Croatia, this paper explores the topic of budgetary control and its role in achieving key budget principles, including multi-annual planning, good financial management, and accuracy. Specifically, it examines how budgetary supervision can help ensure that budgets are prepared and executed with a long-term perspective, that financial resources are managed efficiently and effectively, and that budgetary information is accurate and transparent.

Key words: *budgetary control, budgetary principles, multi-annual planning, good financial management, budget accuracy*

1. Uvod

Jedno od bitnih obilježja proračuna jest njegova jednogodišnjost, odnosno u njemu se planiraju javni prihodi i izdaci za razdoblje od jedne godine. S tim u vezi se već odavno i u financijskoj teoriji i financijskoj praksi postavilo pitanje može li se samo na osnovi jednogodišnjeg planiranja javnih prihoda i izdataka uspješno voditi financijska politika javnog sektora. Potvrđan odgovor na ovo pitanje mogao bi biti jedino onda kada se djelovanje proračunskih prihoda i izdataka ne bi protezalo preko razdoblja za koje se proračun donosi. Ali u realnosti je upravo sasvim drugačije, jer proračunski prihodi i izdaci tekućeg razdoblja bitno utječu na buduće proračunsko razdoblje.¹ Unatoč činjenici kako se u zemljama proračuni pripremaju u godišnjim ciklusima, oni moraju uzimati u obzir i događaje van godišnjeg ciklusa, a naročito očekivane prihode, troškove dugoročnih programa i politika vlade i održivost fiskalne politike vlade, a pogotovo njihov utjecaj na nacionalni dug. Srednjoročna perspektiva je također neophodna jer je vremenski period godišnjeg proračuna prekratak za potrebe prilagođavanja troškovnih prioriteta.²

Tijekom 70-ih i 80-ih prošlog stoljeća brojne su zemlje OECD-a³ počele pripremati višegodišnje (ili srednjoročne) proračune; Europska unija ima sedmogodišnje proračunsko razdoblje, dok je Hrvatska tek 2003. godine započela s višegodišnjim planiranjem proračuna.⁴ Višegodišnji proračun podrazumijeva planiranje i projekcije (predviđanje) prihoda i rashoda. Planiranje se odnosi na plan prihoda i rashoda sljedeće proračunske godine za financiranje formuliranih ciljeva i politika, dok projekcije (predviđanje) podrazumijeva procjenjivanje budućih proračunskih sredstava i zahtjeva za trošenje u narednim godinama (drugo i treće proračunskoj godini).⁵ Važna pitanja u kreiranju višegodišnjih procjena tiču se dužine horizonta budućeg planiranja i troškovne osnove procjene. S jedne strane, neizvjesnost otežava pripremu budućih procjena za pretjerano dug period. S druge strane, period planiranja mora biti dovoljno dug kako bi se mogla napraviti valjana ocjena prioriteta vladine politike i tekućih troškova

¹ Peffekoven, R. (1986) prema Šimović, J. et al. (2010) Hrvatski fiskalni sustav, Narodne novine (2010), str. 437.

² Allen, R., Tommasi, D. (2004) Upravljanje javnim izdacima – priručnik za zemlje u tranziciji, OECD SIGMA Phare, <http://www.sigmaweb.org/publicationsdocuments/39367695.pdf>, str. 144., pristupljeno: 13. srpnja 2023.

³ Organizacija za ekonomsku suradnju i razvoj (OECD)

⁴ Bajo, A., Primorac, M. (ur.) (2020) Financije županija, gradova i općina, Zagreb. Ekonomski fakultet Sveučilišta u Zagrebu., str. 66.

⁵ Ibidem., str. 66.

investicija.⁶ Osnovno obilježje kvalitetnog proračunskog sustava je i proširivanje vremenskog horizonta planiranja s jednogodišnjeg na višegodišnje razdoblje. Najbolje ocijenjena praksa je ona u kojoj se planiranje proračuna obavlja u trogodišnjem razdoblju. Prema tom trogodišnjem razdoblju prilagođava se makroekonomski okvir u kojem se planira proračun.⁷ Ova potreba za dugoročnim financijskim planiranjem javnog sektora ne javlja se samo zbog javnih izdataka investicijskog karaktera kojih rok izvršenja u pravilu traje duže od jedne godine, nego se financijskim planom predviđaju i angažiraju za određene namjene unaprijed sredstva za više godina. Osim toga, financijska aktivnost države je jednim svojim dijelom u funkciji ostvarivanja dugoročnih političkih, gospodarskih, socijalnih i drugih razvojnih ciljeva te je uspješnu koordinaciju ovih ciljeva moguće ostvariti jedino putem dugoročnog financijskog planiranja.⁸

Napuštanje godišnjosti proračuna, kao jedno od bitnih načela proračuna, i tendencija njegova vremenskog proširenja na periode dulje od jedne godine, uvjetovani su potrebom rješavanja općih problema koji proistječu iz ekonomskih (nacionalnih) proračuna. Pravno, proračuni ostaju godišnji akti, ali se sve veći broj odredaba koje reguliraju njegovo izvršenje odnosi na duži period.⁹

U kontekstu racionalne i efikasne uporabe ogromnih financijskih sredstava namijenjenih za zadovoljavanje javnih potreba ništa manje ne zahtijeva efikasan nadzor nad njihovim trošenjem. Ovaj zahtjev za racionalnim trošenjem sredstava najbolje se može izraziti sljedećim pitanjem: mogu li se određeni javni izdaci ostvariti uz manji utrošak društvenih sredstava, a da istovremeno kvaliteta i kvantiteta učinaka ne bude dovedena u pitanje?¹⁰ Velika slojevitost (državnog) proračuna koja je uvjetovana velikim sredstvima i velikim brojem korisnika ima za posljedicu da veliki broj osoba sudjeluje u procesu raspolaganja s proračunskim sredstvima. Ova činjenica nužno zahtijeva da se u poslovanju proračunskim sredstvima ugradi učinkoviti kontrolni sustav koji će spriječiti eventualne zlouporabe.¹¹ Horizontalni pogled na fiskus je

⁶ Allen, R., Tommasi, D. (2004) Upravljanje javnim izdacima – priručnik za zemlje u tranziciji, OECD SIGMA Phare, <http://www.sigmaweb.org/publicationsdocuments/39367695.pdf>, str. 186., pristupljeno: 13. srpnja 2023.

⁷ Bajo, A. (2006) Proračunski sustav: ornament ili sredstvo upravljanja državnim financijama, Zagreb: Institut za javne financije, 2006., Biblioteka Fiskus, str. 50.

⁸ Jelčić, B., Lončarić-Horvat, O., Šimović, J., Arbutina, H., Mijatović, N., (2008) Financijsko pravo i financijska znanost, Narodne novine 2008., str. 720.

⁹ Rozmarić, A. (1973) Javne financije, Ekonomska biblioteka IX.kolo, broj 6-7-8, Informator, Izdavačka kuća, Zagreb, str. 433.

¹⁰ Šimović, J. et al. (2010) Hrvatski fiskalni sustav, Narodne novine (2010), str. 454.

¹¹ Jelčić, B., Lončarić-Horvat, O., Šimović, J., Arbutina, H., Mijatović, N., (2008) Financijsko pravo i financijska znanost, Narodne novine 2008., str. 713.

pogled na koji još nismo navikli. Taj pogleda naglašava tri čimbenika fiskalne učinkovitosti: fiskalnu transparentnost, dodjeljivanje jasnih i mjerljivih ciljeva programima trošenja sredstava te evaluaciju, odnosno analizu učinaka državne intervencije.¹²

Može se uočiti važnost učinkovite proračunske kontrole i nadzora u postizanju proračunskih načela višegodišnjeg planiranja, dobrog financijskog upravljanja i načela točnosti, kao ključnih faktora uspjeha svake vladine politike. Višegodišnje planiranje osigurava usklađenost državnog proračuna s dugoročnim ciljevima, uključuje određivanje vladinih prioriteta i ciljeva i izradu proračuna koji odražava te prioritete i ciljeve. Nadalje, višegodišnje planiranje ključno je za osiguranje da vlada ima resurse koji su joj potrebni za dugoročno postizanje ciljeva politike. Dobro financijsko upravljanje podrazumijeva osiguravanje da se državnim financijskim resursima upravlja djelotvorno i učinkovito. U cjelini, obuhvaća razvoj i provedbu učinkovitih financijskih kontrola i sustava koji osiguravaju da se financijski resursi koriste na odgovarajući način i u skladu s utvrđenim postupcima i propisima. Načelo točnosti osigurava da su financijske informacije i izvješća točna i pouzdana. Točne financijske informacije ključne su za učinkovito donošenje odluka i osiguravaju učinkovito korištenje javnih financijskih sredstava.

Predmet istraživanja ovog specijalističkog rada je prikaz proračunskog nadzora iz perspektive ostvarivanja proračunskih načela višegodišnjeg planiranja, dobrog financijskog upravljanja i načela točnosti. Prikaz proračunskog nadzora usmjerit će se širem tumačenju te u skladu s činjenicama koje proračunski nadzor treba utvrditi, proučiti u kojoj mjeri ostvarivanje proračunskih načela višegodišnjeg planiranja, dobrog financijskog upravljanja i načela točnosti pozitivno utječu na uspješnost fiskalnih rezultata kao i preveniranju loših praksi i postupanja.

U tom kontekstu, rad analizira na koji način proračunski nadzor može pridonijeti postizanju uspješne pripreme i izvršavanja proračuna usklađenog s dugoročnim ciljevima, usmjerenju da se financijskim resursima upravlja učinkovito i djelotvorno te da su proračunski podaci točni i transparentni. Na primjeru Hrvatske, rad prezentira proračunski proces i ulogu nadzora u osiguravanju zakonitosti, svrhovitosti i pravovremenosti korištenja proračunskih sredstava, ali i sredstava Europske unije. U cjelini, važnost učinkovitog proračunskog nadzora ključna je kako bi se financijska sredstva koristila učinkovito i djelotvorno te kako bi javne politike bile usklađene s njezinim dugoročnim ciljevima.

¹² Šonje, V. (2007) Ne dirajte mi državnu potrošnju. U: Hrvatska na raskrižju, Izazovi dugoročnog razvitka u konkurentnom okružju (ur.) Čičin-Šain A., Šonje V., Zagreb: MATE d.o.o./ZŠEM, Zagreb, 2007., str. 383.

Ciljevi istraživanja ovog završnog specijalističkog rada su prikazati opseg, strukturu te kompleksnost proračunskog sustava Republike Hrvatske. Uzimajući u obzir kompleksnost sustava, rad preispituje koji su sve preduvjeti potrebni da bi proračunski proces bio koherentan, točan i precizan. Što se može smatrati snagama, slabostima, prilikama i prijetnjama proračunskog procesa? S tim u vezi, rad analizira proračunski nadzor u širem tumačenju i nastoji utvrditi na koji način kroz ostvarivanje proračunskih načela: višegodišnjeg planiranja, dobrog financijskog upravljanja i načela točnosti, proračunske institucije mogu kvalitetnije upravljati proračunom (javnim rashodima) te direktno utjecati na fiskalne rezultate. Uz navedeno, opisuju se postupci i posebnosti nadzora proračuna iz pozicije tijela u sustavu upravljanja i kontrole korištenja europskih sredstava.

Pri izradi završnog rada korišteni su dostupni sekundarni izvori podataka članci i knjige domaćih i stranih autora, kao i internet izvori. Vezano uz prezentaciju rezultata, za izradu rada korištene su znanstvene metode indukcije, dedukcije i kompilacije. Metoda indukcije korištena je kroz rad za analizu pojedinačnih činjenica o proračunskom nadzoru te proračunskim načelima u Republici Hrvatskoj, a dedukcijom su spoznate specifičnosti u dijelu ostvarivanja specifičnih proračunskih načela na temelju općih zaključaka. Metodom kompilacije preuzeti su rezultati znanstvenoistraživačkih radova u obliku spoznaja, stavova i zaključaka. Spoznaje citiranih autora predstavile su temelj za donošenje zaključaka koji su prezentirani u radu. Posljednji dio rada obuhvaća analizu posebnosti proračunskog nadzora u području sustava upravljanja i kontrole korištenja sredstva Europskih strukturnih i investicijskih fondova u Republici Hrvatskoj u razdoblju 2014. – 2020. iz perspektive Posredničkog tijela razine 2, kao i osvrt na financijsko razdoblje 2021. – 2027.

Sama struktura rada prati izloženi cilj: prikaz proračunskog nadzora iz perspektive ostvarivanja proračunskih načela višegodišnjeg planiranja, dobrog financijskog upravljanja i načela točnosti, te nakon uvodnog dijela slijedi dio posvećen općenito proračunu, načelima te proračunskoj kontroli. Poglavlje u nastavku vezano je uz proračunski sustav Republike Hrvatske te pripadajući normativni okvir, proračunska načela, proračunski ciklus i njegove sudionike, proces izrade kao i izazove s kojima se susreću dionici u fazama proračunskog ciklusa. Uz navedeno rad obuhvaća i analizu snaga, slabosti, prilika i prijetnji u procesu donošenja proračuna.

Kroz analizu proračunskog nadzora iz perspektive upravljanja europskim sredstvima, rad prikazuje odgovornosti tijela u sustavu upravljanja i kontrole korištenja europskih sredstava, konkretnije delegirane funkcije Posredničkog tijela razine 2 u dijelu koji se odnosi na planiranje

i programiranje, izradu natječajne dokumentacije, objavu natječaja, postupku odabira i ugovaranja, postupku praćenja napretka provedbe projekta, planiranju proračuna i plaćanjima te upravljanju nepravilnostima. Potrebno je napomenuti kako su u slučaju ESF (Europskog socijalnog fonda) bespovratna sredstva osigurana iz Državnog proračuna Republike Hrvatske (15%) i iz Europskog socijalnog fonda (85%). S tim u vezi, analiziraju se efekti korištenja EU sredstava za financiranje razvojnih projekata. Poseban osvrt posvećen je pregledu uplata Republike Hrvatske u proračun EU kao i povlačenju sredstava iz EU proračuna, odnosno apsorpciji europskih sredstava u Republici Hrvatskoj.

Ključna pretpostavka za sudjelovanje u sredstvima Europske unije jesu dobro formulirani projekti koji će udovoljiti razvojnim prioritetima u Hrvatskoj, koji bi trebali biti usklađeni s onim u Europskoj uniji.¹³ Upravo u ovom segmentu od izuzetne je važnosti način na koji proračunski nadzor može pridonijeti postizanju uspješne pripreme i izvršavanja proračuna usklađenog s dugoročnim ciljevima (dobro formuliranim projektima), kao i usmjerenju da se financijskim resursima upravlja učinkovito i djelotvorno te da su proračunski podaci točni i transparentni. U cjelini, rad prikazuje višegodišnji okvir upravljanja europskim sredstvima, odnosno povezuje i analizira kvalitetu upravljanja proračunom i javnim rashodima iz aspekta djelokruga rada Posredničkog tijela razine 2 s posebnim naglaskom na planiranje, odobrenje, izvršavanje proračuna. Zaključak donosi promišljanje i referiranje na uvodno postavljene ciljeve, sukladno prezentiranoj analizi podataka.

¹³ Jurlina Alibegović, D. (2007) Fiskalna decentralizacija – instrument poticanja regionalnog razvitka. U: Hrvatska na raskrižju, Izazovi dugoročnog razvitka u konkurentnom okružju (ur.) Čičin-Šain A., Šonje V., Zagreb: MATE d.o.o./ZSEM, Zagreb, 2007., str. 423.

2. Općenito o proračunu

Bit proračuna, kao posebnog akta države, sastoji se u raspoređivanju i predviđanju državnih rashoda i prihoda, s ciljem da se oni međusobno izravnavaju, uravnoteže i da se osigura kontinuitet u obavljanju funkcija i dovođenje u sklad državnih rashoda s veličinom narodnog dohotka u određenom vremenskom periodu.¹⁴

Iako postoje razne definicije proračuna, zavisno od toga da li se taj akt promatra pretežno s ekonomskog ili pravnog stajališta, sve one obavezno sadrže kao osnovni element da je proračun dokument, odnosno akt koji donosi najviši organ vlasti, u kojemu se za naredni određeni vremenski period predviđaju i sistemski izlažu prihodi i rashodi. Primjerice, za Rene-a Stourma (1900) proračun države je akt koji sadrži prethodno odobrenje javnih prihoda i javnih rashoda. Navedeni akt sadržava ove elemente : prvo, mora se naglasiti da se radi o proračunu države, drugo, proračun treba kvalificirati kao akt, a ne kao stanje ili pregled; treće, treba istaknuti element prethodnosti, što znači da se proračun razlikuje od računa koji označava stanje, i četvrto, proračun se ne smije ograničavati na isključivo jednu vremensku jedinicu s obzirom na mogućnost ili tradicije, koje zahtijevaju trajanje proračuna u roku dužem ili kraćem od jedne godine.¹⁵

Proračun je ključni instrument preko kojeg se provodi fiskalna politika i ostvaruju funkcije države.¹⁶ Država putem proračuna ostvaruje svoju alokacijsku, distribucijsku i stabilizacijsku politiku. Riječ je o najvećem i najznačajnijem proračunu javnog sektora, stoga je on i najvažniji instrument ekonomske politike kao i drugih javnih politika u zemlji.¹⁷

S obzirom na razvitak državnih funkcija, financijska teorija razmatra i proučava proračun s političke, pravne, ekonomske i financijske strane. Obuhvaćanje svih novih funkcija odražava se u razvoju proračuna, koji se ogleda ne samo u kvantitativnom nego i u kvalitativnom smislu, jer proračun obuhvaća sve više različitih rashoda, što stalno traži sve veće iznose, a time, po pravilu i nove oblike državnih prihoda.¹⁸ Stoga je potrebno jasno definirati instrumente

¹⁴ Rozmarić, A. (1973) Javne financije, Ekonomska biblioteka IX.kolo, broj 6-7-8, Informator, Izdavačka kuća, Zagreb, str. 416.

¹⁵ Stourm, R. (1900) prema Rozmarić, A. (1973) Javne financije, Ekonomska biblioteka IX.kolo, broj 6-7-8, Informator, Izdavačka kuća, Zagreb, str. 417.

¹⁶ Šimović, H., Deskar-Škrbić, M. (2020) Ekonomika javnog sektora : s hrvatskim primjerima, Impresum Zagreb : Arhivanalitika, 2020., str. 79.

¹⁷ Ibidem., str. 82.

¹⁸ Rozmarić, A. (1973) Javne financije, Ekonomska biblioteka IX.kolo, broj 6-7-8, Informator, Izdavačka kuća, Zagreb, str. 418.

financiranja javnih rashoda, pritom uzimajući u obzir različite pristupe pri izučavanju ovisno o aspektu i funkcijama.

Financijski aspekt proračuna očituje se u činjenici da je proračun numerički iskaz očekivanih prihoda i rashoda u novčanom obliku, te da planirane prihode i rashode slijede u pravilu i novčani/financijski tokovi. Pravni aspekt proračuna proizlazi iz niza pravnih odnosa koji nastaju među raznim subjektima angažiranim u svim fazama izrade, donošenja i izvršenja proračuna. Proračun je pravni dokument kojim se osigurava legitimitet javne vlasti u kreiranju i reguliranju onih aktivnosti koje su pod kontrolom javne vlasti. Politički aspekt proračuna argumentira se činjenicom da je proračun snažno sredstvo za provođenje određenih političkih ciljeva i da je donošenje proračuna politički čin. Ekonomski aspekt proračuna je naglašen svagdje gdje postoji izražena državna intervencija koja regulatorno djeluje na gospodarska kretanja. Socijalni aspekt proračuna sastoji se u njegovoj ulozi instrumenta redistribucije nacionalnog dohotka čime se osiguravaju podjednake mogućnosti zadovoljavanja javnih potreba svih pojedinaca bez obzira na njihovu ekonomsku snagu.¹⁹

2.1. Proračunska načela

Proračunska načela su pravila kojih bi se trebalo pridržavati prilikom sastavljanja, donošenja i izvršavanja proračuna.²⁰ Nastanak proračunskih načela pada u vrijeme klasično liberalne predodžbe o ulozi proračuna po kojoj država ima zadaću klasične funkcije pokrivanja potreba. Danas govorimo o: klasičnim proračunskim načelima te suvremenim proračunskim načelima. Klasična proračunska načela mogu se podijeliti na formalno-statička i materijalno dinamička. Formalno-statička proračunska načela su ona koja se odnose na sadržaj i oblik proračuna, dok su materijalno dinamička načela ona koja se odnose na sastavljanje i izvršenje proračuna.²¹

¹⁹ Vašiček, D., Vašiček, V. (2016) Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, Rijeka: Ekonomski fakultet Sveučilišta ; Zagreb : TIM4PIN, 2016, str. 28.

²⁰ Arbutina, H., Rogić Lugrić, T., Cindori, S., Bogovac, J., Klemenčić, I. (2022) Javnofinancijski sustav Republike Hrvatske. Zagreb: Narodne novine 2022., str. 377.

²¹ Jelčić, B., Lončarić-Horvat, O., Šimović, J., Arbutina, H., Mijatović, N., (2008) Financijsko pravo i financijska znanost, Narodne novine 2008., str. 702.

Tablica 1. Podjela klasičnih proračunskih načela

| FORMALNO-STATIČKA NAČELA | DINAMIČKO MATERIJALNA NAČELA |
|--------------------------|------------------------------|
| Načelo jedinstva | Načelo točnosti |
| Načelo potpunosti | Načelo prethodnog odobrenja |
| Načelo preglednosti | Načelo specijalizacije |
| | Načelo javnosti |
| | Načelo ravnoteže |
| | Načelo periodičnosti |

Izvor: Dostupni sekundarni izvori podataka, obrada autorice

Proračunska su načela imperativ svake faze proračunskog ciklusa. S obzirom na to da načela predstavljaju bezuvjetna pravila pri vođenju proračuna, u ovom dijelu rada ključno je teorijski obraditi njihov značaj i nužnost. S tim u vezi, usmjerenje prema kojem se sve vrste prihoda tretiraju kao jedna nedjeljiva cjelina, sadržane u jednom proračunu proizlazi iz načela jedinstva. Načelo potpunosti nalaže unos u proračun svih javnih prihoda i izdataka i to u punom iznosu, bez odbijanja i prebijanja, kao i činjenica da proračunskim korisnicima ne smije stajati na raspolaganju druga sredstva za rashode osim onih koja su im dodijeljena iz proračuna.²² Zahtjev razvrstavanja i preglednosti proračunskih prihoda i izdataka prema točno utvrđenoj vrsti, klasifikaciji pravilo je koje određuje načelo preglednosti. Načelo točnosti proračuna zahtjev je prema kojem prihodi i rashodi u proračunu kao ekonomsko financijskom planu države trebaju biti što je moguće točnije utvrđeni. Načelo prethodnog odobrenja proračuna je zahtjev prema kojem proračun mora biti donesen prije početka proračunske godine na koju se odnosi. Prema načelu ravnoteže jedan od najvažnijih financijsko političkih zadataka državnog financiranja jest u tome da se vladi ne dopušta da ono u kružnom toku novca nacionalnog gospodarstva postane izvorom narušavanja ravnoteže. Iz tog razloga državni rashodi ne smiju prelaziti državne prihode. Završni iznosi prihoda i rashoda proračunskog plana moraju biti izjednačeni.²³ Kvantitativna, kvalitativna i vremenska specijalizacija proračuna prema kojoj se proračunska sredstva mogu trošiti samo u predviđenim iznosima, utvrđenim svrhama i unutar vremena za koje je proračun donesen, proizlaze iz načela specijalizacije. Učinkovito, djelotvorno i ekonomično trošenje sredstava u direktnoj je korelaciji s načelom specijalizacije.

²² Ibidem., str. 702.

²³ Ibidem., str. 704., 705.

Transparentno objavljivanje proračuna i svih pratećih dokumenata na uvid najširoj javnosti zahtjev je koji određuje načelo javnosti. Zahtjev koji nalaže da se proračun donese za točno određeno razdoblje nalaže načelo periodičnosti. U tom segmentu, sve češće u praksi postoji tendencija da se određeni proračunski izdaci utvrđuju za razdoblje duže od jedne godine, osobito u sustavu upravljanja i kontrole europskim sredstvima, čemu dodatno svjedoči činjenica kako se na razini Europske unije višegodišnji financijski okvir planira na period duži od godine dana. Argumenti, naročito ekonomske prirode, svakako idu u prilog višegodišnjeg planiranja. Međutim, nije zanemariva činjenica kako kod višegodišnjeg planiranja postoji opasnost nerealnih projekcija i upravo iz navedenog razloga do izuzetnog izražaja dolazi načelo točnosti.

