



# Evidentiranje državne potpore

Igor Milinović, mag. oec.

## Sadržaj:

<b>1. Državna potpora koja je primljena za pokriće određenih troškova (koja se ne odnose na nabavu dugotrajnu imovinu)</b>	<b>70</b>
1.1. Državna potpora koja je primljena za pokriće određenih troškova, a odnosi se u cijelosti na tekuće razdoblje	70
1.2. Državna potpora za pokriće određenih troškova koji će nastati u idućem razdoblju	70
1.3. Državna potpora koja se odnosi na tekuće razdoblje a biti će primljena u idućem razdoblju	71
1.4. Državna potpora za određene troškove koja se odnose dijelom na tekuće razdoblje i dijelom na iduće razdoblje	71
<b>2. Državna potpora koja se odnosi na kredit s kamatnom stopom nižom od tržišne</b>	<b>72</b>
<b>3. Državna potpora zbog otpisa obveza prema državi</b>	<b>72</b>
<b>4. Državna potpora primljena za nabavu dugotrajne imovine – kapitalni ili dobitni pristup?</b>	<b>73</b>
4.1. Državna potpora primljena za nabavu dugotrajne imovine – dobitni pristup (iznos potpore JEDNAK iznosu nabavne vrijednosti)	73
4.2. Državna potpora primljena za nabavu dugotrajne imovine – dobitni pristup (iznos potpore MANJI od iznosa nabavne vrijednosti)	74
4.3. Državna potpora primljena za nabavu dugotrajne imovine – kapitalni pristup	75
4.4. Državna potpora – primljeno zemljište i nekretnina	75
<b>5. Povrat državne potpore radi neispunjenja uvjeta</b>	<b>76</b>
5.1. Povrat državne potpore radi neispunjenja uvjeta – povrat u istoj godini	76
5.2. Povrat državne potpore radi neispunjenja uvjeta – povrat u idućoj godini	76
5.3. Povrat državne potpore radi neispunjenja uvjeta za nabavu dugotrajne imovine (državna potpora evidentirana prema <u>dobitnom</u> pristupu)	77
5.4. Povrat državne potpore radi neispunjenja uvjeta za nabavu dugotrajne imovine (državna potpora evidentirana prema <u>kapitalnom</u> pristupu)	78
<b>6. Primljene potpore koje financira EU</b>	<b>80</b>
<b>7. Državne potpore za biološku imovinu</b>	<b>81</b>
7.1. Državna pomoć kao trenutna financijska pomoć poljoprivredniku	81
7.2. Državna potpora primljena za nabavu dugotrajne biološke imovine koja se vodi po metodi troška – dobitni pristup	82
7.3. Državna potpora primljena za nabavu dugotrajne biološke imovine koja se vodi po metodi troška – kapitalni pristup	82
7.4. Državna potpora primljena za nabavu dugotrajne biološke imovine koja se vodi po fer vrijednosti	83
<b>8. Evidentiranje državnih potpora za očuvanje radnih mjesta zbog pandemije virusa Covid-19</b>	<b>83</b>
8.1. Evidentiranje državnih potpora za očuvanje radnih mjesta - potpora HZZ-a jednaka bruto plaći radnika	84
8.2. Evidentiranje državnih potpora za očuvanje radnih mjesta - potpora HZZ-a manja od bruto plaće radnika (razliku doprinosa i porez plaća poduzetnik)	84
8.3. Evidentiranje državnih potpora za očuvanje radnih mjesta - potpora HZZ-a manja od bruto plaće radnika (poduzetnik oslobođen plaćanja razlike doprinosa i poreza)	85

Računovodstveni standardi kojima su regulirani načini evidentiranja državnih potpora su:

- MRS 20 - Računovodstvo državnih potpora i objavljivanje državne pomoći;
- MRS 41 - Poljoprivreda - (toč. 34. do 38.);
- HSFI 11 - Potraživanja (toč. 27.);
- HSFI 14 - Vremenska razgraničenja (toč. 21. i 22.);
- HSFI 15 - Prihodi (toč. 37. i 38.);
- HSFI 17 - Poljoprivreda (toč. 14., 15. i 16.).

S obzirom da su odredbe HSFI-a vezane uz državne potpore usklađene s odredbama MSFI-a, poduzetnici koji primjenjuju HSFI-e za evidentiranje državnih potpora trebaju primjenjivati i odredbe MRS-20 kao i MRS-a 41.

**Državne potpore** su pomoći države u obliku transfera resursa poduzetniku u zamjenu za prošlo ili buduće zadovoljavanje određenih uvjeta koji se tiču poslovanja poduzetnika. Državne pomoći isključuju one oblike državne pomoći kojima nije moguće na razborit način utvrditi vrijednost i transakcije s državom koje se ne mogu razlikovati od normalnih poslovnih transakcija poduzetnika.

Pod pojmom „države“ podrazumijeva se vlada, vladine agencije i slična tijela na lokalnoj, državnoj ili međunarodnoj razini. Također, potpore financirane iz fondova EU smatraju se državnim potporama.

U nastavku prikazujemo razne situacije računovodstvenog evidentiranja državnih potpora.

Na kraju članka prikazana su evidentiranja državnih potpora primljenih zbog pandemije virusa Covid-19.

## 1. Državna potpora koja je primljena za pokriće određenih troškova (koja se ne odnose na nabavu dugotrajnu imovinu)

### 1.1. Državna potpora koja je primljena za pokriće određenih troškova, a odnosi se u cijelosti na tekuće razdoblje

Državna potpora koja je primljena, a odnosi se u cijelosti na tekuće razdoblje, evidentira se kao prihod razdoblja.

#### Primjer:

- 1) Na žiro-račun poduzetnika uplaćena je državna potpora za nastalu štetu na poljoprivrednom dobru zbog elementarne nepogode u iznosu 140.000,00 kn.

#### Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Primljena državna potpora za nastalu štetu zbog elementarne nepogode			
	Žiro – račun	140.000,00	1000	
	Prihodi od državnih potpora za pokriće troškova	140.000,00		7660

#### PROPISI BITNI ZA KNJIŽENJE:

- MRS 20, toč. 20: „Potraživanja po osnovi državne potpore za nadoknadu rashoda ili gubitaka koji su već nastali, ili za potrebe pružanja trenutne financijske potpore subjektu bez budućih povezanih troškova, priznaju se u dobit ili gubitak razdoblja u kojem je potraživanje nastalo.“

## 1.2. Državna potpora za pokriće određenih troškova koji će nastati u idućem razdoblju

Državna potpora koja je primljena, a odnosi se na iduće razdoblje, evidentira se kao odgođeni prihod. U idućem razdoblju priznaje se prihod kada nastane rashod zbog kojeg je potpora primljena.