Nove koncepcije iz kojih je satkana građanska financijska teorija sasvim su suprotne klasičnim i neoklasičnim načelima. Dok su klasična i neoklasična načela zahtijevala da javne financije budu što dalje od gospodarstva, da se ne miješaju u gospodarstvene procese i da što manje remete raspodjelu narodnog dohotka na slobodnom tržištu, što se izražavalo u zahtjevu za „neutralnim financijama“, nova načela u građanskoj financijskoj teoriji zahtijevaju suprotan stav, tj. aktivno sudjelovanje javnih financija u privrednim procesima. Klasična građanska proračunska teorija izjašnjavala se kategorički u prilog proračunske ravnoteže, gledajući u njoj čvrstu pretpostavku za neutralizaciju javnih financija. Suvremena građanska proračunska teorija odbacuje stav i u duhu suvremene građanske ekonomske i financijske teorije traži jedan dio rješenja suvremenih ekonomskih problema u konstrukciji takvog proračunskog sistema koji će biti sposoban vršiti korekturu u tekućim privrednim kretanjima. Po suvremenoj građanskoj teoriji, proračun se treba odlikovati elastičnošću prema ekonomskim kretanjima u smislu „kompenzacijskih financija“. Također, proračun treba i mora imati aktivnu ulogu u gospodarstvu, upotrebljujući pri tom ili suficitno ili deficitno financiranje, prema tekućim oscilacijama u gospodarstvu. To znači da se politika ravnoteže ne shvaća apsolutno, da se dozvoljava proračunska neravnoteža i da se ona ugrađuje u proračunski sistem kao njegov integralni dio.²⁴

²⁴ Rozmarić, A. (1973) Javne financije, Ekonomska biblioteka IX.kolo, broj 6-7-8, Informator, Izdavačka kuća, Zagreb, str. 407.

Bitno za istaknuti je kako se danas na proračunska načela ne gleda kao na isključiva i nepromjenjiva, nego kao na podložna stalnim preispitivanjima, provjerama i eventualnim promjenama i prilagodbama.²⁵

2.2. Proračunska kontrola

Kontrola trošenja proračunskih sredstava su postupci i mjere koje imaju zadatak osigurati da se proračunski izdaci izvršavaju sukladno zakonskim propisima (zakonska zadaća) te da se izvršavanje proračuna temelji na načelima zdrave financijske politike, odnosno na načelima svrsihodnosti i ekonomičnosti (financijsko politička zadaća nadzora).²⁶ Ciljevi proračunskog nadzora su utvrđivanje zakonitog, svrhovitog i pravodobnog korištenja proračunskih sredstava, sprječavanje zlouporaba proračunskih sredstava, pogrešnog upravljanja, nepravilnosti i prijevara, provjera pravilnosti primjene zakona te donesenih propisa i akata, prikupljanje pouzdanih i vjerodostojnih financijskih i drugih podataka te njihove pravodobno dostavljanje mjerodavnim tijelima, unaprjeđenje djelatnosti i poslovanja subjekta nadzora.²⁷

Nadzor nad financijskim poslovanjem javnog sektora treba osigurati da se svo financiranje odvija u skladu s načelima zakonitosti i svrsihodnosti prikupljanja javnih prihoda, te da se raspolaganje i uporaba tih sredstava odvija u skladu s načelima ekonomičnosti i namjene, sukladno proračunu i drugim instrumentima financiranja.²⁸

Cilj kontrole i zadaci kontrole koji iz njega proizlaze ukazuju nam na to da je obujam proračunske kontrole velik i složen i da zahtijeva dobro postavljenu i smišljenu organizaciju. Ako nema institucionalno dobro postavljene organizirane kontrole, onda je iluzorno očekivati da se mogu ostvariti zadaci koji se postavljaju pred proračunsku kontrolu. Konkretna organizacija proračunske kontrole u nekoj zemlji rezultat je niza različitih faktora, među kojima ustavna tradicija ima veliku ulogu, zbog čega, promatrajući organizaciju proračunske kontrole od jedne do druge države, nailazimo na veće ili manje sličnosti, odnosno razlike. No, kada se

²⁵ Rogić Lurgarić T. (2010) Pojmovnik // Hrvatska javna uprava : časopis za teoriju i praksu javne uprave, 10, str. 898.

²⁶ Jelčić, B., Lončarić-Horvat, O., Šimović, J., Arbutina, H., Mijatović, N., (2008) Financijsko pravo i financijska znanost, Narodne novine 2008., str. 713.

²⁷ Bajo, A., Primorac, M. (ur.) (2020) Financije županija, gradova i općina, Zagreb. Ekonomski fakultet Sveučilišta u Zagrebu., str. 79.

²⁸ Šimović, J. et al. (2010) Hrvatski fiskalni sustav, Narodne novine (2010), str. 453.

te razlike odstrane i uzmu karakteristično oblici kontrole, nailazimo na administrativnu, sudsku, političku, računsku, eksternu, prethodnu i naknadnu kontrolu izvršenja proračuna.²⁹

Međutim, bitno za primijetiti je kako se pojam proračunskog nadzora susreće u financijskoj teoriji i praksi u užem i širem smislu. Pod pojmom proračunskog nadzora u užem smislu podrazumijeva se nadzor nad izvršenjem proračuna. Pod pojmom proračunskog nadzora u širem smislu podrazumijeva se nadzor nad cjelokupnim financijskim poslovanjem političko-teritorijalne zajednice, odnosno nad cjelokupnim proračunskim tijekom od faze izrade i prijedloga proračuna do njegovog izvršenja. Proračunski nadzor treba zapravo utvrditi dvije bitne činjenice. Prva se odnosi na pitanje zakonitosti samog proračuna, to jest je li načelo zakonitosti poštivano u svim fazama njegove izrade i donošenja. Druga činjenica se odnosi na pitanje racionalne i efikasne uporabe proračunskih sredstava koja se utvrđuju prije svega na osnovi podataka zaključanog proračuna.³⁰

Nadzor izvršenja proračuna postavlja težište na praćenje izvršenja proračuna u odnosu na planske veličine zadane u procesu donošenja proračuna. Nadzorom izvršenja proračuna i revizijom proračuna završava se jedan proračunski ciklus koji čini zaokruženu cjelinu. Rezultati nadzora i revizije proračuna osiguravaju pouzdanost podataka o izvršenju proračuna i pružaju dragocjene podatke za korektivne poteze.³¹

Mogli bi zaključiti kako su ključni elementi fiskalne discipline proračunski zakoni, računovodstveni i klasifikacijski sustav, upravljanje gotovinom, sustav riznice te financijsko-informacijska mreža. Takvi zakoni, institucije i sustavi osnova su za: 1. uspostavu i provedbu ciljeva fiskalne politike (npr. smanjenje proračunskog deficita i javnog duga) koja predstavlja značajnu komponentu makroekonomske politike države, 2. nadzor i kontrolu proračuna tijekom godine (ako su npr. javni rashodi veći od planiranih, potrebno je poduzeti korektivne mjere), 3. potporu državi u izgradnji učinkovitoga, transparentnoga proračunskog mehanizma u borbi protiv zlouporaba i korupcije, 4. pomoć državi u upravljanju zaduživanjem i javnom dugu.³²

²⁹ Rozmarić, A. (1973) Javne financije, Ekonomska biblioteka IX.kolo, broj 6-7-8, Informator, Izdavačka kuća, Zagreb, str. 460.

³⁰ Šimović, J. et al. (2010) Hrvatski fiskalni sustav, Narodne novine (2010), str. 454.

³¹ Vašiček, D., Vašiček, V. (2016) Računovodstvo, revizija i kontrola javnog sektora u Republici Hrvatskoj. U: Vašiček, V. (ur.) Računovodstvo, revizija i kontrola javnog sektora u odabranim državama Jugoistočne Europe. Zagreb, TIM4PIN, str. 24

³² Bajo, A. (2000) Proračun – ogledalo državnih financija. U: Tendencije u razvoju i financijske aktivnosti države. Zbornik radova/Znanstveni skup povodom 100. obljetnice tiskanja knjige Stjepana Posilovića „Financijska znanost“, Zagreb, Hrvatska akademija znanosti i umjetnosti, 2000., str. 93.

3. Proračunski sustav u Republici Hrvatskoj

Sustav financiranja javnih potreba u Republici Hrvatskoj temelji se na tri podsustava: 1) proračunu središnje države, 2) proračunu lokalnih i regionalnih jedinica te 3) izvanproračunskim korisnicima.³³ U svim državama sustav proračuna je područje u kome postoji visoka stopa normativizma, što se odražava u velikom broju zakona, propisa i drugih normativnih akata kojima se detaljno propisuju postupci, načini, metode djelovanja, ovlasti, ograničenja, prava i dužnosti svih subjekta u sustavu proračuna.³⁴

U cjelini, osnovni normativni okvir proračunskog financiranja čine ovi zakoni:

- (i) Ustav Republike Hrvatske (NN 56/90 – 05/14)
- (ii) Ugovor o Europskoj uniji i Ugovor o funkcioniranju Europske unije (Zakon o potvrđivanju ugovora između zemalja članica Europske unije i Republike Hrvatske o pristupanju Republike Hrvatske Europskoj uniji, NN-MU, 2/12)
- (iii) Zakon o proračunu (NN 87/08 -15/15)
- (iv) Zakon/Odluka o izvršavanju proračuna
- (v) Zakon o fiskalnoj odgovornosti (NN 111/18)³⁵

Financiranje javnih potreba predstavlja danas jedno od najvažnijih i najsloženijih pitanja u suvremenim zemljama, kako u kvantitativnom, tako i u kvalitativnom smislu.³⁶ Sredstva za zadovoljavanje javnih potreba proračunska su sredstva koja predstavljaju opću imovinu o kojoj u cijelosti sudi politička, demokratska i stručna javnost i koja kontinuirano podliježe proračunskom nadzoru i kontroli. To su sredstva koja čine više od polovine bruto nacionalnog proizvoda u Republici Hrvatskoj što ukazuje na njihovo svekoliko socioekonomsko značenje.³⁷

Važno je naglasiti kako je proračunski sustav skup pravila i postupaka koji vladi i ministarstvu financija osigurava evidencije financijskih transakcija i upravljanje proračunom posredstvom državne riznice kao integralnog informacijskog sustava.³⁸ Kronološki gledajući, razvoj

³³ Arbutina, H., Rogić Lugrić, T., Cindori, S., Bogovac, J., Klemenčić, I. (2022) Javnofinancijski sustav Republike Hrvatske. Zagreb: Narodne novine 2022., str. 373.

³⁴ Vašiček, D., Vašiček, V. (2016) Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, Rijeka: Ekonomski fakultet Sveučilišta ; Zagreb : TIM4PIN, 2016, str. 30.

³⁵ Arbutina, H., Rogić Lugrić, T., Cindori, S., Bogovac, J., Klemenčić, I. (2022) Javnofinancijski sustav Republike Hrvatske. Zagreb: Narodne novine 2022., str. 374.

³⁶ Šimović, J. et al. (2010) Hrvatski fiskalni sustav, Narodne novine (2010), str. 386.

³⁷ Matić, B., Čulo, I. (2008) Proračunski prihodi u funkciji zadovoljavanja javnih potreba samoupravnih jedinica u Republici Hrvatskoj Ekonomski vjesnik, 1-2 (2008.); str. 43.

³⁸ Bajo, A. (2006) Proračunski sustav: ornament ili sredstvo upravljanja državnim financijama, Zagreb: Institut za javne financije, 2006. – (Biblioteka Fiskus), str. 247.

proračunskog sustava Hrvatske može se podijeliti u tri faze. U prvoj, ranoj fazi 1994.-1997. izgrađuje se institucionalni i zakonodavni okvir proračuna i naziru inicijative za izgradnju mehanizma upravljanja proračunom. U drugoj fazi, 1997-2001. uočavaju se inicijative za izgradnjom sustava Državne riznice, ponajprije postupnim uvođenjem proračunskih korisnika u poslovanje posredovanjem jedinstvenog računa riznice. U trećoj fazi, od 2001. godine, Vlada i Ministarstvo financija, zahvaljujući osnivanju Državne riznice te poboljšanjima u sustavu platnog prometa i uspostave plaćanja s jedinstvenog računa Riznice, te povezivanjem ministarstava kao područnih riznica sa središnjom Državnom riznicom, u većem dijelu nadziru i kontroliraju financijsko poslovanje institucija koje financiraju iz državnog proračuna.³⁹

Sustav proračuna svake pojedine države je odraz obilježja te države, počev od političkog uređenja države, teritorijalnih (regionalnih) obilježja, povijesnog nasljeđa, gospodarskog razvoja do socijalnih programa. Međutim, u procesu globalizacije na svim razinama i područjima, čine se naporu u cilju usklađivanja, izjednačavanja i harmonizacije sustava proračuna u njihovim temeljnim obilježjima (obuhvat javnog sektora, postupak izrade, donošenja, izvršenja i nadzora nad izvršenjem proračuna, prihvatljive razine deficita i javnog duga te računovodstvenog sustava proračuna).⁴⁰

Prema odredbama Ustava Republike Hrvatske državni se prihodi i rashodi utvrđuju u državnom proračunu. Hrvatski sabor donosi državni proračun većinom glasova svih zastupnika.⁴¹

Sukladno Zakonu, državni je proračun definiran kao akt kojim se procjenjuju prihodi i primitci, a utvrđuju rashodi i izdatci države za jednu godinu. Iz izložene definicije proizlazi različit položaj proračunskih rashoda i prihoda – dok se proračunom utvrđena razina rashoda ne smije prijeći, proračunski se prihodi ubiru i uplaćuju u proračun u skladu sa zakonom ili drugim propisima neovisno o visini prihoda planiranih u proračunu.⁴²

Proračun je reguliran Zakonom o proračunu (NN 87/08 i 136/12, 15/15) koji predstavlja temeljni okvir za izradu donošenje i izvršavanje proračuna u javnom sektoru. Osim prikupljanja prihoda i izvršavanja rashoda, zakon još regulira upravljanje imovinom i dugovima,

³⁹ Ibidem., str. 61.

⁴⁰ Vašiček, D., Vašiček, V. (2016) Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, Rijeka: Ekonomski fakultet Sveučilišta ; Zagreb : TIM4PIN, 2016, str. 30.

⁴¹ Ustav Republike Hrvatske, NN 76/10, 85/10, 05/14., člank 91.

⁴² Arbutina, H., Rogić Lugrić, T., Cindori, S., Bogovac, J., Klemenčić, I. (2022) Javnofinancijski sustav Republike Hrvatske. Zagreb: Narodne novine 2022., str. 375.

zaduživanje države i izdavanje jamstava, proračunsko računovodstvo, nadzor i druga pitanja vezana uz upravljanje javnim financijama.⁴³

3.1. Sadržaj proračuna

Proračun se sastoji od plana za proračunsku godinu i projekcija za sljedeće dvije godine, a sadrži financijske planove proračunskih korisnika prikazane kroz opći i posebni dio i obrazloženje proračuna. Financijski planovi proračunskih korisnika odnose se i na financijske planove upravnih tijela jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave. Obrazloženje proračuna sastoji se od obrazloženja općeg dijela proračuna i obrazloženja posebnog dijela proračuna. Obrazloženje općeg dijela državnog proračuna sadrži: obrazloženje prihoda i rashoda, primitaka i izdataka državnog proračuna i prikaz manjka odnosno viška državnog proračuna. Dok se, obrazloženje posebnog dijela državnog proračuna i proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave temelji se na obrazloženjima financijskih planova proračunskih korisnika, a sastoji se od obrazloženja programa koje se daje kroz obrazloženje aktivnosti i projekata zajedno s ciljevima i pokazateljima uspješnosti iz akata strateškog planiranja.⁴⁴

Vezeno uz strukturu, proračun se sastoji od općeg i posebnog dijela. Opći dio proračuna čine dva računa: Račun prihoda i rashoda te Račun financiranja. Račun prihoda i rashoda sadrži prihode i rashode razvrstane prema ekonomskoj klasifikaciji. Račun financiranja je dio proračuna koji prikazuje način financiranja proračunskog manjka ili korištenje proračunskog viška, stoga na tom računu govorimo o primitcima (od financijske imovine i zaduživanja) i izdatcima (za otplatu kredita i zajmova). Posebni dio proračuna prikaz je rashoda i izdataka prema proračunskim korisnicima.⁴⁵

Formalna struktura proračuna svih razina temelji se na istim zakonskim osnovama i provedbenim dokumentima, te su navedeni proračunski dokumenti međusobno usporedivi i prikladni za konsolidaciju za potrebe donošenja općeg (konsolidiranog) proračuna Republike Hrvatske.⁴⁶

⁴³ Šimović, H., Deskar-Škrbić, M. (2020) Ekonomika javnog sektora : s hrvatskim primjerima, Impresum Zagreb : Arhivanalitika, 2020., str. 80.

⁴⁴ Zakon o proračunu (NN 144/21) – (čl. 28, 31)

⁴⁵ Arbutina, H., Rogić Lugrić, T., Cindori, S., Bogovac, J., Klemenčić, I. (2022) Javnofinancijski sustav Republike Hrvatske. Zagreb: Narodne novine 2022., str. 377.

⁴⁶ Vašiček, D., Vašiček, V. (2016) Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, Rijeka: Ekonomski fakultet Sveučilišta ; Zagreb : TIM4PIN, 2016, str. 71.

3.2. Proračunska načela u Republici Hrvatskoj

U Republici Hrvatskoj proračun i financijski plan donosi se i izvršava u skladu s načelima jedinstva i točnosti, proračunske godine, višegodišnjeg planiranja, uravnoteženosti, obračunske jedinice, univerzalnosti, specifikacije, dobrog financijskog upravljanja i transparentnosti.⁴⁷

Prema načelu točnosti proračun nalaže iskazivanje svih proračunskih prihoda i primitaka kao i rashoda i izdataka po bruto-načelu, dakle, u punim iznosima. Tim je načelom regulirana kvalitativna i kvantitativna specijalizacija – proračunska sredstva koriste se za financiranje rashoda, funkcija i programa proračunskih i izvanproračunskih korisnika u visini utvrđenoj proračunom.⁴⁸ U tom smislu, prihodi i rashodi koji pripadaju državi i JLP(R)S iskazuje se prema bruto načelu (svi prihodi i rashodi moraju se iskazati u punim iznosima bez njihovog međunarodnog prebijanja). Nadalje, rashodi se moraju iskazivati po funkcijama i programima u visini utvrđenoj proračunom, a sve diskrecijske mjere nositelja vlasti (zakoni, uredbe, akti i drugi propisi) trebaju sadržavati procjenu fiskalnog učinka na proračun.⁴⁹ Prema načelu jedne godine, proračun se donosi za proračunsku godinu koja je istovjetna kalendarskoj. Od načela jednogodišnjosti proračuna treba razlikovati sustav proračunskog planiranja u okviru kojeg se donose projekcije proračuna, procjene prihoda i primitaka te rashoda i izdataka proračuna za višegodišnje razdoblje koje donosi Sabor odnosno predstavničko tijelo lokalnih i područnih (lokalnih) jedinica. U Hrvatskoj je na snazi sustav trogodišnjeg proračunskog planiranja.⁵⁰ Dobrim višegodišnjim planiranjem i predviđanjem osiguravaju se informacije o srednjoročnim troškovima tekuće politike i kvalitetniji uvid u politiku pripreme proračuna za čiju je provedbu potrebno više od jedne godine. Proračunska disciplina i razvijeni procesi procjene budućih troškova programa osnova su razvoja višegodišnjeg proračuna.⁵¹ Načelo uravnoteženosti definira kako proračun i financijski plan moraju biti uravnoteženi tako da ukupni prihodi i primici pokrivaju ukupne rashode i izdatke.⁵² Ukoliko dođe do promjena u visini proračunom planiranih prihoda i primitaka odnosno utvrđenih rashoda i izdataka nastalih zbog nekih

⁴⁷ Zakon o proračunu (NN 144/21) – (čl. 6)

⁴⁸ Arbutina, H., Rogić Lugrić, T., Cindori, S., Bogovac, J., Klemenčić, I. (2022) Javnofinancijski sustav Republike Hrvatske. Zagreb: Narodne novine 2022., str. 377.

⁴⁹ Šimović, H., Deskar-Škrbić, M. (2020) Ekonomika javnog sektora : s hrvatskim primjerima, Impresum Zagreb : Arhivanalitika, 2020., str. 81.

⁵⁰ Arbutina, H., Rogić Lugrić, T., Cindori, S., Bogovac, J., Klemenčić, I. (2022) Javnofinancijski sustav Republike Hrvatske. Zagreb: Narodne novine 2022., str. 377.

⁵¹ Bajo, A., Primorac, M. (ur.) (2020) Financije županija, gradova i općina, Zagreb. Ekonomski fakultet Sveučilišta u Zagrebu., str. 67.

⁵² Zakon o proračunu (NN 144/21) – (čl. 10)

izvanrednih okolnosti, proračun se mora uravnotežiti i to po posebno propisanom postupku.⁵³ Načelom obračunske jedinice definirano je kako se iznosi proračuna, financijskih planova i financijskih izvještaja iskazuju u službenoj valuti Republike Hrvatske.⁵⁴ Načelo univerzalnosti propisuje kako prihodi i primitci služe za podmirivanje svih rashoda i izdataka.⁵⁵ Prihodi i primitci raspoređuju se u proračunu i financijskom planu po ekonomskoj i proračunskoj klasifikaciji i proračunskoj klasifikaciji izvori financiranja, dok se rashodi i izdaci raspoređuju u proračunu i financijskom planu prema proračunskim klasifikacijama.⁵⁶ Proračunske klasifikacije čine okvir za sustavno praćenje proračunskih prihoda i primitaka te rashoda i izdataka ovisno o primijenjenom kriteriju raspoređivanja i prikazivanja, primjerice njihovoj namjeni, ročnosti, nositelju.⁵⁷

Načelo dobrog financijskog upravljanja nalaže korištenje proračunskih sredstava u skladu s načelima ekonomičnosti, učinkovitosti i djelotvornosti. Ekonomično poslovanje podrazumijeva uravnoteženo i štedljivo poslovanje („potroši manje“). Učinkovitost je usmjerena na omjer između postignutih rezultata i uloženi resursa, a djelotvornost na ostvarivanje postavljenih ciljeva poslovanja i željenih učinaka. U praksi su sva tri načela međusobno povezana i potrebno ih je promatrati kao cjelinu, postignuta ekonomičnost poslovanja ne znači puno ako pritom proračunski korisnik ne ostvaruje zadane ciljeve.⁵⁸

Proračun i financijski plan donose se izvršavaju u skladu s načelom transparentnosti, koje podrazumijeva pravodobno objavljivanje vjerodostojnih dokumenata, podataka i informacija na sustavan način.⁵⁹ Proračunske informacije i dokumenti objavljuju se u Narodnim novinama, odnosno službenim glasilima lokalnih i područnih (regionalnih) jedinica, konkretno: proračun i projekcije proračuna, izmjene i dopune proračuna, odluke o privremenom financiranju te opći i posebni dio godišnjeg izvještaja o izvršavanju proračuna.⁶⁰

⁵³ Arbutina, H., Rogić Lugrić, T., Cindori, S., Bogovac, J., Klemenčić, I. (2022) Javnofinancijski sustav Republike Hrvatske. Zagreb: Narodne novine 2022., str. 377.

⁵⁴ Zakon o proračunu (NN 144/21) – (čl. 11)

⁵⁵ Arbutina, H., Rogić Lugrić, T., Cindori, S., Bogovac, J., Klemenčić, I. (2022) Javnofinancijski sustav Republike Hrvatske. Zagreb: Narodne novine 2022., str. 377.

⁵⁶ Zakon o proračunu (NN 144/21) – (čl. 13)

⁵⁷ Arbutina, H., Rogić Lugrić, T., Cindori, S., Bogovac, J., Klemenčić, I. (2022) Javnofinancijski sustav Republike Hrvatske. Zagreb: Narodne novine 2022., str. 381.

⁵⁸ Ibidem., str. 381.

⁵⁹ Zakon o proračunu (NN 144/21) – (čl. 15)

⁶⁰ Arbutina, H., Rogić Lugrić, T., Cindori, S., Bogovac, J., Klemenčić, I. (2022) Javnofinancijski sustav Republike Hrvatske. Zagreb: Narodne novine 2022., str. 381.