#### Primjer:

##### Poslovna promjena u 2020. godini:

- 1) Poduzetnik je primio na žiro-račun 20.000,00 kn tijekom 2020. godine kao državnu potporu za nastup na sajmu u Splitu koji će se održati 2021. godine.

##### Poslovne promjene u 2021. godini:

- 1) U 2021. godini održan je sajam u Splitu za što je dobiven račun od organizatora za najam štanda u iznosu 30.000,00 kn (osnovica 24.000,00 + PDV 25% 6.000,00).
- 2) Odgođeni prihod priznat je kao prihod od državne potpore u 2021. godini u iznosu 20.000,00 kn.
- 3) Tijekom 2021. godine plaćen je račun dobavljaču za najam štanda u Splitu u iznosu 30.000,00 kn.

#### Knjiženje u 2020.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Primljena državna potpora za nastup na sajmu iduće godine			
	Žiro – račun	20.000,00	1000	
	Odgođeno priznavanje prihoda iz državnih potpora	20.000,00		294

#### Knjiženje u 2021.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Primljen račun od dobavljača za najam štanda na sajmu u Splitu			
	Obveze prema dobavljačima - pravnim osobama u zemlji	30.000,00		220
	Pretporez od primljenih isporuka u tuzemstvu	6.000,00	1600	
	Trošak zakupnine i najamnine	24.000,00	414	
2.	Priznavanje prihoda od državne potpore			
	Odgođeno priznavanje prihoda iz državnih potpora	20.000,00	294	
	Prihodi od državnih potpora za pokriće troškova	20.000,00		7660
3.	Plaćen račun dobavljaču			
	Žiro – račun	30.000,00		1000
	Obveze prema dobavljačima - pravnim osobama u zemlji	30.000,00	220	



## Telefon za konzultacije

01/ 48 36 046 / 01/ 49 21 739

(isključivo putem PIN-a)

**Ponedjeljkom i četvrtkom** od 11.00 do 15.30 h,  
**utorkom, srijedom i petkom** od 8.30 do 13.00 h.



## PROPISI BITNI ZA KNJIŽENJE:

- MRS 20. toč. 12. – „Državne potpore trebaju se priznati u dobit ili gubitak na sustavnoj osnovi tijekom razdoblja u kojem subjekt priznaje kao rashode odnosno troškove za čije su pokriće potpore namijenjene.“
- HSFI 15. toč. 37. – „Državne potpore treba priznati kao prihod tijekom više razdoblja kako bi se sučelili s odgovarajućim rashodima, osim za državne potpore za biološku imovinu koja se naknadno mjeri po fer vrijednosti koje se priznaju u skladu s HSFI 17.“

### 1.3. Državna potpora koja se odnosi na tekuće razdoblje a biti će primljena u idućem razdoblju

Ako će državna potpora biti primljena u idućem razdoblju, a trošak je nastao u tekućem razdoblju, treba evidentirati prihod od državne potpore u tekućem razdoblju. Da bi se evidentira prihod u tekućem razdoblju bitno je da postoji razumna izvjesnost da će poduzetnik ispuniti uvjete povezane s državnom potporom i primiti potporu.

#### Primjer:

##### Poslovne promjene u 2020. godini:

- 1) Potpisan je ugovor prema kojem poduzetnik ostvaruje pravo na državnu potporu u iznosu 20.000,00 kn za nastup na sajmu u Splitu koji će biti održan 2020. godine. Potpora će biti doznačena poduzetniku tijekom 2021. godine.
- 2) U 2020. godini održan je sajam u Splitu za što je dobiven račun od organizatora za najam štanda u iznosu 30.000,00 kn (osnovica 24.000,00 + PDV 25% 6.000,00).
- 3) Tijekom 2020. godine plaćen je račun dobavljaču za najam štanda u Splitu u iznosu 30.000,00 kn.

##### Poslovna promjena u 2021. godini:

- 1) Poduzetnik je primio na žiro-račun 20.000,00 kn tijekom 2021. godine kao državnu potporu za nastup na sajmu u Splitu koji je održan tijekom 2020. godine.

#### Knjiženje u 2020.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	<b>Potraživanje za državnu potporu</b>			
	Potraživanje za državne potpore	20.000,00	1664	
	Prihodi od državnih potpora za pokriće troškova	20.000,00		7660
2.	<b>Primljen račun od dobavljača za najam štanda na sajmu u Splitu</b>			
	Obveze prema dobavljačima - pravnim osobama u zemlji	30.000,00		220
	Pretporez od primljenih isporuka u tuzemstvu	6.000,00	1600	
	Trošak zakupnine i najamnine	24.000,00	414	
3.	<b>Plaćen račun dobavljaču</b>			
	Žiro – račun	30.000,00		1000
	Obveze prema dobavljačima - pravnim osobama u zemlji	30.000,00	220	

#### Knjiženje u 2021.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	<b>Primljena državna potpora za nastup na sajmu prošle godine</b>			
	Žiro – račun	20.000,00	1000	
	Potraživanje za državne potpore	20.000,00		1664

## PROPISI BITNI ZA KNJIŽENJE:

- MRS 20. toč. 8. – „Državna se potpora ne priznaje dok ne postoji razumna izvjesnost da će subjekt ispuniti uvjete s njom povezane uvjete i primiti potporu. Primitak potpore sam po sebi nije dovoljan dokaz da su uvjeti povezani s potporom ispunjeni ili da će biti ispunjeni.“
- MRS 20. toč. 20. – „Potraživanja po osnovi državne potpore za nadoknadu rashoda ili gubitaka koji su već nastali, ili za potrebe pružanja trenutne financijske potpore subjektu bez budućih povezanih troškova, priznaju se u dobit ili gubitak razdoblja u kojem je potraživanje nastalo.“
- MRS 20. toč. 22. – „Subjekt može imati potraživanja po osnovi državne potpore za nadoknadu rashoda ili gubitaka nastalih u prethodnom razdoblju. Takva se potpora priznaje u dobit ili gubitak razdoblja u kojemu potraživanje nastaje, uz objavljivanje podataka kako bi se osiguralo da je njezin učinak posve razumljiv.“
- HSFI 15. toč. 38. – „Potraživanja za državne potpore za nadoknadu nastalih rashoda ili nastalog gubitka ili kao potraživanje u svrhu pružanja trenutne financijske podrške poduzetnika ali bez budućih povezanih troškova, treba priznati kao prihod razdoblja u kojem je potraživanje nastalo.“