3.3. Proračunski ciklus

Proračunski ciklus, postupak kroz koji prolazi svaki proračunski dokument, dijeli se na četiri faze: pripremu i izradu proračuna; donošenja proračuna, izvršavanje proračuna; vrednovanje proračuna. U prvoj i trećoj fazi odgovornost je na izvršnim tijelima dok je u drugoj i četvrtoj odgovornost na predstavničkim tijelima.⁶¹ Trajanje jednog proračunskog ciklusa razlikuje se u pojedinim proračunskim sustavima, primjerice u Hrvatskoj proračunski ciklus traje približno 27-28 mjeseci (9 mjeseci faza izrade i donošenja, 12 mjeseci faza izvršavanja proračuna, 6-7 mjeseci faza vrednovanja proračuna). Premda se sama shema proračunskog ciklusa naizgled čini jednostavnom, treba imati u vidu da se u svakom trenutku istodobno odvija nekoliko proračunskih ciklusa. Oni se preklapaju (npr. za proračun iduće godine započinje faza izrade i donošenja, dok je istodobno postojeći proračun u fazi izvršavanja, a prethodni u fazi vrednovanja). Posebno je složeno odlučivanje u proračunskom procesu, posebice u fazi izrade proračuna koja ponekad započinje bez sustavnih i cjelovitih podataka (tako inicijativa za izradu proračuna za iduću godinu u Republici Hrvatskoj započinje u travnju tekuće godine, dok je važeći proračun u fazi izvršavanja pa ne postoje cjeloviti podaci o tome kako je proračun uistinu ostvaren, pri čemu treba imati na umu da je i proračun za prethodnu godinu još u fazi vrednovanja).⁶²

Priprema i planiranje proračuna prva je faza u kojoj Ministarstvo financija definira ukupne potrebe države te raspoloživa financijska sredstva za pokriće rashoda tijekom jedne ili više godina.⁶³ Postupak planiranja državnog proračuna i proračuna izvanproračunskih fondova uređuju dva zakona: Zakon o državnom proračunu i Zakoni o izvršavanju državnog proračuna. Zakon o proračunu regulira proces pripreme i odobrenja proračuna središnje države te izvanproračunskih fondova. Zakon o izvršavanju proračuna detaljnije regulira postupke za planiranja i provedbe proračuna unutar godine.⁶⁴ Ovisno o kvaliteti pripreme proračuna, moguće je dodjeljivati sredstva te uskladiti planove s izvršenjima proračuna. Međutim, iako je prva faza u proračunskom procesu priprema proračuna, ona uvelike ovisi o kvaliteti ostalih faza proračunskog sustava poput računovodstvenih evidencija i financijskog izvještavanja,

⁶¹ Ibidem., str. 381.

⁶² Rogić Lurgarić T. (2010) Pojmovnik // Hrvatska javna uprava : časopis za teoriju i praksu javne uprave, 10, str. 899.

⁶³ Bajo, A. (2006) Proračunski sustav: ornament ili sredstvo upravljanja državnim financijama, Zagreb: Institut za javne financije, 2006. – (Biblioteka Fiskus), str. 71.

⁶⁴ Ibidem., str. 79.

izvršavanja proračuna putem jedinstvenog računa Riznice.⁶⁵ Kako bi se postigla efikasnost u raspodjeli sredstava i fiskalnoj disciplini proračun bi trebao biti sveobuhvatan i sve odluke koje imaju značajan utjecaj na fiskalnu sferu ili predstavljaju fiskalni rizik bi trebale biti pregledane u procesu izrade proračuna.⁶⁶

Polazište pripreme i izrade proračuna jest strateški pristup te (srednjoročne) procjene gospodarskog razvoja i niza pokazatelja sadržanih u tzv. pripremnim dokumentima.⁶⁷ Detaljnije o posebnostima pripreme proračuna više će biti riječi u zasebnom poglavlju 3.5. koje obrađuje proces pripreme i izrade proračuna.

Faza donošenja proračuna je razdoblje od trenutka zaprimanja proračuna u predstavničkom tijelu do njegova usvajanja; dakle traje po pravilu tridesetak dana. Sabor je dužan donijeti proračun za iduću godinu i projekcije za iduće dvije godine do konca tekuće godine kako bi se proračun mogao primjenjivati s 1. siječnjem godine za koju se donosi proračun.⁶⁸ Postupak donošenja proračuna započinje raspravama u odgovarajućim odborima i povjerenstvima predstavničkog tijela o prijedlogu proračuna.⁶⁹ Središnji događaj ove faze je rasprava o prijedlogu proračuna na sjednici Sabora. Rasprava obično započinje izvješćima predsjednika Vlade i ministara budući da se izglasavanjem i usvajanjem proračuna Vladi zapravo daje zeleno svjetlo za provođenje njezinih politika te (strateških) ciljeva i prioriteta zacrtanih proračunom (načelo prethodnog odobrenja). Na prijedlog proračuna, zastupnici mogu podnijeti tzv. ograničene amandmane. Sve izmjene i dopune prijedloga proračuna koje Sabor prihvati putem amandmana ne smiju prijeći utvrđenu svotu dopuštenog manjka državnog proračuna i projekcija. O prijedlogu državnog proračuna i projekcijama (kao i podnesenim amandmanima) provodi se jedinstvena rasprava, po pravilu, u jednom čitanju.⁷⁰

Izvršenje proračuna uhodani je administrativno tehnički postupak koji obuhvaća naplatu planiranih proračunskih prihoda te utrošak proračunskih sredstava u one svrhe i u onom iznosu

⁶⁵ Ibidem., str. 71.

⁶⁶ Allen, R., Tommasi, D. (2004) Upravljanje javnim izdacima – priručnik za zemlje u tranziciji, OECD SIGMA Phare, <http://www.sigmaxweb.org/publicationsdocuments/39367695.pdf>, str. 203., pristupljeno: 13. srpnja 2023.

⁶⁷ Arbutina, H., Rogić Lugrić, T., Cindori, S., Bogovac, J., Klemenčić, I. (2022) Javnofinancijski sustav Republike Hrvatske. Zagreb: Narodne novine 2022., str. 382.

⁶⁸ Ibidem., str. 383.

⁶⁹ Jelčić, B., Lončarić-Horvat, O., Šimović, J., Arbutina, H., Mijatović, N., (2008) Financijsko pravo i financijska znanost, Narodne novine 2008., str. 710.

⁷⁰ Arbutina, H., Rogić Lugrić, T., Cindori, S., Bogovac, J., Klemenčić, I. (2022) Javnofinancijski sustav Republike Hrvatske. Zagreb: Narodne novine 2022., str. 383.

kako je proračunom utvrđeno.⁷¹ Jedno od temeljnih pravila jest da se proračun izvršava u skladu s raspoloživim sredstvima i preuzetim obvezama osim otplata glavnica i kamata državnog duga te doprinosa Republike Hrvatske proračunu Europske unije.⁷²

Izvršavanje proračuna temelji se na tri glavna tehnička obilježja. Prvo, na dodjeli sredstava iz državnog proračuna svim proračunskim korisnicima na temelju mjesečnih i tromjesečnih financijskih planova. Ti su planovi ujedno za Ministarstvo financija instrument kontrole i upravljanja proračunskim sredstvima unutar godine. Drugo, izvršavanje proračuna ovisi o centralizaciji uplata prihoda te isplata proračunskih sredstava s jedinstvenog računa Riznica u HNB-u. Treća su ključna komponenta računovodstvene evidencije uplata i isplata koje se obavljaju preko glavnih knjiga Državne riznice.⁷³ U procesu ostvarivanja i izvršavanja proračuna, a radi osiguranja zaštite i moguće nezakonite uporabe javnih dobara u sustavu raspolaganja proračunskim sredstvima obvezno je provođenje nadzora i kontrole. Polazeći od toga, proračunski sustav Republike Hrvatske uspostavljen je tako, da omogućuje potpuni nadzor u raspolaganju proračunskom imovinom i to tako što su nadzorni i kontrolni aspekti u potpunosti implementirani u sveobuhvatnom proračunskom procesu.⁷⁴

Doneseni proračun predstavlja zadani okvir potrošnje i determinira granice financijske slobode svim korisnicima proračuna. Proračunski izdaci se mogu kretati do razine utvrđene proračunom po pojedinim namjenama. Dinamika ostvarivanja proračunskih prihoda određuje okvir i dinamiku trošenja proračunskih sredstava.⁷⁵ Za izvršavanje rashoda i izdataka u skladu s njihovim namjenama kao iza potpunu pravodobnu naplatu prihoda i primitaka te njihovu uplatu u proračun, odgovorni su proračunski korisnici i tijela lokalnih i područnih (regionalnih) jedinica, naročito njihovi čelnici, proračunski naredbodavatelji.⁷⁶ Državni proračun i proračuni jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave imaju jedan račun za sva plaćanja, tzv. jedinstveni račun riznica koji se nalazi u Hrvatskoj narodnoj banci. Proračunski korisnici također imaju samo jedan račun, koji je dio spomenutog proračunskog računa, a račun otvara

⁷¹ Jelčić, B., Lončarić-Horvat, O., Šimović, J., Arbutina, H., Mijatović, N., (2008) Financijsko pravo i financijska znanost, Narodne novine 2008., str. 711.

⁷² Arbutina, H., Rogić Lugrić, T., Cindori, S., Bogovac, J., Klemenčić, I. (2022) Javnofinancijski sustav Republike Hrvatske. Zagreb: Narodne novine 2022., str. 384.

⁷³ Bajo, A. (2006) Proračunski sustav: ornament ili sredstvo upravljanja državnim financijama, Zagreb: Institut za javne financije, 2006. – (Biblioteka Fiskus), str. 98.

⁷⁴ Čulo, I. 2002. prema Matić, B., Čulo, I. (2008) Proračunski prihodi u funkciji zadovoljavanja javnih potreba samoupravnih jedinica u Republici Hrvatskoj Ekonomski vjesnik, 1-2 (2008.); str. 46.

⁷⁵ Vašiček, D., Vašiček, V. (2016) Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, Rijeka: Ekonomski fakultet Sveučilišta ; Zagreb : TIM4PIN, 2016, str. 40.

⁷⁶ Arbutina, H., Rogić Lugrić, T., Cindori, S., Bogovac, J., Klemenčić, I. (2022) Javnofinancijski sustav Republike Hrvatske. Zagreb: Narodne novine 2022., str. 384.

naredbodavatelj. Posrijedi je, dakle, sustav integriranog upravljanja proračunskim novcem, sustav Državne riznice.⁷⁷

S tim u vezi, korisnici proračuna koji su izravno povezani u sustavu, moraju evidentirati u sustavu sve poslovne (proračunske) procese, od financijskog plana, godišnjeg odobrenog proračuna, rezervacije i nastanka obveze do zahtijeva za plaćanje. Sustav automatski provjerava mogućnost svake transakcije s odgovarajućim proračunskim mjestom, te usklađenost s ograničenjima koja su postavljena korisnicima proračuna. Samo prema takvim verifikacijama, sustav dozvoljava da se ispostavi odgovarajući nalog za plaćanje i izvrši doznaka. Usklađivanjem stvarne potrošnje pojedinih korisnika proračuna s njihovim odobrenim proračunom i postavljenim ograničenjima u sustavu dodjela, ostvaruje se kontrola nad izvršavanjem proračuna.⁷⁸

Vrednovanjem proračuna, utvrđivanjem kako je proračun uistinu i izvršen, završava jedan proračunski ciklus. Osnova vrednovanja proračuna su dva dokumenta, polugodišnji i godišnji izvještaj o izvršenju proračuna.⁷⁹ Zaključni račun proračuna sadrži podatke o stvarno ostvarenim javnim prihodima i izvršenim javnim izdacima. Zaključnim računom proračuna vrlo se često konstatiraju odstupanja između proračunskoplanskih i podataka godišnjeg proračuna, odnosno zaključnog proračuna. Ova odstupanja iskazuju se u obliku proračunskog suficita ili proračunskog deficita.⁸⁰ Temeljno načelo izrade godišnjeg izvještaja je načelo proračunske godine. Godišnji se izvještaj donosi istim postupkom kao i proračun, a Vlada ga je dužna podnijeti Saboru do 1. lipnja tekuće godine za prethodnu godinu.⁸¹ Zaključni obračun proračuna ima mnogo sličnosti sa samim proračunom. To se ogleda u istom postupku izrade i donošenja, u primjeni iste klasifikacije i za javne prihode i za javne izdatke, podjeli zaključnog računa proračuna na opći i posebni dio te načinu objavljivanja zaključnog računa proračuna.⁸²

⁷⁷ Ibidem., str. 384.

⁷⁸ Vašiček, D., Vašiček, V. (2016) Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, Rijeka: Ekonomski fakultet Sveučilišta ; Zagreb : TIM4PIN, 2016, str. 43.

⁷⁹ Arbutina, H., Rogić Lugrić, T., Cindori, S., Bogovac, J., Klemenčić, I. (2022) Javnofinancijski sustav Republike Hrvatske. Zagreb: Narodne novine 2022., str. 386.

⁸⁰ Jelčić, B., Lončarić-Horvat, O., Šimović, J., Arbutina, H., Mijatović, N., (2008) Financijsko pravo i financijska znanost, Narodne novine 2008., str. 712.

⁸¹ Arbutina, H., Rogić Lugrić, T., Cindori, S., Bogovac, J., Klemenčić, I. (2022) Javnofinancijski sustav Republike Hrvatske. Zagreb: Narodne novine 2022., str. 386.

⁸² Šimović, J. et al. (2010) Hrvatski fiskalni sustav, Narodne novine (2010), str. 448

3.4. Sudionici proračunskog ciklusa

Proračunske institucije predstavljaju skup pravila koje vode pripremu, odobrenje i izvršavanja proračuna i utječu na fiskalne rezultate.⁸³ Izrada državnog proračuna postupak je kojim je određeno vrijeme i nadležnost pojedinih tijela u pripremi proračunskog prijedloga od pokretanje inicijative za njegovu izradu do vremena njegovog dostavljanja zakonodavnom tijelu na raspravu.⁸⁴ Sabor Republike Hrvatske odobrava državni proračun nakon rasprava u Saboru i na Saborskom odboru za proračun i financije. Vlada Republike Hrvatske koja na temeljima ukupnih politika, strategija i ciljeva definira strategiju i strukturu državnog proračuna tj. utvrđuje ukupni iznos raspoloživih prihoda, kao i način na koji će se isti ostvariti, te ukupni iznos javne potrošnje kao i alokaciju iznosa na pojedine funkcije države i vladine programe te ministarstva i agencije koji su ključni sudionici u procesu pripreme proračuna. Najvažniju ulogu u procesu pripreme proračuna ima Ministarstvo financija koje obavlja koordinirajuću aktivnost između Vlade i korisnika državnog proračuna. Proračunski korisnici samostalno upravljaju procesom izrade svoje dionice proračuna, te u skladu sa smjernicama i proračunskim ograničenjima procjenjuju stavke tekućih i kapitalnih rashoda i izdataka i procjenjuju dio prihoda i primitaka za koje su odgovorni u prikupljanju.⁸⁵

Utvrđivanje proračuna je u nadležnosti predstavničkih i izvršnih tijela; na državnoj razini to su Sabor Republike Hrvatske, Vlada Republike Hrvatske i dalje ministarstva i agencije (posebno Ministarstvo financija i ministar financija). Vlada Republike Hrvatske, na bazi zahtjeva ministarstva i pojedinih agencija i smjernica koje daje ministar financija, utvrđuje prijedlog ukupne ekonomske politike iz koje se definira prijedlog državnog proračuna, što uključuje prijedlog fiskalne politike i prijedlog alokacije javne potrošnje. Prijedlog državnog proračuna koji u sebi sublimira ukupne društvene i ekonomske ciljeve konačno odobrava Sabor Republike Hrvatske.⁸⁶

U svim zemljama ključnu ulogu u pripremi, provedbi i kontroli proračuna ima ministarstvo financija (koji omogućava pripremu, nadzor i kontrolu provedbe proračuna) jer je nadležno za

⁸³ Bajo, A. (2006) Proračunski sustav: ornament ili sredstvo upravljanja državnim financijama, Zagreb: Institut za javne financije, 2006., Biblioteka Fiskus, str. 19.

⁸⁴ Jelčić, B., Lončarić-Horvat, O., Šimović, J., Arbutina, H., Mijatović, N., (2008) Financijsko pravo i financijska znanost, Narodne novine 2008., str. 709.

⁸⁵ Vašiček, D., Vašiček, V. (2016) Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, Rijeka: Ekonomski fakultet Sveučilišta ; Zagreb : TIM4PIN, 2016, str. 34.

⁸⁶ Ibidem., str. 30.

upravljanje sveukupnim javnim novcem. U tom pogledu, Ministarstvo financija utvrđuje standarde fiskalnog i financijskog izvještavanja, postupke financijskog upravljanja te raspoložive informacijama svih ministarstva, agencija i korisnika proračuna koje su neophodne u pripremi prijedloga te provedbi i upravljanju proračunom.⁸⁷

U cjelini, proračunski korisnici državnog proračuna su ministarstva i druga tijela državne uprave (agencije, regulatorna tijela), ustanove u sustavima visokog obrazovanja (sveučilišta i veleučilišta), zdravstva (državne bolnice), socijalne skrbi i kulture (u dijelu financiranja iz državnog proračuna), a osnovne grupe korisnika proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave su ustanove iz decentraliziranih funkcija (osnovne i srednje škole, domovi za starije i nemoćne, učenički domovi, centri za socijalnu skrb, javne vatrogasne postrojbe, ustanove u zdravstvu i zavodi za javno zdravstvo), ustanove u kulturi (domovi kulture, knjižnice i čitaonice, muzeji), dječji vrtići te ostali proračunski korisnici.⁸⁸ Proračunski korisnici su gore navedena tijela, ustanove čiji se rashodi za zaposlene i/ili materijalni rashodi osiguravaju u proračunu.⁸⁹

Sljedeći dio rada detaljnije prikazuje vremenski okvir procesa pripreme, izrade te donošenja proračuna.

3.5. Proces izrade proračuna u Republici Hrvatskoj

Kako bi se uokvirila izrada godišnjeg proračuna, procijenilo da li su proračunske politike održive i utvrdilo poželjne promjene politike, izuzetno je važna i od suštinskog je značaja priprema srednjoročnog makroekonomskog okvira. Makroekonomske projekcije nisu jednostavna predviđanja trendova makroekonomskih varijabli. Projekcije se zasnivaju na definiciji ciljeva i instrumenata u područjima poput monetarne politike, fiskalne politike, politike deviznih tečajeva i trgovinske politike, upravljanja vanjskim dugom, regulacija i promocija aktivnosti privatnog sektora i reforme javnih poduzeća.⁹⁰ U izvjesnoj mjeri, kao

⁸⁷ Bajo, A. (2006) Proračunski sustav: ornament ili sredstvo upravljanja državnim financijama, Zagreb: Institut za javne financije, 2006., Biblioteka Fiskus, str. 22.

⁸⁸ Vašiček, D., Vašiček, V. (2016) Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, Rijeka: Ekonomski fakultet Sveučilišta ; Zagreb : TIM4PIN, 2016, str. 25.

⁸⁹ Vašiček, D. & Vašiček, V. (2016) Računovodstvo, revizija i kontrola javnog sektora u Republici Hrvatskoj. U: Vašiček, V. (ur.) Računovodstvo, revizija i kontrola javnog sektora u odabranim državama Jugoistočne Europe. Zagreb, TIM4PIN, str. 8.

⁹⁰ Allen, R., Tommasi, D. (2004) Upravljanje javnim izdacima – priručnik za zemlje u tranziciji, OECD SIGMA Phare, <http://www.sigmaweb.org/publicationsdocuments/39367695.pdf>, str. 144., pristupljeno: 13. srpnja 2023.

znanstveno-stručne podloge izradi proračuna koriste se makroekonomske analize iz kojih se vidi nivo ekonomske razvijenosti zemlje, stanje gospodarske aktivnosti i njena struktura, a iz čega se napraviti makroekonomske projekcije i procijeniti razina i dinamika budućih kretanja kao osnova za izradu godišnjeg i višegodišnjeg proračuna.⁹¹

U Republici Hrvatskoj osnove za proces donošenja proračuna i financijskih planova definirane su člankom 21. Makroekonomske i proračunske projekcije, člankom 22. Program konvergencija te člankom 23. Zakona o proračunu (NN br. 144/21).⁹² Ministarstva i druga državna tijela dužna su izraditi i dostaviti Ministarstvu financija svoje strateške planove za trogodišnje razdoblje. Na temelju tih strateških planova Ministarstvo financija u suradnji sa središnjim tijelom državne uprave nadležnim za razvojnu strategiju i koordinaciju fondova Europske unije izrađuje strategiju vladinih programa za trogodišnje razdoblje koju predlaže Vladi na usvajanje, a koja sadrži: ukupnu zajedničku viziju, strateški cilj i makroekonomski okvir, glavna strateška područja djelovanja Vlade s postavljenim ciljevima, načinima ispunjavanja ciljeva i mjera procjene rezultata te rang strateških prioriteta i vezu s organizacijskom i programskom klasifikacijom.⁹³

Smjernice se donose za trogodišnje razdoblje, a usvaja ih Vlada na prijedlog Ministarstva financija najkasnije do srpnja. One obvezatno sadrže: ciljeve ekonomske politike za trogodišnje razdoblje; makroekonomski i fiskalni okvir Republike Hrvatske s mogućim izmijenjenim okolnostima u odnosu na one definirane programom konvergencije; visinu financijskog plana po razdjelima organizacijske klasifikacije koja sadrži visinu financijskog plana za prethodnu i tekuću proračunsku godinu te sljedeće tri godine.⁹⁴

Ulaskom Hrvatske u Europsku uniju nacionalni se okvir morao uklopiti u širi europski okvir koordinacije ekonomskih politika među državama članicama koji se naziva europski semestar. Europski semestar čini proračunski proces u Hrvatskoj transparentnijim i kvalitetnijim te usmjerava nositelje fiskalne politike prema održivoj fiskalnoj politici, dok im istovremeno ostavlja slobodu u izboru instrumenata i mjera kojima se žele postići proklamirani fiskalni i

⁹¹ Vašiček, D., Vašiček, V. (2016) Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, Rijeka: Ekonomski fakultet Sveučilišta ; Zagreb : TIM4PIN, 2016, str. 30.

⁹² Zakon o proračunu (NN 144/21) – (čl. 21, 22, 23)

⁹³ Vašiček, D., Vašiček, V. (2016) Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, Rijeka: Ekonomski fakultet Sveučilišta ; Zagreb : TIM4PIN, 2016, str. 36.

⁹⁴ Arbutina, H., Rogić Lugrić, T., Cindori, S., Bogovac, J., Klemenčić, I. (2022) Javnofinancijski sustav Republike Hrvatske. Zagreb: Narodne novine 2022., str. 382.

ekonomski ciljevi.⁹⁵ U okviru europskog semestra države članice primaju savjete na razini EU-a putem tzv. smjernica i na temelju njih podnose svoje planove politika, tzv. nacionalne programe reformi i programe stabilnosti ili konvergencije koji se ocjenjuju na razini EU. Nakon ocjene tih planova države članice dobivaju preporuke za svoje makroekonomske i gospodarske politike te druge javne politike. Cilj je preporuka Europske komisije potaknuti države članice da provedu strukturne reforme za jačanje gospodarstva, poticanje zapošljavanja i socijalne uključenosti, te provedbu strukturnih reformi u najširem smislu riječi. Ako postoji makroekonomska neravnoteža, država članica dobiva preporuke da je ispravi.⁹⁶

Zaključno, mogli bi konstatirati kako je povezivanje strateškog i proračunskog planiranja neophodno kako bi odluke o proračunskim alokacijama transparentno odražavale strateške prioritete i ciljeve vladine politike. Strategija Vladinih programa temelj je za donošenje nacrtne smjernica ekonomske i fiskalne politike za trogodišnje razdoblje, a koje su vrlo važan dokument i neophodan okvir za donošenje proračuna.⁹⁷

Detaljnije planiranje državnog proračuna i proračuna izvanproračunskih fondova Vlada i Ministarstvo financija utvrđuju programima Vlade te zajedničkom akcijom Vlade i Ministarstva u definiranju makroekonomskoga i fiskalnog okvira. Unatoč utvrđenom istom postupku, planiranje proračuna izvanproračunskih fondova ne prolazi istu proceduru kao planiranje državnog proračuna.⁹⁸ U srpnju ministar financija, u suradnji s Vladom, sastavlja izvješće o gospodarskoj i fiskalnoj politici za sljedeću godinu. Ministar financija, u suradnji s Vladom, predlaže smjernice i ciljeve fiskalne politike te izrađuje procjenu glavnih vrsta prihoda i rashoda za sljedeću fiskalnu godinu. U smjernicama su utvrđeni ključni parametri, kao i postupci i rokovi izrade zahtjeva za dodjelu sredstava. Smjernice moraju sadržavati okvirni iznos sredstava za svakoga proračunskog korisnika.⁹⁹ U smjernicama Ministarstvo financija od ministarstva i proračunskih korisnika zahtijeva izradu trogodišnjih planova proračuna u kojima su rashodi raspodijeljeni za aktivnosti i programe. Usporedno s izradom strateškog okvira za

⁹⁵ Šimović, H., Deskar-Škrbić, M. (2020) *Ekonomika javnog sektora : s hrvatskim primjerima*, Impresum Zagreb : Arhivanalitika, 2020., str. 97.

⁹⁶ Odak, A., Rajković, M., Žabojeć, M. (2021) *Financijska perspektiva Europske unije (2021.-2027) s naglaskom na kohezijsku politiku*, Zagreb, Školska knjiga, 2021., str. 79.

⁹⁷ Vašiček, D. & Vašiček, V. (2016) *Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija*. Rijeka, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Rijeci, str. 36.