### 1.4. Državna potpora za određene troškove koja se odnose dijelom na tekuće razdoblje i dijelom na iduće razdoblje

Kod državne potpore koja je primljena za tekuće i iduće razdoblje, prihod se evidentira u tekućem razdoblju s obzirom koliko je u tekućem razdoblju nastalo troškova za što je potpora primljena, a ostatak se evidentira kao odgođeno priznavanje prihoda. U idućem razdoblju kada nastanu ostali troškovi za što je državna potpora primljena, evidentirat će se i prihod u iznosu nastalog troška u idućem razdoblju.

#### Primjer:

##### Poslovna promjena u 2020. godini:

- 1) Poduzetnik je primio u 2020. godini državnu potporu od Hrvatskom zavoda za zapošljavanje za pokrivanje troškova plaće za novozaposlenog radnika u iznosu 18.000,00 kn. Od navedenog iznosa, 10.000,00 kn odnosi se na podmirenje troškova plaća novozaposlenog radnika u 2020. godini, a ostatak iznosa 8.000,00 kn odnosi se na pokrivanje troškova plaća u 2021. godini.

##### Poslovna promjena u 2021. godini:

- 1) Priznat je prihod od državne potpore u iznosu 8.000,00 kn koji se odnosi za pokrivanje troškova plaće novozaposlenog radnika u 2021. godini.

## Knjiženje u 2020.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	<b>Prilmljena državna potpora za pokriće troškova plaća novozaposlenog radnika</b>			
	Žiro – račun	18.000,00	1000	
	Prihodi od državnih potpora za pokriće troškova	10.000,00		7660
	Odgodeno priznavanje prihoda iz državnih potpora	8.000,00		294

## Knjiženje u 2021.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	<b>Priznavanje prihoda od državne potpore za plaće novozaposlenog radnika koje se odnose na 2021.</b>			
	Odgodeno priznavanje prihoda iz državnih potpora	8.000,00	294	
	Prihodi od državnih potpora za pokriće troškova	8.000,00		7660

## PROPISI BITNI ZA KNJIŽENJE:

- MRS 20. toč. 12. – „Državne potpore trebaju se priznati u dobit ili gubitak na sustavnoj osnovi tijekom razdoblja u kojem subjekt priznaje kao rashode odnosno troškove za čije su pokriće potpore namijenjene.“
- HSF1 15. toč. 37. – „Državne potpore treba priznati kao prihod tijekom više razdoblja kako bi se sučellili s odgovarajućim rashodima, osim za državne potpore za biološku imovinu koja se naknadno mjeri po fer vrijednosti koje se priznaju u skladu s HSF1 17.“

## 2. Državna potpora koja se odnosi na kredit s kamatnom stopom nižom od tržišne

Kamate po osnovu primljenog kredita (zajma) koje plaća poduzetnik po stopi nižoj od tržišne stope kamate zbog državne potpore, evidentira se kao prihod. Prihod od državne potpore predstavlja razliku iznosa između stvarne i tržišne kamate.

## Primjer:

- 1) Poduzetnik je primio na početku godine kredit od banke u iznosu 100.000,00 kn. Kredit se odnosi na razdoblje 1.1. do 31.12. tekuće godine.
- 2) Tržišna kamatna stopa kod banke je 5%, ali zbog državne potpore poduzetnik je obavezan platiti samo kamate po nižoj stopi od 2%. Poduzetnik plaća na kraju godine cjelokupnu kamatu po stopi 2%.



### Telefon za konzultacije

01/ 48 36 046 / 01/ 49 21 739

(isključivo putem PIN-a)

**Ponedjeljkom i četvrtkom** od 11.00 do 15.30 h,  
**utorkom, srijedom i petkom** od 8.30 do 13.00 h.

Tržišna kamata 5%	= 5.000,00 kn
– Niža stvarna kamata koja se plaća 2%	= 2.000,00 kn
<b>= Prihod od državne potpore</b>	<b>= 3.000,00 kn</b>

Poduzetnik je proknjižio za tekuću godinu: prihod od državne potpore po osnovu kamata 3.000,00 kn, trošak kamate 5.000,00 kn te obvezu za kamate 2.000,00 kn.

- 3) Poduzetnik je uplatio banci 102.000,00 kn koje se odnose na glavnice 100.000,00 kn i kamatu 2.000,00 kn.

## Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	<b>Primljen je kredit od banke</b>			
	Žiro – račun	100.000,00	1000	
	Obveze za kratkoročne kredite	100.000,00		2000
2.	<b>Evidentiranje kamata i državne potpore</b>			
	Ugovorene kamate	5.000,00	7240	
	Prihodi od državnih potpora za ostale određene namjene	3.000,00		7662
	Obveze za ugovorne kamate prema bankama u zemlji	2.000,00		2003
3.	<b>Plaćena je glavnica i kamate banci</b>			
	Žiro – račun	102.000,00		1000
	Obveze za kratkoročne kredite	100.000,00	2000	
	Obveze za ugovorne kamate prema bankama u zemlji	2.000,00	2003	

## PROPISI BITNI ZA KNJIŽENJE:

- MRS 20. toč. 10.A – „Potpora u vidu državnog zajma s kamatnom stopom nižom od tržišne se obračunava kao državna potpora. Zajam se priznaje i mjeri u skladu s MRS-om 39 Financijski instrumenti: priznavanje i mjerenje. Pogodnost u vidu kamatne stope niže od tržišne se mjeri kao razlika između početne knjigovodstvene vrijednosti zajma utvrđene u skladu s MRS-om 39 i primljenog iznosa. Pogodnost se obračunava u skladu s ovim Standardom. Prilikom identificiranja troškova koji trebaju biti nadoknađeni zajmom, subjekt je dužan razmotriti uvjete i obveze koji su ili moraju biti ispunjeni.“

## 3. Državna potpora zbog otpisa obveza prema državi

Ako se otpisuje dug koji poduzetnik ima prema državi, otpisani dug evidentira se kao prihod od državne potpore.

## Primjer:

- 0) Poduzetnik ima evidentiran saldo na obvezama za porez na dohodak i prireza po osnovu naknade umjetniku koji obavlja samostalnu djelatnost (doprinosi se plaćaju iz Državnog proračuna) u iznosu 11.000,00 kn.
- 1) Zbog pada prihoda većih od 50% u vrijeme pandemije virusa Covid-19 poduzetniku se otpisuje dug za porez na dohodak i prirez u iznosu 11.000,00 kn.



## Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
0.	<b>Saldo</b>			
	Obveze za porez i prizrez iz autorskih honorara	11.000,00		2630
1.	<b>Otpis duga za porez na dohodak i prizrez</b>			
	Obveze za porez i prizrez iz autorskih honorara	11.000,00	2630	
	Prihodi od državnih potpora za ostale određene namjene	11.000,00		7662

## PROPISI BITNI ZA KNJIŽENJE:

- MRS 20. toč. 9. – „Način primanja potpore ne utječe na računovodstvenu metodu koja će se primijeniti na obračun potpore. Stoga se potpora obračunava na isti način bilo da je primljena u novcu ili u obliku smanjenje obveze prema državi.“

#### 4. Državna potpora primljena za nabavu dugotrajne imovine – kapitalni ili dobitni pristup?

Državne potpore za nabavu dugotrajne imovine (zemljište, nekretnine, postrojenja, oprema i dr.) mogu se evidentirati na 2 načina:

- 1) **Dobitni pristup** - sredstva primljena na temelju državne potpore iskazuju se kao **odgođeni prihod** (skupina konta - 29) i **prenose se u prihod** (skupina konta - 76) u istom razdoblju kada su nastali troškovi (amortizacija) koji se namiruju iz dobitvene državne potpore.

Zagovornici dobitnog pristupa navode sljedeće argumente:

- budući da su državne potpore primici iz drugih izvora, a ne od dioničara, ne bi ih trebalo priznavati izravno u kapitalu, već bi ih trebalo priznavati u dobit ili gubitak u odgovarajućim razdobljima;
- državne potpore rijetko su kada bezuvjetne. Subjekt ih zarađuje tako da udovolji postavljenim uvjetima i ispuni predviđene obveze. Stoga bi potpore trebalo priznati u dobit ili gubitak u razdobljima u kojima subjekt povezane troškove pokriću kojih su potpore namijenjene priznaje kao rashod;
- budući da su porez na dobit i ostali porezi rashodi, logično je jednako postupiti i s državnim potporama, koje su produžetak fiskalnih politika, tj. kroz dobit ili gubitak.

2) **Kapitalni pristup** – iznos državne potpore oduzima pri izračunavanju knjigovodstvene vrijednosti nabavljene dugotrajne imovine. S obzirom da je umanjuje nabavna vrijednost dugotrajne imovine, **smanjuje se iznos amortizacije** kroz razdoblja.

Zagovornici kapitalnog pristupa navode sljedeće argumente:

- državne potpore su financijski mehanizam i kao takve trebaju se iskazivati u izvještaju o financijskom položaju, umjesto da se priznaju u dobit ili gubitak kao prijeboj stavki rashoda što ih financiraju. Budući da se ne očekuje otplata, trebaju se priznati izvan dobiti ili gubitka;
- neprimjereno je priznavati državne potpore u dobit ili gubitak jer one nisu zarađene, već predstavljaju poticaj što ga pruža država bez s njim povezanih troškova.

Često se postavlja pitanje, koji je ispravan i točan način evidentiranja – dobitni ili kapitalni pristup?

Oba načina evidentiranja su ispravna i točna tj. u skladu su s računovodstvenim standardima.

Navedeno proizlazi iz MRS 20 toč. 25. u kojoj je navedeno:

„Dvije se metode prikazivanja potpora povezanih s imovinom u financijskim izvještajima smatraju prihvatljivima.“

Poduzetnik se treba odlučiti koji će način evidentiranja primijeniti u okviru svojih računovodstvenih politika.

#### Primjer objave računovodstvene politike – dobitni pristup:

Državne potpore za nabavu dugotrajne materijalne imovine iskazuju se kao odgođeni prihod koji se priznaje u dobit ili gubitak sustavno tijekom vijeka uporabe imovine.

#### Primjer objave računovodstvene politike – kapitalni pristup:

Državne potpore za nabavu dugotrajne materijalne imovine oduzima se pri izračunavanju knjigovodstvene vrijednosti imovine. Potpora se priznaje u dobit ili gubitak tijekom vijeka uporabe imovine koja se amortizira kao smanjenje troška amortizacije.

#### 4.1. Državna potpora primljena za nabavu dugotrajne imovine – dobitni pristup (iznos potpore JEDNAK iznosu nabavne vrijednosti)

Kod dobitnog pristupa, ako je iznos državne potpore jednak iznosu nabavne cijene dugotrajne imovine, državna potpora se za priznaje u prihod u iznosu cjelokupne amortizacije za određenu godinu.

##### Primjer:

- 1) Dobivena je državna potpora u iznosu 100.000,00 kn za nabavku stroja što je vidljivo na žiro računu. Poduzetnik državnu potporu evidentira po dobitnom pristupu.
- 2) Kupljen je stroj te je dobiven račun od dobavljača u iznosu 125.000,00 kn (osnovica 100.000,00 kn + PDV 25% 25.000,00 kn).
- 3) Plaćen je račun dobavljaču u iznosu 125.000,00 kn.
- 4) Stroj je stavljen u upotrebu tijekom mjeseca lipnja tekuće godine.
- 5) Obračunata je amortizacije po godišnjoj stopi 20%. S obzirom da je stroj stavljen u upotrebu tijekom lipnja, amortizacija se obračunava od mjeseca srpnja tj. za 6 mjeseci te stopa amortizacije u toj godini iznosi 10% (20% / 12 mjeseci x 6 mjeseci). Iznos amortizacije je 10.000,00 kn (10% stopa am. x 100.000,00 kn nabavna cijena).
- 6) Za prvu godinu evidentiran je prihod od državne potpore u iznosu obračunate amortizacije 10.000,00 kn.