⁹⁸ Bajo, A. (2006) *Proračunski sustav: ornament ili sredstvo upravljanja državnim financijama*, Zagreb: Institut za javne financije, 2006. – (Biblioteka Fiskus), str. 80.

⁹⁹ *Ibidem.*, str. 81.

prijelaz na planiranje proračuna prema programima, od 2001. godine reformira se i proračunski sustav.¹⁰⁰

Na temelju Smjernica, sastavljaju se konkretnije upute za izradu prijedloga proračuna. Budući da se izrada proračuna zasniva na institucionalnom načelu prema kojem se proračun izrađuje prema korisnicima, a ne prema vrstama rashoda, Ministarstvo financija dostavlja upute proračunskim korisnicima najkasnije do 15. kolovoza tekuće godine.¹⁰¹

Proračunski korisnici izrađuju svoje prijedloge financijskih planova i dostavljaju ih ministarstvima do 15. rujna. Ministarstva (i druga državna tijela) usklađuju financijske planove svojih proračunskih korisnika i tako usklađene prijedloge dužna su dostaviti Ministarstvu financija do kraja rujna tekuće godine.¹⁰² Financijski plan se smatra dokumentom koji služi kao nadopuna proračunu, jer se na taj način otklanjaju slabosti proračuna koje proizlaze iz njegove jednogodišnjosti.¹⁰³ Ministarstvo financija usklađuje financijske planove s procijenjenim prihodima i primitcima te izrađuje nacrt proračuna za proračunsku godinu i iduće dvije godine. Sljedeći je korak utvrđivanje prijedloga proračuna, utvrđuje ga Vlada i podnosi Saboru na donošenje do 15. studenog tekuće godine čime završava prva faza proračunskog ciklusa.¹⁰⁴

Prijedlog proračuna, zajedno s financijskim planovima izvanproračunskih fondova, Vlada dostavlja saborskim odborima na razmatranje. Nakon što saborski odbori predlože amandmane (prijedloge za izmjene), Vlada razmatra nove prijedloge izmjena i dopuna i prijedlog proračuna šalje Saboru. Sabor je dužan do kraja prosinca usvojiti prijedlog proračuna i financijske planove izvanproračunskih fondova.¹⁰⁵

Planiranje i donošenje proračuna u Hrvatskoj barem formalno zadovoljava opisane moderne karakteristike planiranja proračuna i vrednovanja proračunskih rashoda. Proračunska načela i obvezne klasifikacije proračuna uvjetuju poštivanje osnovnih pravila proračunskog planiranja, što je važno zbog članstava u Uniji i aktivnosti unutar europskog semestra. Ipak, ponekad je

¹⁰⁰ Ibidem., str. 84.

¹⁰¹ Arbutina, H., Rogić Lugrić, T., Cindori, S., Bogovac, J., Klemenčić, I. (2022) Javnofinancijski sustav Republike Hrvatske. Zagreb: Narodne novine 2022., str. 383.

¹⁰² Arbutina, H., Rogić Lugrić, T., Cindori, S., Bogovac, J., Klemenčić, I. (2022) Javnofinancijski sustav Republike Hrvatske. Zagreb: Narodne novine 2022., str. 383.

¹⁰³ Jelčić, B., Lončarić-Horvat, O., Šimović, J., Arbutina, H., Mijatović, N., (2008) Financijsko pravo i financijska znanost, Narodne novine 2008., str. 720.

¹⁰⁴ Arbutina, H., Rogić Lugrić, T., Cindori, S., Bogovac, J., Klemenčić, I. (2022) Javnofinancijski sustav Republike Hrvatske. Zagreb: Narodne novine 2022., str. 383.

¹⁰⁵ Bajo, A. (2006) Proračunski sustav: ornament ili sredstvo upravljanja državnim financijama, Zagreb: Institut za javne financije, 2006. – (Biblioteka Fiskus), str. 81.

od te šume pravila i procedura nemoguće vidjeti stablo. Tome pomaže proračunska transparentnost, odnosno potpuno i pravodobno objavljivanje svih relevantnih informacija o proračunu od strane vlade odnosno lokalnih jedinica vlasti.¹⁰⁶ Nadalje, unaprjeđenje upravljanja proračunom i javnim rashodima posredstvom riznice, kroz tehnička poboljšanja ministarstvo financija i vlada osiguravaju fiskalnu disciplinu u proračunskim sustavima. Samo tehnička poboljšanja nisu jamstva za uspjeh u upravljanju proračunom jer postoje i drugi čimbenici poput političke volje za provedbom reformi u proračunskom sustavu zajedno sa stručnim i motiviranim zaposlenicima.¹⁰⁷ Planiranje proračuna u javnom sektoru je složeno. Kod evaluacije programa nastaju problemi prilikom utvrđivanja ciljeva, kvantificiranja troškova i koristi pojedinih programa.¹⁰⁸

Svakako za istaknuti je i činjenica kako prema starom Zakonu o proračunu, suglasnost Vlade, odnosno ministra financija nije bila potrebna za obveze preuzete na temelju projekata financiranih iz sredstava Europske unije. Kako sredstva iz fondova Europske unije predstavljaju sve značajniji izvor financiranja, a time se povećava i dio potreban za sufinanciranje iz nacionalnih izvora, potrebno je uvesti bolju kontrolu i nad stvaranjem višegodišnjih ugovornih obveza koje proizlaze iz provođenja projekata financiranih iz ovih izvora.¹⁰⁹ Iz tog razloga novim Zakonom o proračunu propisano je da je za preuzimanje obveza po ugovorima koji zahtijevaju plaćanje u sljedećim godinama neovisno o izvoru financiranja, što se odnosi na obveze po ugovorima koji se sufinanciraju iz sredstava Europske unije i sredstava pomoći inozemnih vlada potrebno, ishoditi suglasnost Vlade ako vrijednost ugovora prelazi iznos utvrđen zakonom o izvršavanju proračuna.¹¹⁰

Također, u svrhu što efikasnijeg provođenja projekata Europske unije novim Zakonom o proračunu omogućava se preraspodjela sredstava unutar izvora financiranja opći prihodi i primici najviše do 15% na razine skupine ekonomske klasifikacije donesene od strane Hrvatskog sabora ili predstavničkog JLP(R)S-a ako se time osigurava povećanje sredstava učešća i sredstava za financiranje projekata koja se refundiraju iz pomoći Europske unije

¹⁰⁶ Šimović, H., Deskar-Škrbić, M. (2020) *Ekonomika javnog sektora : s hrvatskim primjerima*, Impresum Zagreb : Arhivanalitika, 2020., str. 107.

¹⁰⁷ Schiavo-Campo, S. i Tommasi, D. 1999 prema Bajo, A. (2006) *Proračunski sustav: ornament ili sredstvo upravljanja državnim financijama*, Zagreb: Institut za javne financije, 2006., Biblioteka Fiskus, str. 26.

¹⁰⁸ Šimović, H., Deskar-Škrbić, M. (2020) *Ekonomika javnog sektora : s hrvatskim primjerima*, Impresum Zagreb : Arhivanalitika, 2020., str. 107.

¹⁰⁹ Karačić, M., Zorić, A. (2022) *Zakon o proračunu – primjena od 1. siječnja 2022.*, TEB – poslovno savjetovanje, Zagreb, 2022., str. 14.

¹¹⁰ Ibidem., str. 14.

planiranih za financiranje projekata koji se sufinanciraju iz sredstava Europske unije te se također u ovu svrhu mogu naknadno utvrditi aktivnosti, projekt i/ili stavke na razini skupine ekonomske klasifikacije.¹¹¹

Tablica 2. Proračunski kalendar

| ROK | NOSITELJ AKTIVNOSTI | AKTIVNOST |
|---------------|---|---|
| Kraj veljače | MF i MRRFEU | Izrađuje uputu za izradu provedbenih programa i dostavlja ministarstvima i drugim državnim tijelima na razini razdjela organizacijske klasifikacije |
| Kraj ožujka | Ministarstva i druga državna tijela na razini razdjela organizacijske klasifikacije | Izrađuju provedbene programe za trogodišnje razdoblje i dostavljaju ih MF-u i MRRFEU |
| Kraj travnja | MF i Ured predsjednika Vlade | Na temelju provedbenih programa Ured predsjednika Vlade izrađuje nacionalni program reformi, a MF program konvergencije |
| Kraj srpnja | MF i Vlada RH | Na temelju provedbenih programa, nacionalnog programa reformi i programa konvergencije te posebnih preporuka Vijeća Europske unije za RH, MF izrađuje nacrt smjernica ekonomske i fiskalne politike za trogodišnje razdoblje koje Vlada usvaja zaključkom |
| 15. kolovoza | MF | Dostavlja ministarstvima i drugim državnim tijelima na razini razdjela organizacijske klasifikacije i izvanproračunskim korisnicima upute za izradu prijedloga državnog proračuna |
| Kraj rujna | Proračunski korisnici | Dostavljaju prijedloge financijskih planova ministarstvima i drugim državnim tijelima na razini razdjela organizacijske klasifikacije |
| 15. listopada | MF | Izrađuje nacrt proračuna za proračunsku godinu i projekciju za sljedeće dvije te ih dostavlja Vladi RH |
| 15. studenog | Vlada RH | Utvrđuje prijedlog proračuna i projekcija te ih dostavlja Saboru na donošenje |
| Kraj godine | Hrvatski sabor | Donosi proračun za sljedeću proračunsku godinu |

Izvor: Ministarstvo financija, obrada autorice

Proračunski se korisnici prilikom planiranja višegodišnjeg proračuna nalaze u izazovnoj situaciji, ukoliko isti uključuje i financiranje projekata koji se sufinanciraju sredstvima Europske unije. Stoga je od izuzetne važnosti da u navedenom procesu predvide sve potencijalne izvore i povežu strateške planove s konkretnim programima i fondovima. Više o izazovima s kojima se proračunski korisnici susreću izloženo je u sljedećim poglavljima.

¹¹¹ Ibidem., str. 25.

3.5.1. Izazovi s kojima se susreću dionici u fazama proračunskog ciklusa

Proračunska politika ima težak zadatak i teško će moći besprijekorno ostvariti ekonomska načela efikasne upotrebe resursa. U određenoj mjeri, postoje mišljenja da je to beznadan zadatak i da je utvrđivanje proračunske politike isključivo stvar političkog procesa, a ne predmet ekonomske analize. Međutim, nisu sve ostvarive politike jednako dobre. U javnom sektoru, kao i u privatnom, efikasnost upotrebe resursa stvar je mjere, a ekonomska analiza može pomoći u pronalaženju najboljeg odgovora na to pitanje. Zadatak nositelja proračunske politike je da ustanove mehanizam zadovoljavanja društvenih dobara, koji će u demokratskom okruženju djelovati što je moguće efikasnije.¹¹² S obzirom na postojeći ekonomski i financijski kontekst, stalne politike i programe koji su u toku, proračuni se nikada ne pripremaju od početka. Servisiranje duga, višegodišnje ugovorene obaveze za investiranje, mirovine i druga stečena prava, ograničenja u pravilima državne službe i jednostavna stvarnost da vlada ne može odjednom obustaviti sva financiranja škola, medicinskih centara, vojnih ustanova, itd. ograničava moguće godišnje izmjene na otprilike 5-10% od ukupnih izdataka. Ponovno procjenjivanje svih programa, svake godine, ispočetka bila bi skupa iluzija. Iznenadne promjene u raspodjeli proračunskih sredstava, kao odgovor na promjene ravnoteže političkih snaga, ometa predvidljivost i efikasnost implementacije programa.¹¹³ Nužno je planiranje proračuna za više godina jer je razdoblje od jedne godine za proračun odviše kratko za prilagodbu rashoda. U vrijeme planiranja proračuna za jednu godinu većina rashoda ima utvrđenu namjenu (posebice rashod za plaće, mirovine, otplate duga) koje se ne mogu značajnije mijenjati u kratkom roku.¹¹⁴

Najveći izazov u implementaciji strateškog i programskog planiranja je kako strateške dokumente utemeljene na viziji, misiji te općim i posebnim ciljevima pretočiti u proračunske programe, projekte i aktivnosti kao načine ostvarivanja ciljeva s integriranim sustavom praćenja rezultata i ostvarenih ishoda trošenja javnih sredstava te sustavom cjelovitog

¹¹² Musgrave, R., Musgrave, P. (1993) Javne financije u teoriji i praksi, Zagreb, Institut za javne financije, 1993., str. 44.

¹¹³ Allen, R., Tommasi, D. (2004) Upravljanje javnim izdacima – priručnik za zemlje u tranziciji, OECD SIGMA Phare, <http://www.sigmaxweb.org/publicationsdocuments/39367695.pdf>, str. 162., pristupljeno: 13. srpnja 2023.

¹¹⁴ Bajo, A. (2006) Proračunski sustav: ornament ili sredstvo upravljanja državnim financijama, Zagreb: Institut za javne financije, 2006. – (Biblioteka Fiskus), str. 87.

izvještavanja o provedbi.¹¹⁵ Povezivanje strateškog i proračunskog planiranja neophodno je kako bi odluke o proračunskim alokacijama transparentno odražavale strateške prioritete i ciljeva vladine politike. Treba istaknuti da je funkcija planiranja proračuna u Hrvatskoj sve do 2002. godine bila slaba. Osnovni su razlozi nejasno utvrđeni kriteriji za dobivanje statusa proračunskih korisnika, kao i nemogućnost Ministarstva financija da konsolidira sve proračune. Osim toga, planiranje proračuna nije razvijeno jer nisu postojale osnovne pretpostavke za kvalitetno planiranje. To se posebice odnosi na nepostojanje makroekonomskog i fiskalnog okvira te na nejasne smjernice za planiranje proračuna koje su utemeljene na konfuznoj klasifikaciji rashoda uglavnom po pojedinim stavkama.¹¹⁶

Razmatrajući povijesni pregled razvitka proračunskog sustava, od 1994. do 2001. godine Ministarstvo financija planira proračun po stavkama, tj. po pojedinim vrstama (stavkama) rashoda proračunskih korisnika. Proračun je detaljno razrađivan prema pojedinim vrstama rashoda te je Ministarstvo utvrđivalo iznos sredstava koji su proračunski korisnici mogli potrošiti za tekuće rashode (za zaposlene, materijalne troškove itd.) i za kapitalne rashoda unutar godine. Od 2001. godine prvi put se planovi proračuna temelje na strategiji gospodarskog razvoja i programima Vlade. Osim makroekonomskog okvira Ministarstvo financija definira i fiskalni okvir za trogodišnje razdoblje na temelju kojega izrađuje smjernice za izradu proračuna.¹¹⁷ U takvim okolnostima, u upravljanju reformama u javnom sektoru Vlada i Ministarstvo financija dugo nisu imali sustavan uvid u financijsko poslovanje institucija koje se financiraju izravno iz državnog proračuna i preko brojnih izvanproračunskih fondova. Najveći je razlog tome nepostojanje vizije uloge države, strategije te planova javnog sektora. To se posebice očituje u stalnom zanemarivanju planiranja proračuna, njegove provedbe te utvrđivanja stvarno raspoloživih financijskih sredstava za financiranje proračunskih korisnika.¹¹⁸ Različiti pristupi i aspekti planiranja često imaju jak utjecaj na strukturu i organizaciju sistema klasifikacije izdataka. Stoga se usuglašeno planiranje proračuna fokusira na korištenje sredstava i samim time na klasifikaciju inputa i organizacija. Problemi vezani za formuliranje politike i efikasnost raspodjele sredstava čine osnovu klasifikacije po funkciji i programu. Detaljne klasifikacije programa po aktivnostima ili

¹¹⁵ Vašiček, D., Vašiček, V. (2016) Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, Rijeka: Ekonomski fakultet Sveučilišta ; Zagreb : TIM4PIN, 2016, str. 36

¹¹⁶ Bajo, A. (2006) Proračunski sustav: ornament ili sredstvo upravljanja državnim financijama, Zagreb: Institut za javne financije, 2006. – (Biblioteka Fiskus), str. 95.

¹¹⁷ Ibidem., str. 84.

¹¹⁸ Ibidem., str. 64.

outputima su neophodni ako se procjenjuje operativna uspješnost. Kumulativna fiskalna kontrola zahtijeva ekonomsku klasifikaciju zasnovanu na jasnim konceptima.¹¹⁹

Može se konstatirati da je razdoblje 2000-2002. prva faza u kojoj je izgrađena tehnička infrastruktura za planiranje proračuna po programima. Vlada je na temelju strategija pojedinih sektora utvrdila načela i prioritete razvoja te definirala programa za financiranje putem državnog proračuna.¹²⁰ Programski proračun neće sam po sebi donijeti nedostajuća sredstava, ali će omogućiti jasan i pregledan proračun, što je jedan od puteva koji na dugi rok vodi i uštedi sredstava i lakšem snalaženju pri nastojanjima da se pronađu i druga (ne samo proračunska) sredstva kako bi se postigli razvojni rezultati.¹²¹

Proces pripreme proračuna je moćan instrument za postizanje koherentnije politike. Proračun je i instrument ekonomskog i financijskog upravljanja i implicitna izjava o politici, s obzirom da on utvrđuje relativne razine trošenja za različite programe i aktivnosti. Međutim, donošenje odluka o politici je kompleksno i zahtijeva uključivanje različitih aktera kako unutar, tako i izvan vlade. U svakom procesu pripreme proračuna uvijek se javlja element cjenkanja, s obzirom da se moraju donositi odluke između konfliktnih interesa. "Apolitičan" proračun je oksimoron.¹²² Svakako da ovako velika slojevitost financijskog poslovanja javnog sektora, s jedne strane ogromna sredstva, a s druge veliki broj osoba koje sudjeluju u tom procesu, nužno zahtijeva da u to poslovanje mora biti ugrađen zaštitni nadzorni sustav koji treba spriječiti eventualne zloupotrebe. A različiti interesi, prije svega pojedinačni s jedne i društveni s druge strane, često su motiv nesavjesnim pojedincima da svoj pojedinačni ili grupni interes stave u prioritetan položaj u odnosu na društveni, iako se radi o sredstvima namijenjenim za zadovoljavanje javnih potreba.¹²³ Nadalje vlade (bilo koje orijentacije), čiji je osnovni cilj održati političku vlast, ne žele ugroziti svoju popularnost kod pojedinih interesnih skupina, posebno ne pred izbore, pomno vodeći računa da reforme rezultiraju minimalnim gubitkom

¹¹⁹ Allen, R., Tommasi, D. (2004) Upravljanje javnim izdacima – priručnik za zemlje u tranziciji, OECD SIGMA Phare, <http://www.sigmaxweb.org/publicationsdocuments/39367695.pdf>, str. 201., pristupljeno: 13. srpnja 2023.

¹²⁰ Bajo, A. (2006) Proračunski sustav: ornament ili sredstvo upravljanja državnim financijama, Zagreb: Institut za javne financije, 2006. – (Biblioteka Fiskus), str. 86.

¹²¹ Jurlina Alibegović, D. (2007) Strateško planiranje i programski proračun: put do razvojnih rezultata na lokalnoj i regionalnoj razini. Hrvatska javna uprava, 7 (2), str. 417.

¹²² Allen, R., Tommasi, D. (2004) Upravljanje javnim izdacima – priručnik za zemlje u tranziciji, OECD SIGMA Phare, <http://www.sigmaxweb.org/publicationsdocuments/39367695.pdf>, str. 146., pristupljeno: 20. srpnja 2023.

¹²³ Šimović, J. et al. (2010) Hrvatski fiskalni sustav, Narodne novine (2010), str. 454.

glasova. Kao rezultat takve političke interakcije reforme se ili razvodnjavaju ili odgađaju.¹²⁴ Kako god bilo, realističan pogled na fiskalni sistem mora uzeti u obzir stratešku ulogu brojnih interesnih ekonomskih, demografskih i regionalnih grupa. Pozitivna teorija fiskalnog ponašanja, usredotočena na interakciju interesnih grupa i njihovo djelovanje na fiskalne institucije i odluke, može biti mnogo realnija od one koja se temelji na preferencijama pojedinačnih birača, ili na neuvažavanju što prema njima pokazuju koristoljubivi birokrati.¹²⁵

Dobri procesi pripreme proračuna i adekvatni institucionalni aranžmani su preduvjeti da bi se izbjegla prekoračenja troškova. Ali u nekim zemljama sa slabim upravljačkim sistemom, traženje tehničkih rješenja ove vrste je nedovoljno bez neophodne političke uključenosti i vodstva.¹²⁶ Naime često su kratkoročni interesi pojedinih čimbenika i aktera koji sudjeluju u proračunskom procesu, u prvom redu interesi vladajućih stranaka i odnos snaga u predstavničkom tijelu, nadređeni poželjnim i deklariranim dugoročnim ciljevima i politikama koje bi se proračunom trebale postići. Takvim se podređivanjem dugoročnih ciljeva kratkoročnim i parcijalnim negiraju i narušavaju demokratski procesi, napose javni, opći interes stanovnika. Stoga je izuzetno važno biti upoznat s procesom budžetiranja kako bi se putem proračuna što većoj mjeri utjecalo na ispunjenje dugoročnih ciljeva određene zemlje.¹²⁷

Vrednovanje javnih rashoda naziva se još i evaluacija ili ocjenjivanje, a podrazumijeva završnu fazu određene javne politike u kojoj se donosi odluka treba li politiku nastaviti ili mijenjati. Iako se tehnike vrednovanja koriste kako bi se opravdalo poduzimanje raznih politika, sama odluka o početku provedbe određene politike u domeni je političkog procesa odlučivanja. Upravo je ta politička komponenta, nerijetko obojena kratkoročnim interesima političkih struktura i raznih interesnih skupina, česta prepreka kvalitetnom vrednovanju proračunske politike. Klasična administrativna klasifikacija rashoda i jednogodišnji koncept proračuna dodatno otežavaju adekvatno vrednovanje javnih rashoda.¹²⁸ Mogli bi zaključiti kako je

¹²⁴ Škreb, M.; Stučka, T. (2007) Kako istinski pokrenuti Hrvatsku? Od shopping liste k prioritetima, uz smanjenje rentijerskih aktivnosti. U: Hrvatska na raskrižju, Izazovi dugoročnog razvitka u konkurentnom okružju (ur.) Čičin-Šain A., Šonje V., Zagreb: MATE d.o.o./ZŠEM, Zagreb, 2007., str. 231.

¹²⁵ Musgrave, R., Musgrave, P. (1993) Javne financije u teoriji i praksi, Zagreb, Institut za javne financije, 1993., str. 116.

¹²⁶ Allen, R., Tommasi, D. (2004) Upravljanje javnim izdacima – priručnik za zemlje u tranziciji, OECD SIGMA Phare, <http://www.sigmaxweb.org/publicationsdocuments/39367695.pdf>, str. 212., pristupljeno: 23. srpnja 2023.

¹²⁷ Bratić, V. (2009) Politika proračuna i proračunskog procesa: primjer Hrvatske, Institut za javne financije, Zagreb, 2009., str. 123.

¹²⁸ Šimović, H., Deskar-Škrbić, M. (2020) Ekonomika javnog sektora : s hrvatskim primjerima, Impresum Zagreb : Arhivanalitika, 2020., str. 106.

potrebno godišnji proračun percipirati iz višegodišnje perspektive te kako politike navedene u godišnjem proračunu imaju fiskalni utjecaj koji je potrebno procijeniti. Vremenski period godišnjeg proračuna je obično prekratak da bi se napravile racionalne odluke o prioritetima trošenja.¹²⁹

U nastavku slijedi sumiran tablični prikaz izazova s kojima se susreću dionici prilikom proračunskog procesa.

Tablica 3. Izazovi

| UNUTARNJI ČIMBENICI | VANJSKI ČIMBENICI | KRATKOROČNI INTERESI |
|------------------------------------|---|---|
| Gospodarsko stanje | Smanjenje cijena primarnih sirovina na svjetskim tržištima | Nadređeni interesima vladajućih političkih stranaka |
| Broj nezaposlenih | Geopolitičke napetosti te ruska agresija na Ukrajinu | Nepredvidivost promjena uzrokovanih izmjenom vladajućih političkih stranaka |
| Visoka ili niska stopa inflacije | Energetska kriza uzrokovana ratom u Ukrajini | Utjecaj ideja o javnim politikama ključnih aktera proračunskog procesa (primjerice „ <i>Porezna reforma 2024.</i> ” – <i>reforma ili predizborna kampanja</i>) |
| Stanje trgovinske i platne bilance | Pritisak u globalnim lancima opskrbe | Većina fiskalnih mjera ima proračunske implikacije koje nadilaze godišnji proračunski ciklus - jednogodišnja perspektiva proračuna pruža loš temelj za dobre proračunske politike |
| Nedovoljan stupanj digitalizacije | Kriza izazvana pandemijom koronavirusa | |
| | Ekonomska kriza za razini EU | |
| | Prirodne nepogode (potres, poplave...) | |
| | Promjene u oporezivanju porezom na dodanu vrijednost (preuzimanje obveza iz direktiva EU) | |

Izvor: Dostupni sekundarni izvori podataka članci i internet izvori, obrada autorice

Poglavlje koje slijedi spoznaje snage i prilike proračunskog procesa koje je potrebno maksimizirati te slabosti i prijetnje otkloniti. Također, cilj je upozoriti na posljedice slabe

¹²⁹ Allen, R., Tommasi, D. (2004) Upravljanje javnim izdacima – priručnik za zemlje u tranziciji, OECD SIGMA Phare, <http://www.sigmaweb.org/publicationsdocuments/39367695.pdf>, str. 202., pristupljeno: 13. srpnja 2023.

organizacije te na potrebu provedbe tehničkih poboljšanja proračunskog sustava koja bi mogla voditi kvalitetnijem upravljanju proračunom te unaprijediti glavne fiskalne pokazatelje.¹³⁰

3.5.2. Analiza snaga, slabosti, prilika i prijetnji u procesu donošenja proračuna

Proračunski proces ima presudnu ulogu u gospodarskom razvoju i upravljanju zemljom. U Hrvatskoj je proračunski proces složen sustav koji zahtijeva pomnu analizu. Sljedeći dio poglavlja pruža detaljan uvid u snage, slabosti, prilike i prijetnje povezane s proračunskim procesom. U tom kontekstu, razumijevanjem ovih čimbenika Hrvatska ima priliku dodatno razviti alate i mehanizme kako bi iskoristila svoje snage, riješila slabosti, kapitalizirala prilike te ublažila prijetnje, osiguravajući učinkovit i djelotvoran proračunski proces. Bitno je napomenuti kako se proračun u Hrvatskoj ne planira na temelju uočavanja cjelovite slike državnih financija zbog nemogućnosti obavljanja konsolidacije svih proračuna (državnog proračuna, izvanproračunskih fondova te lokalnih jedinica) te izrade proračuna opće države.¹³¹

Kvalitetan izbor alokacije proračunskih sredstava ovisi o kvaliteti procesa pripreme i provedbe proračuna. Slabosti u odgovarajućem planiranju i procesu razrade proračuna u prvoj fazi proračunskog procesa (kao osiguranje protiv korištenja nerealnih ekonomskih pretpostavki) često vodi do toga da države precjenjuju (planiraju previše) razinu državne potrošnje. Slaba i nedovoljna kontrola u fazi provedbe ima sličan učinak. Postavlja se temeljno pitanje: je li državna potrošnja u dovoljnoj mjeri dobro kontrolirana da provedba proračuna ne bi „potkopala“ neugodna iznenađenja na rashodnoj strani.¹³²

Svjetska banka (2001) uočila je kako do prije nekoliko godina jedna je od temeljnih odlika proračunskog procesa u Hrvatskoj bila da je „postojeći proračunski proces” u Hrvatskoj poznat po nedostatku objektivnih analiza i pripreme službenih smjernica za donositelje odluka. Različite analize nužne su za podupiranje različitih vrsta odluka u procesu donošenja proračuna, više o navedenim važnostima razmatra se u poglavlju koje se odnosi na preduvjete za proces donošenja proračuna. No, posljednjih se nekoliko godina situacija u tom smislu itekako unaprijedila, te su proračunski proces i cjelokupna procedura jasniji, detaljniji, precizniji i transparentniji. Mogli bi reći da je slabost kroz godine unaprjeđenja postala snaga

¹³⁰ Ibidem., str. 70.

¹³¹ Bajo, A. (2006) Proračunski sustav: ornament ili sredstvo upravljanja državnim financijama, Zagreb: Institut za javne financije, 2006. – (Biblioteka Fiskus), str. 77.

¹³² Atkinson, P i Noord, P. 2001 prema Bajo, A. (2006) Proračunski sustav: ornament ili sredstvo upravljanja državnim financijama, Zagreb: Institut za javne financije, 2006., Biblioteka Fiskus, str. 22

proračunskog procesa. Za spomenuti je kako se stanje poboljšava od 2001. godine, a razloge boljih pokazatelja javnog duga, proračunskog deficita i državne potrošnje treba tražiti i u poboljšanjima institucionalnog ustrojstva proračunskog sustava.¹³³ Pozitivan iskorak u oblikovanju fiskalne politike u Hrvatskoj napravljen je 2015. godine kada je donesena Odluka o postupku davanja iskaza o procjeni fiskalnog učinka (NN 122/2015). Ona obvezuje da svi predlagatelji raznih fiskalnih programa moraju podnijeti Iskaz o procjeni fiskalnog učinka. Godine 2017. donesen je Zakon o procjenama učinaka propisa.¹³⁴ Svakako od velikog značenja bila je i činjenica kako je Hrvatska uskladila svoje zakonodavstvo s EU-om i donijela nacionalna fiskalna pravila koja su sadržana u Zakonu o fiskalnoj odgovornosti (NN/111/18).¹³⁵

Proces reforme je neprekidan. Iskustvo pokazuje da je proračunska reforma uveliko proces u kojem se uči dok se aktivnosti obavljaju. Na proračunski sustav nepovoljno utječu faktori kao što su politička nestabilnost, utaboreni privatni interesi, strukturalni nedostatak ravnoteže između postojećih obećanja i sredstava, te jaka inflacija. Reforma u fazama i definiranje prioriteta mora uzeti u obzir ovu realnost. Nadalje, veliki broj međusobnih veza između proračunskog sustava i ostalih sustava, može rezultirati neočekivanim rezultatima prilikom implementacije reforme. Izmjena ekonomskog i političkog okruženja može zahtijevati dodatne reforme mjere. Tokom procesa reforme, sistematska i redovna procjena rezultata reforme je potrebna kako bi se osiguralo da program reforme bude u skladu sa planom i da su izvršene potrebne izmjene. Prilikom reforme proračunskog sustava može doći do neočekivanih događaja i potencijalnih zastoja, te je potrebno neprestano testirati kako reforma na njih reagira.¹³⁶ Izričiti ciljevi reforme upravljanja proračunom su stvaranje suvremenog proračunskog sustava koji je sposoban obavljati tri glavne funkcije: prvo, osigurati kontrolu rashoda tako da su oni konzistentni sa zakonom o proračunu, drugo, stabilizirati gospodarstvo kroz vremensku i učinkovitu prilagodbu fiskalnih agregata, i treće, promovirati učinkovito pružanje javnih usluga.¹³⁷ S tim u vezi, svakako od pomoći je upravljanje rizicima kao

¹³³ Bajo, A. (2006) Proračunski sustav: ornament ili sredstvo upravljanja državnim financijama, Zagreb: Institut za javne financije, 2006. – (Biblioteka Fiskus), str. 64.

¹³⁴ Šimović, H., Deskar-Škrbić, M. (2020) Ekonomika javnog sektora : s hrvatskim primjerima, Impresum Zagreb : Arhivanalitika, 2020., str. 113.

¹³⁵ Ibidem., str. 320.

¹³⁶ Allen, R., Tommasi, D. (2004) Upravljanje javnim izdacima – priručnik za zemlje u tranziciji, OECD SIGMA Phare, <http://www.sigmaweb.org/publicationsdocuments/39367695.pdf>, str. 34., pristupljeno: 1. kolovoza 2023.

¹³⁷ Diamond, J. 2002. prema Bajo, A. (2006) Proračunski sustav: ornament ili sredstvo upravljanja državnim financijama, Zagreb: Institut za javne financije, 2006., Biblioteka Fiskus, str. 32.

cjelokupan proces utvrđivanja, procjenjivanja i praćenja rizika, uzimajući u obzir ciljeve korisnika proračuna, te poduzimanja potrebnih radnji, posebice po sustavu financijskog upravljanja i kontrola, a u svrhu smanjenja rizika. Djelotvorno upravljanje rizicima znači da su upravljačke strukture prepoznale rizike i ugradile upravljanje rizicima u svoje svakodnevno djelovanje.¹³⁸ U Republici Hrvatskoj u programima i strategijama Sabor, Vlada i Ministarstvo financija kao glavni cilj reforme javnog sektora stalno navodi smanjenje uloge države u gospodarstvu, te kontrolu i smanjivanje proračunskog deficita i javnog duga. Međutim, reforme u sustavu javnog sektora teško se provode, a smanjenje uloge države u gospodarstvu ostalo je samo na formalno utvrđenom načelu.¹³⁹ U tehničkom smislu najveći je problem relativno kratko razdoblje od slanja smjernica za izradu proračuna korisnicima te kratkoća vremena usuglašavanja planova proračuna ministarstva s Ministarstvom financija.¹⁴⁰

Slabi fiskalni rezultati, koji se očituju u visokoj razini javnog duga, državne potrošnje te proračunskog deficita samo su posljedica spore provedbe institucionalnih reformi proračunskog sustava odnosno nerazvijenih funkcija upravljanja proračunom posredovanjem Državne riznice.¹⁴¹ Slabosti u planiranju ovise uveliko od političkih faktora i organizacije vlade. Nedostatak koordinacije u okviru Vlade, nejasne granice odgovornosti, preklapanja u raspodjeli odgovornosti otvaraju mogućnost za upitne pristupe u procesu planiranja. Reforma proračunskog procesa nije dovoljan uvjet za rješavanje svih problema, ali je naravno vrlo potreban. Procesi i mehanizmi planiranja i formuliranja politike trebala bi biti jasno kreirana na način koji osnažuje koordinaciju i koherentnost u donošenju odluka.¹⁴² U Hrvatskoj se pitanju političkih ograničenja u provođenju reformi posvećuje relativno mala pažnja. Znanstvenici izgleda preferiraju raspravljati o pitanju „što napraviti“ ili zašto se nešto dogodilo, a ne i „kako to napraviti“, odnosno je li to (politički) provedivo ili ako inicijalno nije provedivo, kako unaprijediti političku provedivost.¹⁴³

¹³⁸ Vašiček, D. & Vašiček, V. (2016) Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija. Rijeka, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Rijeci, str. 61.

¹³⁹ Bajo, A. (2006) Proračunski sustav: ornament ili sredstvo upravljanja državnim financijama, Zagreb: Institut za javne financije, 2006. – (Biblioteka Fiskus), str. 62.

¹⁴⁰ Ibidem., str. 81.

¹⁴¹ Ibidem., str. 64.

¹⁴² Allen, R., Tommasi, D. (2004) Upravljanje javnim izdacima – priručnik za zemlje u tranziciji, OECD SIGMA Phare, <http://www.sigmaxweb.org/publicationsdocuments/39367695.pdf>, str. 206., pristupljeno: 20. srpnja 2023.

¹⁴³ Škreb, M.; Stučka, T. (2007) Kako istinski pokrenuti Hrvatsku? Od shopping liste k prioritetima, uz smanjenje rentijerskih aktivnosti. U: Hrvatska na raskrižju, Izazovi dugoročnog razvitka u konkurentnom okruženju (ur.) Čičin-Šain A., Šonje V., Zagreb: MATE d.o.o./ZSEM, Zagreb, 2007., str. 229.

U velikom broju zemalja, nacrti zakona o prijedlozima za javno trošenje i prijedlozi vezani za promjene u porezima se parlamentu odvojeno dostavljaju. To uzrokuje mnogo problema u smislu koherentnosti donošenja i predlaganja politike, te u smislu nadgledanja proračuna od strane parlamenta. Procjena racionalnosti i realnosti poreznih prognoza bi trebala biti bitan preliminarni korak prilikom analiziranja proračuna. S obzirom na to da se fiskalna stabilnost i politički ciljevi koji se odnose na raspodjelu dohotka ili bogatstva ili na raspodjelu sredstava, može postići ili kroz promjene porezne politike ili politike javnih izdataka, ili oboje, zajednička pitanja i problemi trebaju biti zajedno razmotreni.¹⁴⁴ Također, posebni interesi i politički pritisci mogu imati utjecaja na pripremu proračuna, njegovo usvajanje i izvršenje. U pojedinim zemljama izvršni organi ili parlament usvajaju odluke ili zakone koji imaju financijski utjecaj na proračun, čak i ako se ne odnose direktno na proračun.¹⁴⁵ Da bi politika bila djelotvorna, moraju se u obzir uzeti vremenska kašnjenja. Ne samo da treba vremena da se utvrdi kako je potrebna promjena politike već neko vrijeme mora proći dok poduzete promjene ne postanu djelotvorne. Promjena politike koje se čine primjerenima u trenutku kad se poduzimaju mogu već biti zastarjele kad postanu djelotvorne. Sposobnost gledanja unaprijed i planiranja ekonomskih uvjeta ima ključno značenje.¹⁴⁶

Tablica u nastavku pruža sveobuhvatan pregled snaga, slabosti, prilika i prijetnji povezanih s proračunskim procesom u Hrvatskoj. Snage se kontinuirano unaprjeđuju u dijelu fiskalne odgovornosti, osiguravajući da se javna sredstva alociraju i koriste učinkovito i djelotvorno. Vlada postavlja jasne fiskalne ciljeve i pridržava ih se, osiguravajući da se javnim sredstvima upravlja odgovorno i da se proračunski deficit drži pod kontrolom. Također, Hrvatska tijekom godina ulaže napore u pojednostavljenje svojih proračunskih procesa, smanjujući birokraciju i povećavajući učinkovitost. Zamjetan je i tehnološki napredak povezan s platformama i alatima koji se koriste za olakšavanje podnošenja prijedloga proračuna, praćenja rashoda i praćenja provedbe projekata. To povećava učinkovitost, smanjuje papirologiju i promiče odgovornost. Međutim, u ovom dijelu naglasak bi trebao biti na dodatnom unaprjeđenju i modernizaciji iskorištavanja tehnologije u dijelu analitike podataka koja zasigurno može dodatno pojednostaviti proračunske procese, poboljšati točnost podataka. Svakako je potrebno

¹⁴⁴ Allen, R., Tommasi, D. (2004) Upravljanje javnim izdacima – priručnik za zemlje u tranziciji, OECD SIGMA Phare, <http://www.sigmaxweb.org/publicationsdocuments/39367695.pdf>, str. 47., pristupljeno: 13. srpnja 2023.

¹⁴⁵ Ibidem., str. 212., pristupljeno: 20. srpnja 2023.

¹⁴⁶ Musgrave, R., Musgrave, P. (1993) Javne financije u teoriji i praksi, Zagreb, Institut za javne financije, 1993., str. 569.

razmotriti i korištenje AI¹⁴⁷ vezano uz automatizaciju rutinskih zadataka, poboljšanje upravljanja podacima i unaprjeđenje koordinacije između tijela, što dovodi do veće učinkovitosti i točnosti, odnosno rezultira podizanjem kvalitete u procesu donošenja odluka. Slabosti naglašavaju složenost, ograničene resurse, nedostatak dugoročnog planiranja i politički utjecaj. Identificiranje i iskorištavanje prilika uključuje promicanje održivog razvoja, iskorištavanje sredstava EU. Proračunski proces može igrati ključnu ulogu u promicanju održivog razvoja u Hrvatskoj. Uključivanjem ekoloških i društvenih pitanja u planiranje proračuna, Vlada može dodijeliti resurse prema inicijativama koje podržavaju gospodarski rast uz očuvanje prirodnih resursa, kao što je ulaganje u obnovljivu energiju, infrastrukturu i obrazovanje, potičući dugoročni rast. Kao država članica EU-a, Hrvatska ima pristup različitim mogućnostima financiranja. Učinkovitim korištenjem sredstava EU-a, država može poboljšati svoj proračunski proces i financirati važne projekte. Prijetnje procesu donošenja proračuna uključuju ekonomsku i političku nestabilnost, korupciju i loše upravljanje. Proračunski proces u Hrvatskoj suočava se s prijetnjama ekonomske nestabilnosti. Oscilacije u ekonomskim pokazateljima, kao što su rast BDP-a i inflacija, mogu utjecati na stvaranje prihoda i planiranje rashoda, čineći izazovom održavanje stabilnosti proračuna. Svakako je potrebno spomenuti i utjecaje vanjskih čimbenika kao što su promjene legislative na razini EU-a, međunarodne financijske institucije, globalne gospodarske trendove, trgovinske sporazume i ekonomske politike koje mogu ograničiti autonomiju politike zemlje. Primjerice, promjene u oporezivanju porezom na dodanu vrijednost, RH kao članica EU ima obvezu do 31. prosinca 2023. u nacionalno zakonodavstvo preuzeti odredbe Direktive Vijeća (EU) 2020/284 o izmjeni Direktive 2006/112/EZ u pogledu uvođenja određenih zahtjeva za pružatelje platnih usluga, kao i obvezu do 31. prosinca 2024. u nacionalno zakonodavstvo preuzeti i odredbe Direktive Vijeća (EU) 2020/285 o izmjeni Direktive 2006/112/EZ o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost u pogledu posebne odredbe za mala poduzeća i Uredbe (EU) br. 904/2010 u pogledu administrativne suradnje i razmjene informacija u svrhe praćenja ispravne primjene posebne odredbe za mala poduzeća.¹⁴⁸ Politička nestabilnost odnosi se na česte promjene političke moći koje mogu poremetiti planiranje i provedbu proračuna, što dovodi do nesigurnosti i neučinkovitosti u obliku kašnjenja u formuliranju i provedbi proračuna, kao i potencijalnih promjena u prioritetima i politikama. Korupcija i loše upravljanje predstavljaju značajnu prijetnju proračunskom procesu u Hrvatskoj. Pronevjera javnih sredstava,

¹⁴⁷ Umjetna inteligencija (UI, prema engl. akronimu AI, od Artificial Intelligence)

¹⁴⁸ Preuzeto s: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HR/TXT/HTML/?uri=LEGISSUM:131057>, pristupljeno: 1. kolovoza 2023.

podmićivanje i prijevarne prakse mogu potkopati integritet proračunskog procesa što dovodi do zlouporabe sredstava, nedostatka transparentnosti i smanjenog povjerenja javnosti.

Tablica 4. Analiza snaga, slabosti, prilika i prijetnji u procesu donošenja proračuna

| SNAGE (unutarnji utjecaj) | SLABOSTI (unutarnji utjecaj) | PRILIKE (vanjski utjecaj) | PRIJETNJE (vanjski utjecaj) |
|--|---|---|---|
| Iskusan tim za izradu proračuna | Nedostatak transparentnosti u procesu izrade | Tehnološka integracija novih tehnologija (npr. AI, blockchain) za upravljanje | Promjenjivi ekonomski uvjeti |
| Povećavan angažman i sudjelovanje građana | Nedovoljno usmjerenje prema dugoročnom planiranju | Povećanje poreznih prihoda zbog gospodarskog rasta | Neprovođenje reformi i nespремnost za promjene |
| Pristup financijskim podacima i alatima za analizu proračuna | Politički pritisak i utjecaj | Iskorištavanje sredstava EU-a i potpore projektima modernizacije proračunskog sustava | Politička nestabilnost |
| Postupno jačanje mogućnosti ekonomskog predviđanja | Složen i dugotrajan proces odobravanja | Jačanje suradnje sa susjednim zemljama i članicama EU | Korupcija i loše upravljanje |
| Unapređenje fiskalnog upravljanja i odgovornosti | Proračunska ograničenja i ograničeni resursi | Promicanje održivog razvoja | Protivljenje interesnih skupina |
| Razumijevanje financijskih potreba države | Nedostatak standardiziranih proračunskih praksi | Potencijal za mjere uštede | Nepredviđeni hitni slučajevi ili katastrofe |
| Dostupnost povijesnih proračunskih podataka za referencu | Neadekvatna komunikacija i koordinacija između tijela | Provedba inovativnih fiskalnih politika | Pravne i regulatorne promjene koje utječu na proračunski ciklus |

Izvor: Dostupni sekundarni izvori podataka članci i internet izvori, obrada autorice

4. Analiza proračunskog nadzora iz perspektive upravljanja europskim sredstvima

Učinkovita provedba projekata financiranih sredstvima EU ključna je za maksimiziranje njihova učinka na proračun zemlje. Uspostava snažnih sustava za upravljanje projektima, praćenje i evaluaciju direktno su povezana s učinkovitim korištenjem sredstva EU. Primjenom kontrolnih mehanizama zemlje mogu smanjiti rizik od prijevare, korupcije i lošeg upravljanja, osiguravajući da se sredstva EU koriste na najbolji mogući način za poticanje gospodarskog rasta i jačanje nacionalnog proračuna. Učinkovito korištenje fondova zahtijeva osposobljenu administraciju koja je u stanju organizirati sustav upravljanja EU sredstvima na način koji će omogućiti pravovremeno iskorištenje raspoloživih sredstava te ostvarenje prethodno utvrđenih strateških ciljeva. Pored toga, nužno je da su korisnici sredstava odnosno nositelji projekata u stanju pripremiti projekte koji udovoljavaju kriterijima odabira te ih provesti u skladu s utvrđenim rokovima i uz minimalne pogreške u pogledu usklađenosti s pravilima korištenja sredstava. Kapacitet administracije da učinkovito upravlja sredstvima te kapacitet nositelja projekata da učinkovito pripreme i provedu projekte predstavlja ukupni kapacitet države članice za povlačenje fondova ili apsorpcijski kapacitet.¹⁴⁹

U ovom radu fokus je stavljen na Posredničko tijelo razine 2 (PT2), odnosno na provedbene agencije koje sudjeluju u pripremi poziva i odabiru projekata, zaključuju ugovore o dodjeli bespovratnih sredstava s korisnicima, izravno surađuju s korisnicima i savjetuju ih, provjeravaju izvršenje ugovornih obveza korisnika i nadziru provedbu projekta, provode provjere na licu mjesta, zaprimaju prijave sumnji na nepravilnosti i postupaju po njima, utvrđuju prihvatljivost troškova tijekom provedbe i iniciraju financijske korekcije.¹⁵⁰ Sukladno Uredbi o tijelima u Sustavima upravljanja i kontrole korištenja Europskog socijalnog fonda, Europskog fonda za regionalni razvoj i Kohezijskog fonda, u vezi s ciljem „Ulaganje u rast i radna mjesta“ (NN br. 107/2014, 23/15, 129/15, 15/17, 18/17) provedbene agencije (PT2) u Republici Hrvatskoj su Središnja agencija za financiranje i ugovaranje programa i projekata Europske unije (SAFU), Hrvatska agencija za malo gospodarstvo, inovacije i investicije (HAMAG BICRO), Fond za zaštitu okoliša i energetske učinkovitost, Hrvatske vode za

¹⁴⁹ Bajo, A., Primorac, M. (ur.) (2020) *Financije županija, gradova i općina*, Zagreb. Ekonomski fakultet Sveučilišta u Zagrebu., str. 450.

¹⁵⁰ Odak, A., Rajković, M., Žabojeć, M. (2021) *Financijska perspektiva Europske unije (2021.-2027) s naglaskom na kohezijsku politiku*, Zagreb, Školska knjiga, 2021., str., str. 94.

Operativni program Konkurentnost i kohezija. Za Operativni program Učinkoviti ljudski potencijali provedbene agencije su Hrvatski zavod za zapošljavanje, Agencija za strukovno obrazovanje i obrazovanje odraslih i Nacionalna zaklada za razvoj civilnoga društva. Za novo financijsko razdoblje 2021. – 2027. smanjio se broj posredničkih tijela razine 2 u sustavu upravljanja i kontrole za provedbu programa iz područja konkurentnosti i kohezije, odnosno status PT2 izgubili su izvanproračunski korisnici Fond za zaštitu okoliša i energetska učinkovitost i Hrvatske vode. Provedbene agencije na razini operativnog programa Učinkoviti ljudski potencijali ostale su iste.

Sredstva iz strukturnih fondova su sredstva poreznih obveznika, kako Europske unije tako i Republike Hrvatske, te njihovo trošenje mora biti transparentno i u skladu s europskom i nacionalnom regulativom.¹⁵¹ Uzimajući u obzir sve funkcije i zadaće koja tijela PT2 obavljaju, može se zaključiti kako ona istovremeno nadziru učinkovito trošenje sredstva državnog i EU proračuna. Kako bi se zaštitili financijski interesi EU i RH, a samim time i postigla visoka stopa iskorištenosti ugovorenih sredstava, tijekom provedbe projekata EU potrebno je pravilno računovodstveno evidentirati dobivena sredstva EU, sve poslovne događaje i transakcije nastale tijekom provedbe projekta te osigurati jasan revizorski trag.¹⁵²

Kontrola izdataka moguća je isključivo kroz uvođenje veće transparentnosti proračuna, analizu učinaka proračunskih izdataka i povezivanje programa trošenja s mjerljivim pokazateljima djelotvornosti i učinkovitosti.¹⁵³ Izvršavanja aktivnosti i projekata financiranih iz europskih fondova u sustavu državne riznice, dakle prihodi iz fondova EU-a, priznaju se u trenutku trošenja, točnije u sustavu državne riznice, u trenutku izvršenja (plaćanja) zahtjeva za plaćanje. Uvođenje izvora financiranja za planiranje aktivnosti i projekata koji se financiraju iz fondova EU-a, i definiranje posebnih pravila njihova izvršavanja, osigurava strogo namjensko trošenje sredstava, izvještavanje u skladu s propisima, te u svakom trenutku dostupnu i cjelovitu informaciju. Ovakav sustav omogućuje korisnicima da pravovremeno izvršavaju plaćanja neovisno o tome jesu li u trenutku izvršavanja projekta sredstva EU-a doista refundirana u državnu riznicu. Riznica, odnosno proračun preuzima na sebe financiranje troškova provedbe projekata prema dospijeću i onda naknadnog certificiranja i povlačenja sredstava iz proračuna

¹⁵¹ Odak, A., Rajković, M., Žabojec, M. (2021) Financijska perspektiva Europske unije (2021.-2027) s naglaskom na kohezijsku politiku, Zagreb, Školska knjiga, 2021., str. 225.