### Objavite svoje financijske izvještaje u RiPup-u

Cijena: 980,00 kn + PDV  
Tel.: 01 / 49 21 737



## Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
<b>1.</b>	<b>Primljen je iznos državne potpore</b>			
	Žiro – račun	100.000,00	1000	
	Odgodeno priznavanje prihoda iz državnih potpora	100.000,00		294
<b>2.</b>	<b>Primljen račun od dobavljača za kupnju stroja</b>			
	Obveze prema dobavljačima - pravnim osobama u zemlji	125.000,00		220
	Pretporez od primljenih isporuka u tuzemstvu	25.000,00	1600	
	Strojevi za proizvodnju u pripremi	100.000,00	056010	
<b>3.</b>	<b>Plaćen račun dobavljaču</b>			
	Žiro – račun	125.000,00		1000
	Obveze prema dobavljačima	125.000,00	220	
<b>4.</b>	<b>Stroj stavljen u upotrebu</b>			
	Strojevi za proizvodnju u pripremi	100.000,00		056010
	Strojevi za proizvodnju	100.000,00	0301	
<b>5.</b>	<b>Obračunata godišnja amortizacija</b>			
	Ispravak vrijednosti strojeva za proizvodnju	10.000,00		0321
	Amortizacija postrojenja i opreme	10.000,00	4302	
<b>6.</b>	<b>Evidentiranje prihoda od državne potpore za tekuću godinu</b>			
	Odgodeno priznavanje prihoda iz državnih potpora	10.000,00	294	
	Prihodi od državnih potpora za investicije (sredstva)	10.000,00		7661

## PROPISI BITNI ZA KNJIŽENJE:

- MRS 20. toč. 13. – „*Moguća su dva šira pristupa računovodstvu državnih potpora: kapitalni pristup, prema kojem se potpora priznaje izvan dobiti ili gubitka, i dobitni pristup prema kojemu se potpora priznaje u dobiti ili gubitku tijekom jednog ili više razdoblja.*“
- MRS 20. toč. 16. – „*U dobitnom pristupu osnovno je da bi državne potpore trebalo priznati u dobit ili gubitak na sustavnoj osnovi kroz razdoblja u kojima troškove za čije pokriće su potpore namijenjene subjekt priznaje kao rashod. Priznavanje državnih potpora u dobit ili gubitak na osnovi primitaka nije u skladu s računovodstvenom pretpostavkom nastanka događaja (vidjeti MRS 1 Prezentiranje financijskih izvještaja) i bilo bi prihvatljivo samo ako ne postoji osnova za raspoređivanje potpore na razdoblja, osim na ono u kojem je primljena.*“
- MRS 20. toč. 24. – „*Državne potpore povezane s imovinom, uključujući nenovčane potpore po poštenoj vrijednosti, prezentiraju se u izvještaju o financijskom položaju kao odgođeni prihod ili kao odbitna stavka pri izračunu knjigovodstvene vrijednosti te imovine.*“
- MRS 20. toč. 26. – „*Jednom metodom se potpora iskazuje kao odgođeni prihod koji se priznaje u dobit ili gubitak sustavno tijekom vijeka uporabe imovine.*“

## 4.2. Državna potpora primljena za nabavu dugotrajne imovine – dobitni pristup (iznos potpore MANJI od iznosa nabavne vrijednosti)

Kod dobitnog pristupa, ako je iznos državne potpore jednak iznosu nabavne cijene dugotrajne imovine, državna potpora se za priznaje u prihod u iznosu cjelokupne amortizacije za određenu godinu.

### Primjer:

- 1) Dobivena je državna potpora u iznosu 60.000,00 kn za nabavu stroja što je vidljivo na žiro računu. Poduzetnik državnu potporu evidentira po dobitnom pristupu.
- 2) Kupljen je stroj te je dobiven račun od dobavljača u iznosu 125.000,00 kn (osnovica 100.000,00 kn + PDV 25% 25.000,00 kn).
- 3) Plaćen je račun dobavljaču u iznosu 125.000,00 kn.
- 4) Stroj je stavljen u upotrebu tijekom mjeseca lipnja tekuće godine.
- 5) Obračunata je amortizacije po godišnjoj stopi 20%. S obzirom da je stroj stavljen u upotrebu tijekom lipnja, amortizacija se obračunava od mjeseca srpnja tj. za 6 mjeseci te stopa amortizacije u toj godini iznosi 10% (20% / 12 mjeseci x 6 mjeseci). Iznos amortizacije je 10.000,00 kn (10% stopa am. x 100.000,00 kn nabavna cijena).
- 6) Za prvu godinu evidentiran je prihod od državne potpore u iznosu 60% od obračunate godišnje amortizacije što iznosi 6.000,00 kn (60% x amortizacija 10.000,00 kn).

## Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
<b>1.</b>	<b>Primljen je iznos državne potpore</b>			
	Žiro – račun	60.000,00	1000	
	Odgodeno priznavanje prihoda iz državnih potpora	60.000,00		294
<b>2.</b>	<b>Primljen račun od dobavljača za kupnju stroja</b>			
	Obveze prema dobavljačima - pravnim osobama u zemlji	125.000,00		220
	Pretporez od primljenih isporuka u tuzemstvu	25.000,00	1600	
	Strojevi za proizvodnju u pripremi	100.000,00	056010	
<b>3.</b>	<b>Plaćen račun dobavljaču</b>			
	Žiro – račun	125.000,00		1000
	Obveze prema dobavljačima	125.000,00	220	
<b>4.</b>	<b>Stroj stavljen u upotrebu</b>			
	Strojevi za proizvodnju u pripremi	100.000,00		056010
	Strojevi za proizvodnju	100.000,00	0301	
<b>5.</b>	<b>Obračunata godišnja amortizacija</b>			
	Ispravak vrijednosti strojeva za proizvodnju	10.000,00		0321
	Amortizacija postrojenja i opreme	10.000,00	4302	
<b>6.</b>	<b>Evidentiranje prihoda od državne potpore za tekuću godinu</b>			
	Odgodeno priznavanje prihoda iz državnih potpora	6.000,00	294	
	Prihodi od državnih potpora za investicije (sredstva)	6.000,00		7661



## PROPISI BITNI ZA KNJIŽENJE:

- MRS 20. toč. 13., 16., 24., 26. – vidi prethodni primjer.