¹⁵² Bešlić, B. (ur.) (2014) Upravljanje EU projektima, Zagreb, TIM4PIN, str. 123.

¹⁵³ Šonje, V. (2007) Ne dirajte mi državnu potrošnju. U: Hrvatska na raskrižju, Izazovi dugoročnog razvitka u konkurentnom okružju (ur.) Čičin-Šain A., Šonje V., Zagreb: MATE d.o.o./ZŠEM, Zagreb, 2007., str. 354.

EU-a.¹⁵⁴ Sustav provedbe programa i projekata EU temelji se na osnovnim procesima, a to su planiranje, izvršavanje, računovodstveno praćenje i kontrola. Ovi procesi nisu novost, te se i cjelokupno poslovanje, od onog u pojedinim poslovnim subjektima do samih lokalnih jedinica i država temelji na njima.¹⁵⁵

Razvidno je kako priprema projekta za financiranje iz strukturnih fondova ima dodirnih točaka sa samim procesom donošenja proračuna. Na osnovi operativnih programa te u skladu s nacionalnim pravilima i pravilima EU, upravljačka i posrednička tijela pripremaju pozive na predlaganje projekata u kojima su definirane sve pojedinosti bitne za pripremu i odabir projekata. Operativni programi definiraju ciljeve koji se moraju ostvariti, pokazatelje kojima će se mjeriti ostvarenje ciljeva, vrste projekata koji će se financirati te iznose financijskih sredstava alocirane na pojedine ciljeve.¹⁵⁶ U dijelu pripreme operativnih programa, kao i pripreme i objave poziva vidljiva je dodirna točka koja prethodi proračunskom ciklusu u dijelu preduvjeta za proces donošenja proračuna. Konkretno, sadržaj operativnih programa u direktnoj je korelaciji s Nacionalnim programom reformi te ostalim strateškim dokumentima. Korak koji slijedi nakon pripreme i objave poziva odnosi se na pripremu i prijavu projekata, Prijavitelji bespovratnih sredstava Europskog socijalnog fonda (primjerice: javna i privatna visoka učilišta, znanstvene organizacije, ustanove, osnovne i srednjoškolske ustanove, JLPRS...) pripremaju projekte u skladu s uputama iz poziva te ih prijavljuju za financiranje. Prije pripreme za osmišljavanje projektnog prijedloga potrebno je kvalitetno odraditi dvije preliminarne faze koje prethode samom procesu pisanja projektnog prijedloga: programiranje i identificiranje. U praksi, najčešće zbog nedostatka vremena ili nedostatka svijesti o važnosti ove dvije faze, one se odrađuju površno, što može dovesti do pogrešaka u kvalitetnom postavljanju ciljeva, identifikaciji pravog problema ili krivoj procjeni situacije. Ovo će u konačnici dovesti do situacije da je projekt „krivo postavljen“ odnosno da rezultati i ciljevi neće biti u potpunosti ostvareni.¹⁵⁷ Sljedeći korak odnosi se na direktnu delegiranu funkciju posredničkih tijela koja provode postupak dodjele u kojem kvalitativno ocjenjuju projekti na temelju određenih kriterija (kriterija odabira). Posljednji korak u fazi odabira za projekte koji su odabrani za financiranje je potpisivanje ugovora, nakon čega slijedi provedba, odnosno izvršenje ugovornih obveza. Provedba projekata u praksi svodi se na primjenu odredbi ugovora

¹⁵⁴ Bešlić, B. (ur.) (2014) Upravljanje EU projektima, Zagreb, TIM4PIN, str. 153.

¹⁵⁵ Ibidem., str. 122.

¹⁵⁶ Odak, A., Rajković, M., Žabojec, M. (2021) Financijska perspektiva Europske unije (2021.-2027) s naglaskom na kohezijsku politiku, Zagreb, Školska knjiga, 2021., str. 198.

¹⁵⁷ Bošnjak, N. (2018) EU fondovi i projektni ciklus za apsolutne početnike, Zagreb : Geologika Regulus, 2018, str. 18.

o dodjeli bespovratnih sredstava od svih ugovornih strana. Zbog toga se korisnik treba dobro upoznati sa sadržajem predmetnog ugovora, svojim pravima i obvezama, a to moraju učiniti i njegovi projektni partneri jer se ove odredbe primjenjuju i na njih. Kod ESI fondova propisano je da se ugovor o dodjeli bespovratnih sredstava sastoji od općih uvjeta, posebnih uvjeta ugovora i projektnih dokumentacija.¹⁵⁸ Obrazac proračuna dio je natječajne dokumentacije. Sastoji se od grupa troškova, elemenata i stavki unutar glavnih elemenata proračuna. Na način definiran uputama, kasnije ugovorom i projektnom dokumentacijom, vode se troškovi i potrošnja sredstava. Potrošnja sredstava mora biti popraćena i pravdana dokumentacijom, računima, izvodima, narudžbenicama, ugovorima i slično.¹⁵⁹

Detaljniji pregled uloge Posredničkih tijela u postupku odabira i ugovaranja, postupku praćenja napretka provedbe projekta, planiranju proračuna i plaćanjima, nadzoru, upravljanju nepravilnostima, te ostalim zadaćama i aktivnostima razrađene su u zasebnom poglavlju.

Poglavlja koja slijede odnose se na pravni okvir Europske unije koji je Republika Hrvatska dodatno razradila za provedbu fondova na nacionalnoj razini kao i vrsti sredstava kojima se financiraju projekti Europske unije.

4.1. Sredstva Europske unije

Sredstva Europske unije (EU) predstavljaju bitan izvor financijske potpore za zemlje koje žele unaprijediti svoja gospodarstva, stvoriti radna mjesta i poticati održivi razvoj. Učinkovitim korištenjem fondova EU zemlje mogu značajno povećati svoje proračune i ulagati u ključne sektore koji pokreću gospodarski rast. Kako bi maksimalno iskoristila dobrobiti fondova EU i u konačnici povećala svoj proračun Hrvatska prvo mora identificirati ključne sektore i projekte koji su u skladu s razvojnim ciljevima i prioritetima EU. Navedeni je preduvjet Hrvatska učinila usklađujući strateške dokumente s razvojnim potrebama, prioritetima i ciljevima europskih dokumenata. Strateški ciljevi EU u određenom programskom razdoblju ostvaruju se i financiraju iz europskih fondova, programa i drugih financijskih instrumenata. Europski fondovi financijski su instrumenti kojima se podupire provedba politika Europske unije te isplanirani ciljevi i prioriteti zemlja članica. Da bi određeni projekt mogao biti financiran iz europskih fondova, on mora biti u skladu s europskim i nacionalnim prioritetima te doprinosti

¹⁵⁸ Vela, A. (2015) Menadžment ESI fondova 2014.-2020., Školska knjiga, Zagreb, 2015., str. 128.

¹⁵⁹ Bošnjak, N. (2018) EU fondovi i projektni ciklus za apsolutne početnike, Zagreb : Geologika Regulus, 2018, str. 55.

postizanju ciljeva zacrtanih u programskim dokumentima. Upravljanje sredstvima odvija se u skladu s pravilima EU kako bi se nadziralo njihovo korištenje i osiguralo da se novac troši namjenski i odgovorno.¹⁶⁰

U državnom se proračunu planiraju i aktivnosti i projekti koji se financiraju iz sredstava Europske unije. U okviru Višegodišnjeg financijskog okvira 2014. – 2020. Europska unija je stavila na raspolaganje državama članicama sredstva iz Europskih strukturnih i investicijskih fondova – ESI (engl. European Structural and Investment fund – ESI funds), što obuhvaća Kohezijski fond, Europski fond za regionalni razvoj, Europski socijalni fond, Europski poljoprivredni fond za ruralni razvoj, Europski poljoprivredni garancijski fond te Europski fond za pomorstvo i ribarstvo. Korištenje sredstava iz ESI fondova omogućeno je i lokalnim jedinicama, pri čemu EU sufinancira 50 - 85% ukupne vrijednosti projekta, a ostatak financiraju korisnici sredstava.¹⁶¹ U okviru Višegodišnjeg financijskog razdoblja (2021. – 2027.) za Republiku Hrvatsku je na raspolaganju nešto više od 14 milijardi eura. Dodijeljena sredstva raspodijeljena su na Kohezijsku politiku (Europski fond za regionalni razvoj, Europski socijalni fond+ i Kohezijski fond), Fond za pravednu tranziciju (FPT), Europski fond za pomorstvo, ribarstvo i akvakulturu (EFPRA), Fond za azil, migracije i integraciju (FAMI), Fond za unutarnju sigurnost (FUS), Instrument za financijsku potporu u području upravljanje granicama i vizne politike (BMVI), Europski poljoprivredni fond za ruralni razvoj (EPFRR) i Europski fond za jamstva u poljoprivredi (EFJP).¹⁶² Novo financijsko razdoblje ne donosi promjene vezene uz stopu sufinanciranja, maksimalna stopa EU sufinanciranja kao i u razdoblju 2014. – 2020. ostaje 85%.

Za financiranje projekta sredstvima EU-a treba pronaći odgovarajući program ili fond Europske unije koji sektorski odgovara projektnoj ideji, pa onda unutar tog programa ili fonda odabrati odgovarajući poziv za podnošenje prijedloga. U tom kontekstu, fondovi kohezijske politike financiraju se dvjema vrstama sredstava: bespovratnim sredstvima (grantovima), financijskim instrumentima te njihovom kombinacijom.¹⁶³ Pozivi za dodjelu bespovratnih sredstava su natječaji koji su najpoznatiji među korisnicima jer se dodijeljeni novac daje

¹⁶⁰ Bošnjak, N. (2018) EU fondovi i projektni ciklus za apsolutne početnike, Zagreb : Geologika Regulus, 2018, str. 10.

¹⁶¹ Bajo, A., Primorac, M. (ur.) (2020) Financije županija, gradova i općina, Zagreb. Ekonomski fakultet Sveučilišta u Zagrebu., str. 332.

¹⁶² Preuzeto s <https://razvoj.gov.hr/istaknute-teme/eu-fondovi-2021-2027/visegodisnji-financijski-okvir-2021-2027-i-instrument-eu-za-oporavak/4852>, pristupljeno: 2. studenog 2023.

¹⁶³ Odak, A., Rajković, M., Žabojec, M. (2021) Financijska perspektiva Europske unije (2021.-2027) s naglaskom na kohezijsku politiku, Zagreb, Školska knjiga, 2021., str. 194.

bespovratno, odnosno nije ga potrebno vraćati ako je potrošen u skladu s pravilima natječaja i uvjetima ugovora. Te projekte, odnosno natječaje, kolokvijalno nazivamo grantovima (eng. grants), a dodjeljuju se na temelju otvorenih poziva, ograničenih poziva i izravne (direktne) dodjele.¹⁶⁴ Bespovratna sredstva dodjeljuju se radi promicanja politika Europske unije u različitim područjima, poput istraživanja i razvoja, obrazovanja, zaštite okoliša ili humanitarne pomoći. Dodjeljuju se javnim i privatnim organizacijama i tijelima te iznimno fizičkim osobama. EU uglavnom ne financira svih 100 % troškova projekta te države članice ili korisnici projekta moraju sufinancirati projekte. Bespovratna sredstva dodjeljuju se putem poziva na podnošenje prijedloga projekta.¹⁶⁵ Bespovratna sredstva su iznos novca koji se može dodijeliti Korisniku. Definira se u apsolutnim brojkama i u omjeru u odnosu na potrebni doprinos Korisnika. Dva su izvora bespovratnih sredstava: sredstva EU i sredstva iz Državnog proračuna.¹⁶⁶

Podaci Ministarstva financija potvrđuju kako ESI fondovi imaju sve veći utjecaj na državni proračun. U razdoblju od 2014. do 2019. prihodi državnog proračuna iz EU izvora (uplate iz EU proračuna prema državnom proračunu) su se povećali s 278.717.897,67 na 1.858.119.317,80 milijardi eura (2,1 na 14,0 milijardi kuna). Istodobno se udjel EU izvora u ukupnim rashodima proračuna povećao s 0,9 % u 2014. na 8,5 % u 2019., što dovoljno govori o rastućoj važnosti ESI fondova za državni proračun.¹⁶⁷ Dodatno, evidentan je kontinuiran napredak u dosadašnjem korištenju europskih sredstava. Iz europskih strukturnih i investicijskih fondova (ESIF) za razdoblje 2014. – 2020. godine Republici Hrvatskoj na raspolaganju je ukupno 10,73 milijardi eura (81,56 mlrd. kuna). Do 10. ožujka 2022. godine ugovoreni su projekti u vrijednosti od 13,38 milijardi eura (101,68 mlrd. kuna), odnosno 124,68% dodijeljenih sredstava.¹⁶⁸ Ukupno je isplaćeno 7,27 milijardi

¹⁶⁴ Vela, A. (2015) Menadžment ESI fondova 2014.-2020., Školska knjiga, Zagreb, 2015., str. 48.

¹⁶⁵ Odak, A., Rajković, M., Žabojec, M. (2021) Financijska perspektiva Europske unije (2021.-2027) s naglaskom na kohezijsku politiku, Zagreb, Školska knjiga, 2021., str. 194.

¹⁶⁶ Ugovor o dodjeli bespovratnih sredstava za projekte koji se financiraju iz Europskog socijalnog fonda u financijskom razdoblju 2014.-2020., Opći uvjeti - http://www.esf.hr/wordpress/wp-content/uploads/2020/05/Prilog-2_Opci-uvjeti-ugovora.pdf

¹⁶⁷ Bajo, A., Primorac, M. (ur.) (2020) Financije županija, gradova i općina, Zagreb. Ekonomski fakultet Sveučilišta u Zagrebu., str. 453.

¹⁶⁸ Preuzeto s <https://razvoj.gov.hr/vijesti/prema-europskoj-komisiji-u-prosincu-ovjereno-vise-od-730-milijuna-eura-esi-fondova-za-razdoblje-2014-2020-cime-je-ovjereno-ukupno-vise-od-70-dodijeljenih-sredstava-esi-fondova/5144>, pristupljeno: 3. kolovoza 2023.

eura (55,26 mlrd. kuna), odnosno 67,76% dodijeljenih sredstava te je ovjereno 6,03 milijardi eura (45,81 mlrd. kuna), odnosno 56,17% dodijeljenih sredstava.¹⁶⁹

U razdoblju od 2013. godine do 10. ožujka 2022. razlika između uplaćenih sredstava iz proračuna Europske unije u proračunu Republike Hrvatske i sredstava uplaćenih iz proračuna Republike Hrvatske u proračunu Europske unije iznosi 6,5 milijardi eura (49,09 mlrd. kuna) u korist proračuna Republike Hrvatske. Uključujući i uplaćeni predujam za Nacionalni plan oporavka i otpornosti Hrvatske iznosi u plusu 6,9 milijardi eura (55,22 mlrd. kuna).¹⁷⁰ U nastavku slijedi pregled podataka koji se odnose na uplate u proračun EU od strane Republike Hrvatske te povučena sredstava kroz EU projekte u periodu od 2014. do 2020. godine (izvor: Ministarstvo financija Republike Hrvatske).

Tablica 5. Pregled uplata u proračun EU i povlačenje iz EU proračuna

| Godina | Uplata u proračun EU (u milijunima eura) | Povlačenje iz EU fondova (u milijunima eura) |
|--------|--|--|
| 2014 | 584,3 | 435 |
| 2015 | 604,6 | 405,1 |
| 2016 | 921,4 | 437,4 |
| 2017 | 663,1 | 405 |
| 2018 | 1.120,3 | 487,5 |
| 2019 | 2.073,7 | 487,7 |
| 2020 | 2.688,4 | 540,9 |

Od 2014. godine do 2020. godine, Hrvatska je ukupno uplatila u proračun EU oko 3.198,6 milijuna eura, dok je povukla natrag kroz EU projekte oko 8.656 milijuna eura. Važno je

¹⁶⁹ Preuzeto s <https://razvoj.gov.hr/vijesti/isplaceno-49-94-milijardi-kuna-dodijeljenih-sredstava-iz-fondova-europske-unije/4714>, pristupljeno: 3. kolovoza 2023.

¹⁷⁰ Preuzeto s <https://razvoj.gov.hr/vijesti/hrvatska-je-u-plusu-55-milijardi-kuna-u-odnosu-na-uplacena-sredstva-u-proracun-europske-unije-4931/4931>, pristupljeno: 3. kolovoza 2023.

napomenuti da su ovo preliminarni podaci koji se još uvijek mogu mijenjati, budući da se provode konačne provjere u okviru završnih računa za svaku godinu.¹⁷¹

4.2. Sustav upravljanja i kontrole korištenja europskih sredstava

Strateški okvir za korištenje ESI fondovima u RH određen je: Sporazumom o partnerstvu Republike Hrvatske i Europske komisije za korištenje strukturnim i investicijskim fondovima EU-a za rast i radna mjesta u razdoblju 2014. -2020. (tzv. Partnerski sporazum), operativnim programima, Zajedničkim nacionalnim pravilima, Zakonom o uspostavi institucionalnog okvira za korištenje Europskim strukturnim i investicijskim fondovima u Republici Hrvatskoj za razdoblje od 2014. do 2020. (NN 92/14) te uredbama koje propisuju nadležnosti pojedinih tijela za svaki ESI instrument.¹⁷² Zemlja članica priprema prijedlog investicijskih prioriteta kroz izradu posebnih strateških dokumenata (Sporazum o partnerstvu i operativni programi), razrađuje detaljna nacionalna pravila korištenja sredstava te utvrđuje tijela odgovorna za provedbu operativnih programa. Pri tome tijela mogu biti određena na nacionalnoj ili regionalnoj razini, što ponajviše ovisi o veličini zemlje i njenom unutarnjem uređenju (položaju i snazi regija kao administrativno-teritorijalnih jedinica).

U Hrvatskoj su tijela zadužena za upravljanje fondovima utvrđena na nacionalnoj razini i to kroz pojedina ministarstva.¹⁷³ Provedba fondova kohezijske politike se odvija u prilično zahtjevnom višerazinskom okruženju kroz sustav podijeljenog upravljanja. U tom sustavu, u upravljanju fondovima zajednički sudjeluju europska tijela te nacionalna tijela. Europska komisija, Vijeće Europske unije i Europski parlament nadležni su za pripremu i donošenje ključnih pravila na razini EU vezanih za korištenje fondova. EK odobrava investicijske prioritete pojedine zemlje članice, prati provedbu ulaganja te vrši plaćanja iz EU proračuna prema zemlji članici ako su zadovoljeni svi potrebni uvjeti.¹⁷⁴ Zajednička fondovska regulativa

¹⁷¹ Preuzeto s https://commission.europa.eu/strategy-and-policy/eu-budget/long-term-eu-budget/2014-2020/spending-and-revenue_en pristupljeno: 14. studenog 2023.

¹⁷² Vela, A. (2015) Menadžment ESI fondova 2014.-2020., Školska knjiga, Zagreb, 2015., str. 19.

¹⁷³ Bajo, A., Primorac, M. (ur.) (2020) Financije županija, gradova i općina, Zagreb. Ekonomski fakultet Sveučilišta u Zagrebu., str. 450.

¹⁷⁴ Ibidem., str. 450.

(1303/2013)¹⁷⁵ propisala je obvezna tijela, kao i njihove odgovornosti i poslove, koje su države članice dužne ustrojiti za korištenje strukturnih instrumenata EU.¹⁷⁶

Zakonom o uspostavi institucionalnog okvira za provedbu Europskih strukturnih i investicijskih fondova u Republici Hrvatskoj u financijskom razdoblju 2014. – 2020. (NN 92/2014) utvrđuju se vrste tijela u institucionalnom okviru za korištenje ESI fondovima. Ovo je ujedno osnovni preduvjet za korištenje alokacijom dodijeljenom Hrvatskoj u razdoblju od 2014. – 2020.¹⁷⁷ Za programsko razdoblje 2021. - 2027. u studenom 2021. stupa na snagu Zakon o institucionalnom okviru za korištenje fondova Europske unije u Republici Hrvatskoj. (NN 116/21). Navedenim zakonom uspostavlja se institucionalni okvir za korištenje fondova u okviru podijeljenog upravljanja. Također, kao i u prethodnom razdoblju donose se Uredbe o tijelima u sustavu upravljanja i kontrole za provedbu programa iz različitih područja koje dodatno uređuju način obavljanja funkcija i odgovornosti tijela u sustavu upravljanja i kontrole europskih sredstava.

Na temelju Zakona o institucionalnom okviru donose se uredbe o sustavima upravljanja i kontrole za pojedine operativne programe financirane iz fondova kohezijske politike. Uredbe određuju institucije koje imaju ulogu tijela u sustavima upravljanja i kontrole (upravljačko tijelo, posrednička tijela, tijelo zaduženo za računovodstvenu funkciju, odnosno tijelo za ovjeravanje i tijelo za reviziju) te razrađuju njihove međusobne odnose, funkcije, zadaće i odgovornosti.¹⁷⁸ Konkretno, koordinacijsko tijelo je nacionalno tijelo odgovorno za programiranje partnerskog sporazuma i operativnog programa (OP), u Republici Hrvatskoj ulogu koordinacijskog tijela ima Ministarstvo regionalnog razvoja i fondova Europske unije, Uprava za strateško planiranje. Upravljačko tijelo upravlja i odgovara za cjelokupnu provedbu OP-a, delegira zadaće i prati njihovu provedbu. Na razini operativnog programa Učinkoviti ljudski potencijali tu ulogu ima Ministarstvo rada i mirovinskog sustava. Upravljačko tijelo imenuje posrednička tijela razine 1 i 2 radi provedbe određenih zadaća u okviru svoje odgovornosti. Posredničko tijelo razine 1 obično je ministarstvo mjerodavno i odgovorno za

¹⁷⁵ Uredba (EU) br. 1303/2013 Europskog parlamenta i Vijeća od 17. prosinca 2013. o utvrđivanju zajedničkih odredbi o Europskom fondu za regionalni razvoj, Europskom socijalnom fondu, Kohezijskom fondu, Europskom poljoprivrednom fondu za ruralni razvoj i Europskom fondu za pomorstvo i ribarstvo i o utvrđivanju općih odredbi o Europskom fondu za regionalni razvoj, Europskom socijalnom fondu, Kohezijskom fondu i Europskom fondu za pomorstvo i ribarstvo te o stavljanju izvan snage Uredba Vijeća (EZ) br. 1083./2006.

¹⁷⁶ Bešlić, B. (ur.) (2014) Upravljanje EU projektima, Zagreb, TIM4PIN, str. 41.

¹⁷⁷ Vela, A. (2015) Menadžment ESI fondova 2014.-2020., Školska knjiga, Zagreb, 2015., str. 27.

¹⁷⁸ Odak, A., Rajković, M., Žabojeć, M. (2021) Financijska perspektiva Europske unije (2021.-2027) s naglaskom na kohezijsku politiku, Zagreb, Školska knjiga, 2021., str. 29.

provedbu sektorske politike te koje planira sredstva za provedbu programa, priprema pozive za odabir projekata. Tijelo za ovjeravanje je nacionalno tijelo koje izrađuje i podnosi zahtjeve za plaćanje Europskoj komisiji, sastavlja račune i vodi evidenciju o svim elementima računa u elektroničkom sustavu. U Republici Hrvatskoj tu funkciju obavlja Ministarstvo financija. Tijelo za reviziju je nacionalno tijelo koje je funkcionalno neovisno o upravljačkom tijelu i tijelu za ovjeravanje, odgovorno za vanjsku reviziju ispravnosti i učinkovitosti rada sustava. U Hrvatskoj je za tu funkciju zadužena Agencija za reviziju sustava provedbe programa Europske unije.¹⁷⁹ Uz gore navedene zadaće, Koordinacijsko tijelo i upravljačka tijela donose pravilnike koji se objavljuju u Narodnim novinama te upute i pravila koja su primjenjiva na operativne programe i koja mogu biti dijelovi poziva za predlaganje projekata i ugovora o bespovratnim sredstvima. Konkretno, Upravljačka tijela donijela su dva pravilnika o prihvatljivosti izdataka u razdoblju 2014. – 2020. (Pravilnici o prihvatljivosti izdataka za OPKK¹⁸⁰ i ESF¹⁸¹).¹⁸²

Mogli bi zaključiti kako je pravni okvir fondova iznimno opsežan i kompleksan te na početku svakog novog programskog razdoblja Europska komisija najavljuje da će biti pojednostavljen, no praksa pokazuje da se svakim novim razdobljem povećava broj propisa i ukupni broj stranica. Tako se, primjerice, broj stranica koje sadržavaju propise i smjernice Europske komisije udvostručio s 1732 stranice u razdoblju 2007. – 2013. na 3889 stranica u razdoblju 2014. -2020.¹⁸³ Neovisno o izgledu buduće financijske perspektive Hrvatska se treba što bolje pripremiti i maksimalno iskoristiti sva moguća raspoloživa sredstva iz EU. Kad se govori o unutarnjim čimbenicima, to prije svega podrazumijeva formuliranje strategije i institucionalnog okvira te daljnje provođenje fiskalne decentralizacije ali u kontekstu optimalnog raspoređivanja ovlasti i fiskalnog kapaciteta među raznim razinama vlasti.¹⁸⁴

¹⁷⁹ Ibidem., str. 95.

¹⁸⁰ Operativni program Konkurentnost i kohezija (NN 115/18, 6/20, 20/29 – ispravak, 70/20, 54/21)

¹⁸¹ Europski socijalni fond (NN 149/14, 14/16, 74/16)

¹⁸² Ibidem., str. 29.

¹⁸³ Odak, A., Rajković, M., Žabojec, M. (2021) Financijska perspektiva Europske unije (2021.-2027) s naglaskom na kohezijsku politiku, Zagreb, Školska knjiga, 2021., str. 23.

¹⁸⁴ Šimović, J., Šimović, H. (2006) Fiskalni sustav i fiskalna politika Europske Unije, Zagreb, Pravni fakultet, 2006. (Monografije Pravnog fakulteta u Zagrebu), str. 273.

4.3. Posebnosti proračunskog nadzora u sustavu upravljanja i kontrole korištenja europskih sredstava

U nastavku slijedi sumiran prikaz najvažnijih karakteristika različitih oblika nadzora proračunskih sredstava iz perspektive različitih institucija koje ga vrše. S obzirom na to da je u ovom dijelu rada fokus na sustav upravljanja i korištenja europskih sredstava, uključene su i institucije koje vrše proračunski nadzor europskih sredstava.

Tablica 6. Usporedba oblika nadzora proračunskih sredstava

| Oblik nadzora | Proračunski nadzor | Proračunski nadzor iz perspektive PT2 - OPULJP | Tijelo za reviziju - Agencija za reviziju sustava provedbe programa Europske unije – ARPA |
|----------------------|--|--|--|
| Predmet | Provjera pravilnosti korištenja proračunskih sredstava i provjere primjene zakona i drugih pravila | Provjera pravilnosti (zakonitog, svrhovitog i pravodobnog) korištenja europskih i proračunskih sredstava | Provjera učinkovitog funkcioniranja sustava upravljanja i kontrole korištenja sredstava, Provjera operacija (transakcija na razini projekata) na osnovi uzorka kako bi se potvrdila ispravnost prijavljenih troškova |
| Oblik nadzora | Naknadni, unutarnji ili vanjski | Naknadni, vanjski | Vanjski, naknadni |
| Subjekti | Proračunski i izvanproračunski korisnici, primatelji proračunskih sredstava (pravne i fizičke osobe) | Korisnici bespovratnih sredstva koji su ujedno proračunski i izvanproračunski korisnici | Korisnici bespovratnih sredstva koji su ujedno proračunski i izvanproračunski korisnici |

| | | | | |
|------------------------------|--|---|---|---|
| Organizacijski oblik nadzora | | Odjel u okviru Državne riznice | Organizacijske jedinice za provedbu strukturnih instrumenata Europske unije, Službe za pripremu natječaja i provedbu, Služba za financijsku kontrolu | Služba za reviziju Europskog socijalnog fonda, Odjeli za reviziju sustava, operacija i računa |
| Tko provodi nadzor? | | Inspektori proračunskog nadzora | Javni službenici (Voditelji projekata, Stručnjaci odjela financijske kontrole) | Revizori, Viši revizori |
| Vrijeme provođenja nadzora | Ex ante – prije nastanka poslovne transakcije | Nakon okončanja poslovne transakcije, u pravilu za tekuću fiskalnu godinu | | Kontinuirano – 2 puta godišnje revizijska (kontrolna) izvješća vezana uz reviziju sustava i operacija |
| | Ex post – nakon završetka poslovne transakcije | | Kontinuirano tijekom trajanja Ugovora o bespovratnim sredstvima – 15 dana od isteka svaka tri mjeseca od sklapanja Ugovora o bespovratnim sredstvima putem Zahtjeva za nadoknadom sredstava (ZNS) | |
| Rezultat nadzora | Ex ante – sprječavanje nezakonitih i neekonomičnih poslovnih procesa | Zapisnik o proračunskom nadzoru, prijava nadležnom tijelu | Odobreni Zahtjevi za nadoknadom sredstava (ZNS) | Godišnja revizijska (kontrolna) izvješća te revizijska mišljenja |
| | Ex post – otkrivanje nezakonitih i | | | |

| | | | | |
|--|--|--|--|--|
| | neekonomičnih poslovnih procesa - zapisnik o obavljenj kontroli | | | |
|--|--|--|--|--|

Izvor: Dostupni sekundarni izvori podataka članci i internet izvori, obrada autorice

Vežano uz različite oblike nadzora bitno za istaknuti je kako u skladu s odredbama članka 155. Zakona o proračunu, Republika Hrvatska kao korisnica sredstava EU-a osigurava zaštitu financijskih interesa EU-a uspostavljanjem sustava za suzbijanje nepravilnosti i prijevvara (AFCOS-sustav). U tom pogledu, pravni temelj i institucionalni okvir definiran je Ugovorom o funkcioniranju Europske unije prema kojem su države članice obvezne su suzbijati prijevare i sva druga nezakonita djelovanja koja su usmjerena protiv financijskih interesa EU-a. Jednako tako, od država članica zahtijeva se da se financijski interesi EU-a zaštite na jednak način kao što se obavlja zaštita nacionalnih financijskih interesa te da njihovo djelovanje usmjereno na zaštitu financijskih interesa EU-a od prijevvara bude koordinirano. Također, razvidno je kako institucije EU ističu obvezu primjene načela dobrog financijskog upravljanja pri izvršavanju proračuna EU-a koje obavljaju države članice u suradnji s Europskom komisijom.¹⁸⁵

Institucionalni okvir sustava za suzbijanje nepravilnosti i prijevvara s ciljem zaštite financijskih interesa Europske unije definiran je Uredbom o institucionalnom okviru sustava za suzbijanje nepravilnosti i prijevvara (NN 144/13, 19/17). AFCOS u Republici Hrvatskoj obuhvaća: sustav izvještavanja o nepravilnostima, AFCOS mrežu, i Ministarstvo financija kao tijelo nadležno za zaštitu financijskih interesa Europske unije u Republici Hrvatskoj. Dio sustava čine tijela koja upravljaju i koriste sredstva pomoći EU-a, tijela u sustavu upravljanja i korištenja europskih sredstava, odnosno, Posrednička tijela razine 2, koja obavješćuju Upravljačko tijelo i Posredničko tijelo razine 1 o utvrđenim nepravilnostima. Ukoliko sumnja na nepravilnosti sadrži elemente koji ukazuju na sumnju na kazneno djelo (sumnja na prijevvaru) Posredničko tijelo razine 2 odmah po saznanju o sumnji na prijevvaru šalje službeno pismo kao i svu relevantnu dokumentaciju Državnom odvjetništvu Republike Hrvatske. Posrednička tijela razine 2 također obavješćava druge nadležne institucije: Ministarstvo financija (Služba za

¹⁸⁵ Preuzeto s <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HR/TXT/HTML/?uri=CELEX:12016ME/TXT>, pristupljeno 20. rujna 2023.

suzbijanje nepravilnosti i prijevara), Upravljačko tijelo, Tijelo za ovjeravanje, Tijelo za reviziju, i Posredničko tijelo razine 1 da je izvršena prijava Državnom odvjetništvu.

Učinkovitim upravljanjem sredstvima, osiguravanjem usklađenosti i praćenjem napretka projekata, zaposleni u sustavu upravljanja i kontrole europskih sredstava daju značajan doprinos održivom razvoju i dobrobiti građana. Posebnosti proračunskog nadzora u sustavu upravljanja i kontrole korištenja europskih sredstava nose odgovornosti i izazove. Primjerice odgovornosti uključuju raspodjelu sredstava, financijsko upravljanje, praćenje projekta kao i usklađenost i izvješćivanje. Jedna od primarnih odgovornosti je raspodjela EU sredstava prihvatljivim projektima i programima koja obuhvaćaju pregled zahtjeva za dodjelu bespovratnih sredstava, procjenu njihove izvedivosti i osiguravanje njihove usklađenosti sa strateškim ciljevima i prioritetima EU-a. Druga ključna odgovornost uključuje upravljanje financijskim aspektima financiranih projekata kroz analizu i praćenje proračuna, osiguravanje usklađenosti s financijskim propisima, provođenje revizija i izvješćivanje o financijskom učinku projekata. U tu svrhu praćenje napretka i ishoda financiranih projekata ključno je kako bi se osiguralo da ispunjavaju unaprijed definirane ciljeve. Navedeno podrazumijeva provjere na licu mjesta, evaluaciju projektnih izvješća, praćenje preuvjeta i rješavanje bilo kakvih problema koji se mogu pojaviti tijekom faze provedbe. U cjelini, pridržavanje propisa i smjernica izuzetno je važno u upravljanju i kontroli europskih fondova kroz vođenje točne evidencije, pripremi financijskih izvješća i osiguravanju da su financirani projekti u skladu s navedenim pravilima i propisima. S druge strane, zahtjevi se očituju u složenim propisima, koordinaciji i suradnji te upravljanju rizicima. Obuhvat rada s europskim fondovima uključuje djelovanje kroz složenu mrežu propisa i smjernica koje je postavila EU, ali i nacionalna tijela. Biti u tijeku s propisima i osigurati usklađenost može biti kompleksno, pogotovo uzimajući u obzir da su propisi podložni mijenjanju tijekom vremena. Upravljanje i kontrola europskih fondova često zahtijeva suradnju s različitim dionicima, uključujući ostala tijela u sustavu kontrole, korisnike projekta i druge relevantne strane. Učinkovita koordinacija i komunikacija između ovih dionika može biti zahtjevna, osobito kada se radi na velikim projektima. Ublažavanje rizika povezanih s lošim upravljanjem fondovima, prijevarom i korupcijom značajan je izazov. Provedba snažnih mehanizama kontrole i osiguravanje transparentnosti financijskih transakcija ključni su za učinkovito rješavanje ovih rizika.

Važno je istaknuti kako se projekt može vrednovati s različitih točaka gledišta: relevantnosti (postizanje ciljeva u odnosu na potrebe korisnika), učinkovitosti provedbe (pravovremenog osiguravanja i ulaganja potrebnih resursa uz minimalne troškove), efikasnosti (ostvarivanje

planiranih rezultata i određenih ciljeva projekta), svrsihodnosti (doprinosu općem cilju realizacijom projekta) te održivosti (nakon završetka projekta).¹⁸⁶ Prije nego li se pristupi pisanju i planiranju projekta vrlo je važno proanalizirati natječajnu dokumentaciju koja uključuje upute za prijavitelje te detaljno provjeriti kategoriju prihvatljivih i neprihvatljivih troškova za financiranje. U dijelu razrade troškova neophodno je usmjerenje prema načelima ekonomičnosti i učinkovitosti. Proračuni projekta koji sadrže realne troškove, odnosno koji zasnivaju se na istraživanju tržišta, u fazi čišćenja proračuna imat će manji stupanj intervencija i korekcija od strane posredničkog tijela razine 2. Dodatno, u ovoj fazi bitna je distinkcija između direktnih i indirektnih troškova, odnosno razlikovanje troškova koji su direktno vezani za projekt, konkretno namijenjeni su financiranju aktivnosti te indirektnih troškova koje korisnik (uspješan prijavitelj) ima neovisno o provedbi projekta (primjerice režije, bankovne naknade, troškovi poštarina i slično).

Jednako i transparentno postupanje prema svim prijaviteljima imperativ je pri donošenju odluka o dodjeli bespovratnih sredstava. Isti postulati vrijede i u fazi izvršavanja i upravljanja ugovorima. Kriteriji za odabir (Obrazac kriterija uvijek je dio natječajne dokumentacije) temelj su ocjenjivanja projektnih prijedloga, a broj odabranih prijedloga za financiranje ovisi o raspoloživom proračunu poziva. Faze dodjele postupaka bespovratnih sredstava sastoje se od administrativne provjere, procjene kvalitete i donošenje Odluke o financiranju. Postupak provjere i analize proračuna (čišćenje proračuna (eng. budget clearing)) nastupa prije potpisivanja ugovora o bespovratnim sredstvima, u kojem su česte korekcije originalnog proračuna. U fazi procjene prihvatljivosti izdataka, u okviru postupka procjene kvalitete, detaljno se analizira proračun projektnog prijedloga predloženog za financiranje i ako je potrebno, isti se ispravlja, uklanjajući nerealne izdatke na temelju važećeg Pravilnika o prihvatljivosti izdataka u okviru ESF-a, realne procjene visine izdataka pri čemu se u obzir mogu uzeti podatci iz istraživanja tržišta, prikupljenih ponuda, iskustva iz provedbe prethodno ugovorenih projekata i druge relevantne dokumentacije.¹⁸⁷

Po završetku faze procjene kvalitete, a na temelju Odluke o financiranju potpisuju se tripartitni Ugovori o dodjeli bespovratnih sredstava između Korisnika i nadležnog/nadležnih tijela kojima se utvrđuju najviši iznos bespovratnih sredstava dodijeljen operaciji/projektu (iz izvora Državnog proračuna RH i izvora EU) te drugi financijski i provedbeni uvjeti. Naknadno

¹⁸⁶ Bošnjak, N. (2018) EU fondovi i projektni ciklus za apsolutne početnike, Zagreb : Geologika Regulus, 2018, str. 62

¹⁸⁷ Smjernice za ESF 2014. – 2020., Smjernice broj 03. Dodjela bespovratnih sredstava

povećanje iznosa proračuna projekta nije moguće. Za vrijeme trajanja projekta korisnik u opravdanim okolnostima može mijenjati proračunske stavke, ali te promjene ne smiju utjecati na svrhu i opseg projekta i njegove ciljeve. Također, na raspolaganju ima korištenje preraspodjele između proračunskih stavki i elemenata projekata za predmetne prihvatljive troškove do ugovorom definiranih iznosa. Vezano uz navedeno, za istaknuti je kako su korisnici bespovratnih sredstva kontinuirano izloženi izazovima i rizicima koji nadilaze samo upravljanje projektom. Razvidna je povezanost s izazovima s kojima se susreću i dionici u fazama proračunskog ciklusa prezentirana u poglavlju 3.5.1.

Korisnici bespovratnih sredstava za vrijeme provedbe svojih projekata primorani su adaptirati se promjenama poput krize izazvane pandemijom koronavirusa, energetske krize uzrokovane ratom u Ukrajini, prorašću cijena na tržištu i inflacijom. Upravo su u tim opravdanim okolnostima mijenjali svoje proračune preraspodjelama unutar proračunskih stavki, koristeći se načelom dobrog financijskog upravljanja rasuđivali su svrhovitost pojedinih izmjena te usmjeravali kapacitete u ostvarivanje ciljeva projekta.

Nadalje, imajući na umu kako Ugovori o dodjeli bespovratnih sredstava obuhvaćaju period dužeg trajanja (primjerice tridesetšest i više mjeseci), prijavitelji bespovratnih sredstava Europskog socijalnog fonda u prioritetnoj osi 3 koja se odnosi na Obrazovanje i cjeloživotno učenje (primjerice: javna i privatna visoka učilišta, znanstvene organizacije, ustanove, osnovne i srednjoškolske ustanove, JLPRS...) predviđena sredstva dužni su planirati i osigurati unutar vlastitih proračuna. U navedenim okolnostima važnost proračunskih načela višegodišnjeg planiranja, dobrog financijskog upravljanja i načela točnosti dolaze do izuzetnog izražaja. Međutim, ponekad i uz primjenu svih alata i mehanizama u dijelu pravovremenog višegodišnjeg planiranja, dobrog financijskog upravljanja, prijavitelji nailaze na dodatne prepreke. Primjerice, postupci dodjele bespovratnih sredstava ne bi trebali trajati više od 120 dana, međutim, praksa je zabilježila veći broj poziva čiji su postupci dodjele trajali znatno duže od 120 dana. Prolongiranja na razini sustava upravljanja i kontrole u fazi dodjele, ali u fazama koje prethode dodjelama trebale bi se svesti na minimum, kako prijavitelji ne bi dodatno nailazili na nepovoljne čimbenike koji utječu na donošenje odluka vezanih uz proračunske prihode i rashode. Nerealizirana planirana proračunska sredstva usmjerena europskim sredstvima trebala bi biti rijetkost.

Poglavlje u nastavku detaljnije obrađuje ulogu posredničkih tijela razine 2 u nadzoru i praćenju korištenja europskih sredstava. Uz navedeno, donosi okvir postupanja u dijelu procedura provjere zahtjeva za nadoknadom sredstava kao i primjere nepravilnosti u postupcima nabave

u okviru projekata sufinanciranih iz fondova Europske unije. Financijske korekcije povezane se provedbom postupaka javne nabave u okviru ESF-a usklađene sa Smjernicama za utvrđivanje financijskih ispravaka (Odluka Komisije C (2019) 3452) koje u slučaju nepoštovanja pravila o javnoj nabavi Komisija primjenjuje na izdatke koje u okviru podijeljenog upravljanja financira Unija.

4.3.1. Uloga posredničkih tijela razine 2 u proračunskom nadzoru i praćenju korištenja EU sredstava

Upravljanje, provedba i rezultati projekta izravna su i isključiva odgovornost korisnika. Obveze upravljanja projektom obuhvaćaju važne zadaće poput izrade plana provedbe projekta, nadzor nad nabavama na projektu, efikasna koordinacija ljudskih kapaciteta na projektu, provedbe projektnih aktivnosti, financijsko upravljanje, aktivnosti informiranja i komunikacije te učinkovito upravljanje rizicima. Pravovremeno provođenje aktivnosti temeljeno na višegodišnjem planiranju, uz poštivanje rokova planiranih projektom te korištenjem osiguranih resursa dovodi do rezultata. Korisnik financijska i sva druga sredstva za provedbu projekta dužan je osigurati, a Zahtjevom za nadoknadom sredstava (ZNS-om) prijavljuje nastale troškove koji mu se (ukoliko su prihvatljivi) nadoknađuju, odnosno plaćaju u skladu s ugovornim odredbama. Po zaprimanju Zahtjeva za nadoknadom sredstava od korisnika, PT2 vrši administrativnu provjeru istoga, vodi evidenciju o rezultatima izvršenih provjera te o istima obavještava korisnika. PT2 dovršava obradu (Među) Zahtjeva za nadoknadom sredstva u roku od 45 kalendarskih dana od dana njegova primitka. Plaćanja korisniku trebaju se izvršiti u roku od 30 dana o dana isteka roka za provjeru zahtjeva za nadoknadu sredstava.¹⁸⁸

Na temelju zahtjeva i popratne dokazne dokumentacije Posredničko tijelo razine 2 provjerava zakonito, svrhovito i pravodobno korištenje europskih i proračunskih sredstva. Ciljevi provjere potraživanih troškova usmjereni su procjeni dostatnosti dokazne dokumentacije te postojanju odgovarajućeg revizijskog traga, provjeri da su troškovi u skladu s nacionalnim zakonodavstvom i Pravilnikom o prihvatljivosti izdataka, utvrđivanju nastanka troška povezanim s razdobljem provedbe projekta utvrđenim Ugovorom, usklađenosti troškova s odobrenim statusom provedbe, provjeri da su troškovi nastali kod korisnika ili partnera kao i provjeri da isti troškovi već prethodno nisu odobreni.

¹⁸⁸ Smjernice za ESF 2014. – 2020., Smjernice broj 04. Izvršavanje i upravljanje ugovorima o dodjeli bespovratnih sredstava

Tablica 7. Okvir financijskog upravljanja iz perspektive sustava upravljanja i kontrole EU sredstava

| KORAK | 1 | 2 | 3 | 4 |
|----------------------|--|---|--|--|
| AKTIVNOST | Provjera Zahtjeva za nadoknadom sredstava | Izrada Zahtjeva za plaćanje od PT2 i slanje Zahtjeva za plaćanje od PT2 prema PT1 | Provjere na razini sustava upravljanja i kontrole (UT, TO, TR - ARPA) | Priprema i podnošenje Europskoj komisiji zahtjev za plaćanje (izjava o izdacima) uz jamstva pouzdanosti i ispravnosti podataka |
| VREMENSKO TRAJANJE | 45 kalendarska dana | 30 kalendarskih dana | Kontinuirano | Kontinuirano (par puta godišnje) |
| NALEŽNOST | Posredničko tijelo razine 2 – PT2 | Posredničko tijelo razine 1 – PT1 | UT - Upravljačko tijelo, TO - Ministarstvo financija, TR - Agencija za reviziju sustava provedbe programa Europske unije | Tijelo za ovjeravanje – Ministarstvo financija |
| AKTIVNOSTI U PROCESU | Nadzire napredak projekta (realizacija aktivnosti i ostvarenje mjerljivih ishoda, pokazatelja i rezultata projekta), provjera usklađenosti projektnih aktivnosti u | PT1 izvršava plaćanje u roku od 7 kalendarskih dana od zaprimanja Zahtjeva za plaćanje na datum naveden u Zahtjevu ili najkasnije do krajnjeg roka plaćanja | Provjera transakcija i rezultata provedbe projekata na osnovi uzorka kako bi se potvrdila ispravnost prijavljenih troškova | Ovjerava Izjavu o izdacima i zahtjeve za plaćanje prije upućivanja istih Komisiji |

| | | | | |
|----------|---|--|---|---|
| | skladu sa zadanim ciljevima i prema rasporedu utvrđenom u Ugovoru odnosno odobrenim izmjenama istog, provjera isporuke i prihvatljivosti izdataka, administrativne i provjere na terenu, dostava informacija o provjerenim izdacima | | | |
| REZULTAT | Odobrenje Zahtjeva za nadoknadom sredstava | Odobreno plaćanje prema Korisniku bespovratnih sredstava | Ispravnost odobrenih bespovratnih sredstava | Ovjerena (certificirana) sredstva, povlačenje sredstava iz proračuna EU-a |

Izvor: Dostupni sekundarni izvori podataka članci i internet izvori, obrada autorice

Faza praćenja provedbe projekta, evaluacija i vrednovanje proces je koji se provodi tijekom cijelog procesa provedbe projekta, pri čemu se prati provedba u odnosu na prvotno zacrtani vremenski tijek provedbe, dinamika postizanja rezultata, doprinos ciljevima. Najbolje je podatke o provedbi prikupljati i analizirati tijekom cijelog procesa provedbe projekta. Sve te aktivnosti provode se kako bi se na vrijeme uočili mogući zastoji u provedbi, kašnjenja, problemi te kako bi se na te uočene probleme pravovremeno reagiralo i zatim utjecalo na način da se pravovremeno aktiviraju dodatni mehanizmi i resursi koji će omogućiti postizanje zadanih ciljeva.¹⁸⁹ U tom smislu, tijekom provedbe projekta moguće je da se dogode nepravilnosti koje imaju financijske posljedice. Nepravilnost je svako kršenje prava Europske unije ili nacionalnog prava u vezi s njegovom primjenom, koje proizlazi iz djelovanja ili propusta subjekta uključenog u provedbu ESI fondova koja šteti ili bi moglo naštetiti proračunu Europske unije tako da ga optereti neopravdanom izdatkom. Posrednička tijela prigodom verifikacije zahtjeva za nadoknadu sredstava provjeravaju dokumentaciju da utvrde postoje li

¹⁸⁹ Bošnjak, N. (2018) EU fondovi i projektni ciklus za apsolutne početnike, Zagreb : Geologika Regulus, 2018, str. 23.

nepravilnosti te, ako utvrde da postoje, donose odluku o nepravilnosti u kojoj se opisuju nalazi i zaključci vezani za postupak utvrđivanja nepravilnosti.¹⁹⁰

Neki od primjera nepravilnosti u postupcima nabave u okviru projekata sufinanciranih iz fondova Europske unije odnose se na umjetnu podjelu ugovora o radovima, uslugama ili nabavi roba u cilju izbjegavanja primjene odredaba Zakona o javnoj nabavi (ZJN). Primjerice Korisnik bespovratnih sredstava (Naručitelj) provodi dvije nabave putem postupka jednostavne nabave, oba postupka provodi u istom vremenskom periodu (unutar trajanja jednog mjeseca) te je pojedinačna vrijednost obiju nabava ispod pragova članka 12. st. 1 ZJN-a. Provjerom posredničkog tijela razine 2 uočeno je kako predmetne nabave po svojoj naravi čine cjelinu te se pojavljuje sumnja kako je Korisnik bespovratnih sredstava (Naručitelj) opisanim postupanjem izvršio umjetnu podjelu predmeta nabave. Analizom aktivnosti koje su predmet nabave utvrđeno je da se radi o uslugama srodnog sadržaja koje predstavljaju jednu funkcionalnu i oblikovanu cjelinu. Kroz ex post pregled postupka nabave i izvršenja Ugovora upućuju se upiti Korisniku s ciljem utvrđivanja svih relevantnih okolnosti vezanih uz predmetni slučaj. Razmatrajući dostavljena pojašnjenja, kao i cjelokupno dostavljenu dokumentaciju Posredničko tijelo razine 2 zaključuje kako je Korisnik bespovratnih sredstava dijelio vrijednost predmetnih usluga s namjerom izbjegavanja primjene Zakona o javnoj nabavi. Predviđeni financijski ispravak sukladno važećim pravilima koje primjenjuje nadležno Posredničko tijelo razine 2 iznosi 100 % na iznos nabava. Nadalje, znatna izmjena elemenata ugovora određenih u pozivu na nadmetanje ili dokumentaciji za nadmetanje nepravilnost je s kojom se susreću Posrednička tijela razine 2. Primjeri u praksi koji se odnose na kašnjenja dostave jamstva za uredno ispunjenje ugovora pojavljuju se kada Korisnik bespovratnih sredstava Ugovorom o javnoj nabavi utvrđuje da je odabrani ponuditelj u roku od 10 dana od sklapanja Ugovora obvezan dostaviti Bankarsko jamstvo za uredno ispunjenje ugovora na iznos od 10 % od ugovorene cijene s PDV-om. Pregledom ex post postupka nabave, Posredničko tijelo razine 2 uočava kako je izabrani ponuditelj Jamstvo za uredno ispunjenje ugovora dostavio s kašnjenjem od 30 radnih dana. Uzimajući u obzir kako odabrani ponuditelj nije dostavio predmetno Jamstvo u zatraženom roku, kako je to propisano odredbama Dokumentacije o nabavi, navedenim propustom znatno su izmijenjeni uvjeti propisani Dokumentacijom o nabavi te je povrijeđeno načelo transparentnosti. Također, prekršene su i odredbe potpisanog Ugovora o nabavi. Posljedično promijenjeni rok dostave Jamstva mogao

¹⁹⁰ Odak, A., Rajković, M., Žabojeć, M. (2021) Financijska perspektiva Europske unije (2021.-2027) s naglaskom na kohezijsku politiku, Zagreb, Školska knjiga, 2021., str. 230.

je utjecati na krug zainteresiranih ponuditelja te sam odabir. Postotak financijskog ispravka koje je primjenjuje nadležno Posredničko tijelo razine 2 u navedenom slučaju je 25 % iznosa Ugovora o nabavi. Uz spomenute financijske ispravke u slučaju nepravilnosti koje predstavljaju povredu pravila o javnoj nabavi, Posrednička tijela razine 2 utvrđuju i financijske korekcije povezane uz ostvarenje ciljnih vrijednosti pokazatelja definiranih na razini svakog pojedinog ugovora o dodjeli bespovratnih sredstava. Navedeni uvjeti uvijek su propisani i definirani u posebnim uvjetima ugovora.