#### 4.3. Državna potpora primljena za nabavu dugotrajne imovine – kapitalni pristup

Kod kapitalnog pristupa, iznos državne potpore oduzima se pri izračunavanju knjigovodstvene vrijednosti nabavljene dugotrajne imovine. S obzirom da je umanjuje nabavna vrijednost dugotrajne imovine, smanjuje se iznos amortizacije kroz razdoblja.

##### Primjer:

- 1) Kupljen je stroj i dobiven je račun od dobavljača u iznosu 125.000,00 kn (osnovica 100.000,00 kn + PDV 25% 25.000,00 kn).
- 2) Plaćen je račun dobavljaču u iznosu 125.000,00 kn.
- 3) Dobivena je državna potpora u iznosu 80.000,00 kn za nabavku stroja što je vidljivo na žiro računu. Poduzetnik državnu potporu evidentira po kapitalnom pristupu.
- 4) Stroj je stavljen u upotrebu u iznosu 20.000,00 kn (100.000,00-80.000,00) tijekom mjeseca lipnja tekuće godine.
- 5) Obračunata je amortizacija po godišnjoj stopi 20%. S obzirom da je stroj stavljen u upotrebu tijekom mjeseca lipnja, amortizacija se obračunava od mjeseca srpnja tj. za 6 mjeseci te stopa amortizacije u toj godini iznosi 10% (20% / 12 mjeseci x 6 mjeseci).

Iznos amortizacije je 2.000,00 kn (10% stopa am. x 20.000,00 kn nabavna cijena nakon umanjenja iznosa potpore).

##### Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
<b>1.</b>	<b>Primljen račun od dobavljača za kupnju stroja</b>			
	Obveze prema dobavljačima - pravnim osobama u zemlji	125.000,00		220
	Pretporez od primljenih isporuka u tuzemstvu	25.000,00	1600	
	Strojevi za proizvodnju u pripremi	100.000,00	056010	
<b>2.</b>	<b>Plaćen račun dobavljaču</b>			
	Žiro – račun	125.000,00		1000
	Obveze prema dobavljačima	125.000,00	220	
<b>3.</b>	<b>Primljen je iznos državne potpore</b>			
	Žiro – račun	80.000,00	1000	
	Strojevi za proizvodnju u pripremi	-80.000,00	056010	
<b>4.</b>	<b>Stroj stavljen u upotrebu</b>			
	Strojevi za proizvodnju u pripremi	20.000,00		056010
	Strojevi za proizvodnju	20.000,00	0301	
<b>5.</b>	<b>Obračunata godišnja amortizacija</b>			
	Ispravak vrijednosti strojeva za proizvodnju	2.000,00		0321
	Amortizacija postrojenja i opreme	2.000,00	4302	

## PROPISI BITNI ZA KNJIŽENJE:

- MRS 20. toč. 13. – „*Moguća su dva šira pristupa računovodstvu državnih potpora: kapitalni pristup, prema kojem se potpora priznaje izvan dobiti ili gubitka, i dobitni pristup prema kojemu se potpora priznaje u dobiti ili gubitku tijekom jednog ili više razdoblja.*“
- MRS 20. toč. 24. – „*Državne potpore povezane s imovinom, uključujući nenovčane potpore po poštenoj vrijednosti, prezentiraju se u izvještaju o financijskom položaju kao odgođeni prihod ili kao odbitna stavka pri izračunu knjigovodstvene vrijednosti te imovine.*“
- MRS 20. toč. 27. – „*Drugom metodom se potpora oduzima pri izračunavanju knjigovodstvene vrijednosti imovine. Potpora se priznaje u dobit ili gubitak tijekom vijeka uporabe imovine koja se amortizira kao smanjenje troška amortizacije.*“

#### 4.4. Državna potpora – primljeno zemljište i nekretnina

Zemljište se ne amortizira. Stoga, ako se za zemljište zahtijeva ispunjenje određenih obveza, u prihode od državne potpore treba priznati iznos kroz razdoblja sukladno nastanku troškova ispunjenju određenih obveza. Primjerice, potpora za nabavu zemljišta može se uvjetovati postavljanjem zgrade na tom mjestu te može biti prikladno priznati prihod od državne potpore kroz vijek upotrebe zgrade.

##### Primjer:

- 1) Dobivena je državna potpora u vidu nekretnine (građevinski objekt) i pripadajućeg građevinskog zemljišta. Njihova procijenjena vrijednost od strane sudskog vještaka iznosi 1.000.000,00 kn, a od tog iznosa 300.000,00 kn odnosi se na vrijednost građevinskog zemljišta i 700.000,00 kn odnosi se na vrijednost građevinskog objekta.
- 2) Stiglo je rješenje o plaćanju poreza na promet nekretnina po stopi 3% (na zemljište iznosi 9.000,00 kn, a na građevinski objekt iznos 21.000,00 kn).
- 3) Plaćen je porez na promet nekretnina u iznosu 30.000,00 kn.
- 4) Zemljište i građevinski objekt stavljeni su u upotrebu.
- 5) Obračunata je amortizacija za tekuću godinu na građevinski objekt po stopi 5%. Godišnja amortizacija za građevinski objekt iznosi 35.000,00 kn (5% x 700.000,00 kn nabavna cijena).
- 6) Priznati su prihodi od državne potpore za prvu godinu korištenja građevinskog objekta i pripadajućeg zemljišta u iznosu 50.000,00 kn (5% x 1.000.000,00 kn vrijednost zemljišta i objekta).