U gore navedenim situacijama, te svim ostalim u kojim Korisnik bespovratnih sredstava smatra da nije ostvario svoja prava, odnosno mišljenja je kako su mu povrijeđena prava ili pravni interesi temeljem dostavljene obavijesti od Posredničkog tijela razine 2 (najčešći oblik obavijesti u fazi provedbe ugovora predstavlja Odobrenje ZNS-a s taksativno navedenim neprihvatljivim troškovima), može podnijeti prigovor Komisiji za odlučivanje o prigovorima u provedbi. Pravo na pravni lijek istovremeno predstavlja sredstvo čiji je cilj ispravak pogreške kao i kontrolni mehanizam odluka tijela javnih vlasti. Komisija za odlučivanje o prigovorima u provedbi dio je Upravljačkog tijela, u slučaju OPULJP-a to je Ministarstvo rada, mirovinskog sustava, obitelji i socijalne politike te postupa sukladno Općim pravilima o postupanju po prigovorima u okviru operativnog programa Učinkoviti ljudski potencijali 2014. – 2020. Europskog socijalnog fonda.

Kako bi sustav upravljanja i korištenja bio što učinkovitiji, od izuzetne je važnosti osvijestiti izazove i rizike s kojima se susreću Posrednička tijela razine 2 u završnoj godini provedbe operativnog programa Učinkoviti ljudski potencijala financijske perspektive 2014. – 2020., a koji posljedično utječu na planove apsorpcije. Glavni izazovi i rizici s kojima se susreću Posrednička tijela razine 2 u završnoj godini provedbe OPULJP-a, a koji posljedično utječu na plan apsorpcije jesu administracija, viša sila, inflacija i vrijeme provedbe. Prisutan je rizik vezan uz postupke javne nabave u aktivnim ugovorima koji proizlaze iz složenosti postupaka, proceduralnih koraka, mogućih žalbi, ex ante i ex post provjere bez mogućnosti uzorka. Nadalje kao rizik se prepoznaje i trajanje projekata do prosinca 2023. godine, kompleksnost pojedinih ugovora te administrativno opterećenje povezano s njihovom kontrolom osobito kada se radi o provjeri po modelu stvarnog troška i kontrole sudionika što predstavlja izazov i za korisnike koji moraju osigurati kvalitetno izvještavanje te PT2 kroz ex post provjere. Kako bi se ublažili rizici, posrednička tijela razine 2 provode prioritizaciju ZNS-ova, kontinuirano prate rad i provedbu projekata koji su u tijeku, a kako bi pravovremeno mogli otkloniti potencijalni rizici od korekcija (uzimajući u obzir da PT2 projekte prati ex post, važno je osigurati

informacije u realnom vremenu) te osigurati ostvarenje rezultata, kako fizičkih tako i financijskih pokazatelja. Važnost komunikacije i suradnje svih dionika u sustavu (PT1 i UT) i korisnika kako bi se pravovremeno poduzele potrebne mjere u cilju uspješnosti prioriteta i rezultata predstavlja bitnu karakteristiku učinkovitog upravljanja. Razmatrajući financijski pregled provedbe Operativnog programa učinkoviti ljudski potencijali (OPULJP) bitno za istaknuti je kako je ugovoreno 118 % alokacije OPULJP-a dok je korisnicima isplaćeno 90% sredstava, a ovjereno je ukupno 57% alokacije operativnog programa. Prema daljnjem planu ovjeravanja EU dijela alokacije OPULJP-a, UT će do kraja 2023. godine Europskoj komisiji (EK) dostaviti tri zahtjeva za plaćanjem (dva zahtjeva do kraja lipnja 2023. godine i treći do kraja prosinca 2023. godine) ukupne vrijednosti 851.853 milijuna eura EU dijela čime bi stopa ovjeravanja do kraja 2023. godine trebala iznositi oko 98 % alokacije OPULJP-a. Tijekom 2024. godine planirana je dostava jednog zahtjeva za plaćanjem EK, procijenjene vrijednosti 151.395 milijuna eura EU dijela čijim bi se ovjeravanjem postigla puna apsorpcija EU dijela alokacije OPULJP-a (ukupno 105% - 5% sredstva rezerve). Nadalje, Posredničko tijelo razine 2 nadležno za kontrolu provedbe svih projekata ugovorenih u okviru prioritetne osi 3 Obrazovanje i cjeloživotno učenje (dalje: PO3) OP Učinkoviti ljudski potencijali ostvarilo je na razini prioritetne osi (PO3) ugovorenost od 100 % alokacije prioriteta, korisnicima je ukupno isplaćeno 77% alokacije, dok je 73% alokacije ovjereno. Od ukupno 438 ugovora, na datum 28. travnja 2023. godine preostalo je 86 aktivnih ugovora ukupne vrijednosti 265,59 milijuna eura, od čega 27 ugovora završava u IV. kvartalu 2023. godine. Do kraja lipnja 2023. godine očekuje se ovjeravanje dodatnih 45,6 milijuna eura, do kraja godine još 58,6 milijuna eura, a u 2024. godini preostalih 57 milijuna eura.¹⁹¹

U pogledu ostvarivanja proračunskih načela, primjećuje se kako horizontalna pravila u provedbi fondova Europske unije ističu važnost i relevantnost načela dobrog financijskog upravljanja, odnosno usmjerenja prema izvršavanju proračuna EU u skladu s načelima ekonomičnosti, učinkovitosti i djelotvornosti. Na temelju iznesenih funkcija i zadaća posredničkog tijela razine 2 jasno je kako učinkovita kontrola osigurava da se sredstva koriste na odgovarajući način, u skladu s ciljevima i smjernicama koje postavljaju EU i nacionalna tijela, kao i sprječavanju lošeg upravljanja, prijevare i zlouporabe sredstava, osiguravajući transparentnost i odgovornost.

¹⁹¹ Preuzeto s http://www.esf.hr/wordpress/wp-content/uploads/2023/06/19.OzP_Zapisnik_final.pdf, pristupljeno 29. rujna 2023.

S obzirom na to da je u ovom dijelu analize naglasak na prikazu nadzora u ostvarivanju proračunskih načela višegodišnjeg planiranja, dobrog financijskog upravljanja i točnosti, može se ustvrditi kako proračunskoj kontroli i kontroli europskih fondova ova načela omogućuju razborito donošenje financijskih odluka, učinkovitu raspodjelu resursa i odgovorno korištenje javnog novca. U cjelini, ostvarivanje ovih načela služe korisnicima, ali i sustavu upravljanja i kontrole da postignu svoje strateške ciljeve, održe financijsku disciplinu i osiguraju učinkovitu provedbu projekata i programa.

5. Zaključak

Pravni i financijski stručnjaci analiziraju učinkovitost proračunskog nadzora u ostvarivanju proračunskih načela kako bi osigurali da se ta načela slijede i kako bi identificirali nedostatke ili područja kojima su nužna poboljšanja. Provođenjem temeljite analize i procjene stručnjaci mogu procijeniti jesu li postojeći mehanizmi proračunske kontrole učinkoviti u postizanju željenih rezultata. U identifikaciji pravnih i financijskih rizika povezanih s proračunskim procesom i osiguravanju usklađenosti s primjenjivim zakonima, propisima i smjernicama, stručnjaci različitih vremenskih perioda analizirali su i iznosili teze o korelaciji utjecaja proračunskih procesa i institucija na fiskalne rezultate. Pa tako primjerice Alesina i Perotti (1996) konstatiraju kako vrste proračunskih postupaka i procesa snažno utječu na fiskalne rezultate, dok Bajo (2006) primjećuje kako proračunske institucije određuju pravila igre koja direktno djeluju na fiskalne rezultate, ali i na fiskalnu disciplinu. Procjena točnosti i pouzdanosti financijskih informacija, otkrivanje potencijalnih prijevara, lošeg upravljanja kao i osiguravanje transparentnosti i odgovornosti u korištenju javnih sredstava zadaće su proračunskog nadzora i ljudstva koje stoji iza njega. S tim povezano, izuzetno je važno ulaganje u jačanje kapaciteta ljudskih potencijala, kako bi stručnjaci koji vrše funkciju nadzora u užem ili širem smislu imali predispozicije i preduvjete za uočavanje rizika, optimizaciju poslovnih procesa, poboljšanje mehanizama, alata i prakse financijskog upravljanja kao i davanja preporuka o unaprjeđenju sustava.

Proračunski nadzor ima presudnu ulogu u ostvarivanju proračunskih načela višegodišnjeg planiranja, dobrog financijskog upravljanja i točnosti kako u proračunskom ciklusu, tako i u sustavu upravljanja i kontrole europskih fondova. Višegodišnje planiranje osigurava sveobuhvatan i napredan pristup proračunu. Postavljanjem dugoročnih ciljeva i stvaranjem

proračuna koji su u skladu s tim ciljevima, dionici proračunskog ciklusa i tijela u sustavu upravljanja i kontrole europskih sredstava mogu učinkovito alocirati resurse i donositi informirane odluke. Proračunska kontrola osigurava potrebne mehanizme za praćenje i procjenu učinka u odnosu na te planove, omogućujući pravovremene prilagodbe i korektivne radnje. O važnosti ovog proračunskog načela u znanstvenom članku pišu i autori Bachtler i Gorzalek (2007), te uočavaju kako je primjena načela višegodišnjeg planiranja donijela niz koristi u vidu poboljšavanja kvalitete javnih politika, novih metodologija planiranja te unaprjeđenju suradnje između aktera iz različitih sektora.

Dobro financijsko upravljanje ključno je za učinkovito korištenje resursa. Proračunska kontrola pomaže proračunskim korisnicima kao i korisnicima bespovratnih sredstva u održavanju financijske discipline praćenjem rashoda, identificiranjem prilika za uštedu troškova i osiguravanjem usklađenosti s financijskim propisima. Omogućuje bolju financijsku transparentnost, odgovornost i sposobnost učinkovite raspodjele resursa, što dovodi do poboljšanog organizacijskog učinka. Naposljetku, točnost u sustavu upravljanja i kontrole europskih fondova kao i u proračunskom ciklusu ključna je za osiguranje pravilnog i odgovornog korištenja javnog novca. Mehanizmi proračunske kontrole osiguravaju potrebne provjere i ravnoteže kako bi se spriječile pogreške, prijevare i loše upravljanje sredstvima. Alati i procesi potrebni za učinkovito planiranje, praćenje i kontrolu proračuna, dovode do poboljšanog financijskog učinka, odgovornosti i odgovornog korištenja resursa. Uvođenjem moćnog sustava kontrole, organizacije mogu minimizirati rizik od financijskih nepravilnosti i osigurati točnost i integritet financijskog izvješćivanja. Prihvatanjem proračunske kontrole, svi dionici proračunskog ciklusa te sustava upravljanja i kontrole europskih sredstava mogu poboljšati svoje procese donošenja financijskih odluka i postići svoje strateške ciljeve.

6.Literatura

Knjige i članci

1. Allen, R., Tommasi, D. (2004) Upravljanje javnim izdacima – priručnik za zemlje u tranziciji, OECD SIGMA Phare,
<http://www.sigmaweb.org/publicationsdocuments/39367695.pdf>
2. Arbutina, H., Rogić Lugrić, T., Cindori, S., Bogovac, J., Klemenčić, I. (2022) Javnofinancijski sustav Republike Hrvatske. Zagreb: Narodne novine 2022.
3. Bajo, A. (2000) Proračun – ogledalo državnih financija. U: Tendencije u razvoju i financijske aktivnosti države. Zbornik radova/Znanstveni skup povodom 100. obljetnice tiskanja knjige Stjepana Posilovića „Financijska znanost“, Zagreb, Hrvatska akademija znanosti i umjetnosti, 2000.
4. Bajo, A. (2006) Proračunski sustav – ornamenti ili sredstvo upravljanja državnim financijama, Institut za javne financije, Zagreb
5. Bajo, A., Primorac, M. (ur.) (2020) Financije županija, gradova i općina, Zagreb. Ekonomski fakultet Sveučilišta u Zagrebu
6. Bešlić, B. (ur.) (2014) Upravljanje EU projektima, Zagreb, TIM4PIN
7. Bošnjak, N. (2018) EU fondovi i projektni ciklus za apsolutne početnike, Zagreb : Geologika Regulus
8. Bratić, V. (2009) Politika proračuna i proračunskog procesa: primjer Hrvatske, Institut za javne financije, Zagreb
9. Jelčić, B. et al. (2008) Financijsko pravo i financijska znanost (poglavlje V. Javni rashodi - str. 669-720.). Zagreb: Narodne novine
10. Jurlina Alibegović, D. (2007) Fiskalna decentralizacija – instrument poticanja regionalnog razvitka. U: Hrvatska na raskrižju, Izazovi dugoročnog razvitka u konkurentnom okružju (ur.) Čičin-Šain A., Šonje V., Zagreb: MATE d.o.o./ZŠEM, Zagreb, 2007.
11. Jurlina Alibegović, D. (2007) Strateško planiranje i programski proračun: put do razvojnih rezultata na lokalnoj i regionalnoj razini. Hrvatska javna uprava, 7 (2)
12. Karačić, M., Zorić, A. (2022) Zakon o proračunu – primjena od 1. siječnja 2022., TEB – poslovno savjetovanje, Zagreb, 2022
13. Matić, B., Čulo, I. (2008) Proračunski prihodi u funkciji zadovoljavanja javnih potreba samoupravnih jedinica u Republici Hrvatskoj Ekonomski vjesnik, 1-2 (2008.)

14. Musgrave, R., Musgrave, P. (1993) Javne financije u teoriji i praksi, Zagreb, Institut za javne financije, 1993.
15. Odak, A., Rajković, M., Žabojeć, M. (2021) Financijska perspektiva Europske unije (2021.-2027) s naglaskom na kohezijsku politiku, Zagreb, Školska knjiga, 2021
16. Rogić Lurgarić T. (2010) Pojmovnik // Hrvatska javna uprava : časopis za teoriju i praksu javne uprave, 10, 893-902
17. Rozmarić, A. (1973) Javne financije, Ekonomska biblioteka IX.kolo, broj 6-7-8, Informator, Izdavačka kuća, Zagreb
18. Šimović, J. et al. (2010) Hrvatski fiskalni sustav (poglavlje VIII. Javni izdaci - str. 494 – 458.). Zagreb
19. Šimović, J., Šimović, H; Fiskalni sustav i fiskalna politika Europske unije.; Zagreb: Pravni fakultet (2006)
20. Šimović, H., Deskar-Škrbić, M. (2020) Ekonomika javnog sektora : s hrvatskim primjerima, Impresum Zagreb : Arhivanalitika, 2020.
21. Škreb M.; Stučka T. (2007) Kako istinski pokrenuti Hrvatsku? Od shopping liste k prioritetima, uz smanjenje rentijerskih aktivnosti. U: Hrvatska na raskrižju, Izazovi dugoročnog razvitka u konkurentnom okružju (ur.) Čičin-Šain A., Šonje V., Zagreb: MATE d.o.o./ZŠEM, Zagreb, 2007.
22. Šonje V. (2007) Ne dirajte mi državnu potrošnju. U: Hrvatska na raskrižju, Izazovi dugoročnog razvitka u konkurentnom okružju (ur.) Čičin-Šain A., Šonje V., Zagreb: MATE d.o.o./ZŠEM, Zagreb, 2007.
23. Vašiček, D., Vašiček, V. (2016) Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, Rijeka: Ekonomski fakultet Sveučilišta ; Zagreb : TIM4PIN, 2016
24. Vašiček, D., Vašiček, V. (2016) Računovodstvo, revizija i kontrola javnog sektora u Republici Hrvatskoj. U: Vašiček, V. (ur.) Računovodstvo, revizija i kontrola javnog sektora u odabranim državama Jugoistočne Europe. Zagreb
25. Vela, A. (2015) Menadžment ESI fondova 2014. – 2020., Školska knjiga, Zagreb, 2015.

Internet izvori

1. <https://razvoj.gov.hr/vijesti/prema-europskoj-komisiji-u-prosincu-ovjereno-vise-od-730-milijuna-eura-esi-fondova-za-razdoblje-2014-2020-cime-je-ovjereno-ukupno-vise-od-70-dodijeljenih-sredstava-esi-fondova/5144>

2. <https://razvoj.gov.hr/vijesti/hrvatska-je-u-plusu-55-milijardi-kuna-u-odnosu-na-uplacena-sredstva-u-proracun-europske-unije-4931/4931>
3. https://commission.europa.eu/strategy-and-policy/eu-budget/long-term-eu-budget/2014-2020/spending-and-revenue_en
4. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HR/TXT/HTML/?uri=LEGISSUM:l31057>
5. Program stabilnosti Republike Hrvatske za razdoblje 2024. -2026. - <https://vlada.gov.hr/UserDocsImages//2016/Sjednice/2023/Travanj/212%20sjednica%20VRH//212%20-%206%20Program.pdf>
6. Ugovor o dodjeli bespovratnih sredstava za projekte koji se financiraju iz Europskog socijalnog fonda u financijskom razdoblju 2014. - 2020.,_- http://www.esf.hr/wordpress/wp-content/uploads/2020/05/Prilog-2_Opci-uvjeti-ugovora.pdf
7. <https://www.sciencedirect.com/journal/european-economic-review/vol/40/issue/6>
8. https://www.researchgate.net/publication/228996100_REFORMING_EU_COHESION_POLICY_A_reappraisal_of_the_performance_of_the_Structural_Funds

Europska unija – dokumenti

1. Ugovor o Europskoj uniji i Ugovor o funkcioniranju Europske unije – (2016/C 202/01). - <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HR/TXT/HTML/?uri=CELEX:l2016ME/TXT>
2. Uredba (EU) br. 1303/2013 Europskog parlamenta i Vijeća od 17. prosinca 2013. o utvrđivanju zajedničkih odredbi o Europskom fondu za regionalni razvoj, Europskom socijalnom fondu, Kohezijskom fondu, Europskom poljoprivrednom fondu za ruralni razvoj i Europskom fondu za pomorstvo i ribarstvo i o utvrđivanju općih odredbi o Europskom fondu za regionalni razvoj, Europskom socijalnom fondu, Kohezijskom fondu i Europskom fondu za pomorstvo i ribarstvo te o stavljanju izvan snage Uredba Vijeća (EZ) br. 1083./2006.
3. Uredba (EU) 2018/1046 o financijskim pravilima koja se primjenjuju na opći proračun Europske unije (tzv. Financijska uredba ili OMNIBUS)
4. Odluka Komisije C (2019) 3452 o utvrđivanju smjernica za određivanje financijskih ispravaka koje u slučaju nepoštovanja primjenjivih pravila o javnoj nabavi Komisija primjenjuje na rashode koje financira Unija

5. Uredba (EU) 2021/1060 Europskog parlamenta i Vijeća od 24. lipnja 2021. o utvrđivanju zajedničkih odredaba o Europskom fondu za regionalni razvoj, Europskom socijalnom fondu plus, Kohezijskom fondu, Fondu za pravednu tranziciju i Europskom fondu za pomorstvo, ribarstvo i akvakulturu te financijskih pravila za njih i za Fond za azil, migracije i integraciju, Fond za unutarnju sigurnost i Instrument za financijsku potporu u području upravljanja granicama i vizne politike

Republika Hrvatska – Zakon i propisi

1. Ustav Republike Hrvatske (NN 56/90 – 05/14)
2. Ugovor o Europskoj uniji i Ugovor o funkcioniranju Europske unije (Zakon o potvrđivanju ugovora između zemalja članica Europske unije i Republike Hrvatske o pristupanju Republike Hrvatske Europskoj uniji, NN-MU, 2/12)
3. Zakon o proračunu (NN 87/08 -15/15)
4. Zakon/Odluka o izvršavanju proračuna
5. Zakon o fiskalnoj odgovornosti (NN 111/18)
6. Zakon o uspostavi institucionalnog okvira za provedbu Europskih strukturnih i investicijskih fondova u Republici Hrvatskoj u financijskom razdoblju 2014.-2020. (NN br. 92/2014)
7. Zakon o institucionalnom okviru za korištenje fondova Europske unije u Republici Hrvatskoj (2021.-2027.), (NN 116/21)
8. Uredba o tijelima u Sustavima upravljanja i kontrole korištenja Europskog socijalnog fonda, Europskog fonda za regionalni razvoj i Kohezijskog fonda, u vezi s ciljem „Ulaganje u rast i radna mjesta“ (NN br. 107/2014, 23/15, 129/15, 15/17, 18/17 - Ispravak)
9. Smjernice za ESF 2014. – 2020., Smjernice broj 03. Dodjela bespovratnih sredstava, Smjernice broj 04. Smjernice broj 04. Izvršavanje i upravljanje ugovorima o dodjeli bespovratnih sredstava
10. Pravilnik o prihvatljivosti izdataka Europski socijalni fond – NN 149/14, 14/16, 74/16
11. Opća pravila o postupanju po prigovorima u okviru operativnog programa Učinkoviti ljudski potencijali 2014. – 2020. Europskog socijalnog fonda

https://www.esf.hr/wordpress/wp-content/uploads/2020/02/Op%C4%87a-pravila-o-postupanju-po-prigovorima_4.2.2020..pdf

7. Popis tablica

| | |
|---|----|
| Tablica 1. Podjela klasičnih proračunskih načela | 8 |
| Tablica 2. Proračunski kalendar | 27 |
| Tablica 3. Izazovi | 32 |
| Tablica 4. Analiza snaga, slabosti, prilika i prijetnji u procesu donošenja proračuna | 38 |
| Tablica 5. Pregled uplata u proračun EU i povlačenje iz EU proračuna..... | 45 |
| Tablica 6. Usporedba oblika nadzora proračunskih sredstava | 49 |
| Tablica 7. Okvir financijskog upravljanja iz perspektive sustava upravljanja i kontrole EU sredstava..... | 56 |