**Zahvaljujemo na vašem povjerenju!**

Pretplatite se na časopis RAČUNOVODSTVO i POREZI u praksi

## Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
<b>1.</b>	<b>Dobiveno zemljište i građevinski objekt – procijenjena vrijednost</b>			
	Građevinska zemljišta u pripremi	300.000,00	05501	
	Građevinski objekti u pripremi	700.000,00	0552	
	Odgodeno priznavanje prihoda iz državnih potpora	1.000.000,00		294
<b>2.</b>	<b>Rješenje za plaćanje poreza na promet nekretnina</b>			
	Obveza za porez na promet nekretnina	30.000,00		2640
	Građevinska zemljišta u pripremi	9.000,00	05501	
	Građevinski objekti u pripremi	21.000,00	0552	
<b>3.</b>	<b>Plaćen porez na promet nekretnina</b>			
	Žiro – račun	30.000,00		1000
	Obveza za porez na promet nekretnina	30.000,00	2640	
<b>4.</b>	<b>Zemljište i građevinski objekt stavljeni u upotrebu</b>			
	Građevinska zemljišta u pripremi	309.000,00		05501
	Građevinska zemljišta	309.000,00	0201	
	Građevinski objekti u pripremi	721.000,00		0552
	Građevinski objekti	721.000,00	024	
<b>5.</b>	<b>Obračunata godišnja amortizacija za građevinske objekte</b>			
	Ispravak vrijednosti (amortizacija) građevinskih objekata	35.000,00		026
	Amortizacija građevinskih objekata	35.000,00	4311	
<b>6.</b>	<b>Evidentiranje prihoda od državnih potpora za prvu godinu korištenja građevinskog objekta i pripadajućeg zemljišta</b>			
	Odgodeno priznavanje prihoda iz državnih potpora	50.000,00	294	
	Prihodi od državnih potpora za investicije (sredstva)	50.000,00		7661

## PROPISI BITNI ZA KNJIŽENJE:

- MRS 20. toč. 18. – „Potpore povezane s imovinom koja se ne amortizira također mogu zahtijevati ispunjenje određenih obveza i stoga ih treba priznati u dobit ili gubitak kroz razdoblja u kojima se snose troškovi ispunjenja tih obveza. Primjerice, potpora u obliku davanja zemljišta može se uvjetovati postavljanjem zgrade na tom mjestu te može biti prikladno priznati ju u dobit ili gubitak kroz vijek upotrebe zgrade.“
- MRS 20. toč. 23. – „Državna potpora može biti u obliku prijenosa nenovčane imovine, kao što su zemljište ili drugi resursi koje će subjekt koristiti. U tim je okolnostima uobičajeno procijeniti poštenu vrijednost nenovčane imovine te obračunati i potporu i imovinu po toj poštenoj vrijednosti. Druga je mogućnost koju subjekti ponekad koriste prikaz imovine i potpore u nazivnom iznosu.“

## 5. Povrat državne potpore radi neispunjenja uvjeta

## 5.1. Povrat državne potpore radi neispunjenja uvjeta – povrat u istoj godini

Ako se državna potpora vraća u istoj godini kada je primljena zbog neispunjenje uvjeta, potrebno je umanjiti odgođeno priznavanje prihoda (konto 294) odnosno stornirati prihode od državnih potpora ako su već evidentirani tijekom godine (konto 766).

## Primjer:

- 1) Poduzetnik je primio na žiro-račun 20.000,00 kn državnu potporu za nastup na sajmu u Rijeci koji će se održati tijekom tekuće godine.
- 2) Poduzetnik nije nastupio na sajmu u Rijeci te je tijekom tekuće godine vraćena državna potpora u iznosu 20.000,00 kn.

## Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
<b>1.</b>	<b>Primljena državna potpora za nastup na sajmu tekuće godine</b>			
	Žiro – račun	20.000,00	1000	
	Odgodeno priznavanje prihoda iz državnih potpora	20.000,00		294
<b>2.</b>	<b>Povrat državne potpore</b>			
	Odgodeno priznavanje prihoda iz državnih potpora	20.000,00	294	
	Žiro – račun	20.000,00		1000

## PROPISI BITNI ZA KNJIŽENJE:

- MRS 20. toč. 32. – „Državnu potporu koja dospijeva za otplatu treba iskazati kao promjenu računovodstvene procjene (vidjeti MRS 8 Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i pogreške). Otplatu potpore povezane s dobiti treba prvo odbiti od svakog neamortiziranog odgođenog potraživanja, priznatog u vezi s potporom. U mjeri u kojoj otplata premašuje bilo koje takvo odgođeno potraživanje, ili ako ne postoji odgođeno potraživanje, otplata se odmah priznaje u dobit ili gubitak. Otplatu potpore povezane s nekom imovinom treba iskazati kao povećanje knjigovodstvene vrijednosti imovine ili smanjenjem salda odgođenog prihoda za iznos koji treba otplatiti. Kumulativna dodatna amortizacija, koja bi bila priznata kroz dobit ili gubitak do toga datuma da nema potpore, se priznaje odmah u dobit ili gubitak.“

## 5.2. Povrat državne potpore radi neispunjenja uvjeta – povrat u idućoj godini

Ako se državna potpora vraća u idućoj godini zbog neispunjenje uvjeta, potrebno je umanjiti odgođeno priznavanje prihoda (konto 294). Za iznos državne potpore koja je u prethodnom razdoblju knjižena kao prihod (u okviru konta 766) potrebno je u tekućoj godini za taj iznos evidentirati kao rashod na kontu 7399 – Ostali poslovni rashodi (porezno priznati rashod).

**Primjer:****Poslovna promjena u 2020. godini:**

- 1) Poduzetnik je primio u 2020. godini državnu potporu od Hrvatskom zavoda za zapošljavanje za pokrivanje troškova plaće za novozaposlenog radnika u iznosu 21.000,00 kn. Od navedenog iznosa, 14.000,00 kn odnosi se na podmirenje troškova plaća novozaposlenog radnika u 2020. godini, a ostatak iznosa 7.000,00 kn odnosi se na pokrivanje troškova plaća u 2021. godini.

**Poslovna promjena u 2021. godini:**

- 1) Poduzetnik je tijekom 2021. godine smanjio ukupni broj zaposlenih, te je obvezan vratiti cjelokupni iznos državne potpore Hrvatskom zavodu za zapošljavanje za novozaposlenog radnika. Sa žiro-računa vraćen je iznos 21.000,00 kn Hrvatskom zavodu za zapošljavanje.
- 2) Poduzetnik je platio Hrvatskom zavodu za zapošljavanje sa žiro-računa zatezne kamate 1.514,23 kn za iznos državne potpore koji je vraćen.

**Knjiženje u 2020.:**

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	<b>Primljena državna potpora za pokriće troškova plaća novozaposlenog radnika</b>			
	Žiro – račun	21.000,00	1000	
	Prihodi od državnih potpora za pokriće troškova	14.000,00		7660
	Odgodeno priznavanje prihoda iz državnih potpora	7.000,00		294

**Knjiženje u 2021.:**

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	<b>Povrat državne potpore</b>			
	Žiro – račun	20.000,00		1000
	Odgodeno priznavanje prihoda iz državnih potpora	7.000,00	294	
	Ostali poslovni rashodi	14.000,00	7399	
2.	<b>Plaćene zatezne kamate za vraćenu državnu potporu</b>			
	Žiro – račun	1.514,23		1000
	Zatezne kamate	1.514,23	7241	

**PROPISI BITNI ZA KNJIŽENJE:**

- MRS 20. toč. 32. – „Državnu potporu koja dopijeva za otplatu treba iskazati kao promjenu računovodstvene procjene (vidjeti MRS 8 Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i pogreške). Otplatu potpore povezane s dobiti treba prvo odbiti od svakog neamortiziranog odgođenog potraživanja, priznatog u vezi s potporom. U mjeri u kojoj otpлата premašuje bilo koje takvo odgođeno potraživanje, ili ako ne postoji odgođeno potraživanje, otpлата se odmah priznaje u dobit ili gubitak. Otplatu potpore povezane s nekom imovinom treba iskazati kao povećanje knjigovodstvene vrijednosti imovine ili smanjenjem salda odgođenog prihoda za iznos koji treba otplatiti. Kumulativna dodatna amortizacija, koja bi bila priznata kroz dobit ili gubitak do toga datuma da nema potpore, se priznaje odmah u dobit ili gubitak.“

### 5.3. Povrat državne potpore radi neispunjenja uvjeta za nabavu dugotrajne imovine (državna potpora evidentirana prema dobitnom pristupu)

Ako je iznos državne potpore za nabavu dugotrajne imovine evidentiran prema dobitnom pristupu, a vrši se povrat državne potpore zbog neispunjenja uvjeta, potrebno je izvršiti sljedeća knjiženja:

- a) za iznos prihoda od državne potpore koji je priznat u prethodnim poreznim razdobljima (u okviru konta 7661), potrebno je u godini neispunjenja uvjeta evidentirati rashod na kontu 7399 – Ostali poslovni rashodi (porezno priznati rashod).
- b) potrebno je umanjiti odgođeno priznavanje prihoda (konto 294) za iznos državne potpore koja još nije bila evidentirana kao prihod određenog razdoblja.

**Primjer:****Poslovne promjene u 2020. godini:**

- 1) Dobivena je državna potpora u 2020. godini iznosu 700.000,00 kn za nabavku stroja što je vidljivo na žiro računu. Poduzetnik evidentira državnu potporu po dobitnom pristupu.
- 2) Kupljen je stroj i dobiven račun od dobavljača u iznosu 1.250.000,00 kn (osnovica 1.000.000,00 kn + PDV 25% 250.000,00 kn).
- 3) Plaćen je račun dobavljaču u iznosu 1.250.000,00 kn.
- 4) Stroj je stavljen u upotrebu tijekom mjeseca lipnja 2020. godine.
- 5) Obračunata je amortizacije za 2020. po godišnjoj stopi 20%. S obzirom da je stroj stavljen u upotrebu tijekom lipnja, amortizacija se obračunava od mjeseca srpnja tj. za 6 mjeseci te stopa amortizacije u toj godini iznosi 10% (20% / 12 mjeseci x 6 mjeseci).  
Iznos amortizacije je 100.000,00 kn (10% stopa am. x 1.000.000,00 kn nabavna cijena).
- 6) Za prvu godinu evidentiran je prihod od državne potpore u iznosu 60% od obračunate godišnje amortizacije što iznosi 70.000,00 kn (70% x amortizacija 100.000,00 kn).

**Poslovna promjena u 2021. godini:**

- 1) Obračunata je amortizacije za 2021. po godišnjoj stopi 20%. Iznos amortizacije je 200.000,00 kn (20% stopa am. x 1.000.000,00 kn nabavna cijena).

**Telefon za konzultacije****01/ 48 36 046 / 01/ 49 21 739**

(isključivo putem PIN-a)

**Ponedjeljkom i četvrtkom od 11.00 do 15.30 h,  
utorkom, srijedom i petkom od 8.30 do 13.00 h.**

- 2) Za drugu godinu evidentiran je prihod od državne potpore u iznosu 70% od obračunate godišnje amortizacije što iznosi 140.000,00 kn (70% x amortizacija 200.000,00 kn).

**Poslovne promjene u 2022. godini:**

- 1) Poduzetnik je tijekom 2022. godine smanjio ukupnih broj zaposlenih, te je zbog tog razloga izgubio pravo na državnu potporu za nabavku dugotrajne imovine. Sa žiro-računa vraćen je ukupni iznos potpore 700.000,00 kn. Evidentira se rashod na kontu 7399 – Ostali poslovni rashodi u iznosu 210.000,00 kn (prethodnih godina priznati prihod od državnih potpora: 70.000,00 + 140.000,00) i smanjuje se konto 294 za preostali iznos državne potpore koji nije evidentiran kao prihod u iznosu 490.000,00 kn.
- 2) Poduzetnik je platio sa žiro-računa zatezne kamate 15.222,23 kn za iznos državne potpore koji je vraćen.

**Knjiženje 2020.:**

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
<b>1.</b>	<b>Primljen je iznos državne potpore</b>			
	Žiro – račun	700.000,00	1000	
	Odgođeno priznavanje prihoda iz državnih potpora	700.000,00		294
<b>2.</b>	<b>Primljen račun od dobavljača za kupnju stroja</b>			
	Obveze prema dobavljačima - pravnim osobama u zemlji	1.250.000,00		220
	Pretporez od primljenih isporuka u tuzemstvu	250.000,00	1600	
	Strojevi za proizvodnju u pripremi	1.000.000,00	056010	
<b>3.</b>	<b>Plaćena račun dobavljaču</b>			
	Žiro – račun	1.250.000,00		1000
	Obveze prema dobavljačima	1.250.000,00	220	
<b>4.</b>	<b>Stroj stavljen u upotrebu</b>			
	Strojevi za proizvodnju u pripremi	1.000.000,00		056010
	Strojevi za proizvodnju	1.000.000,00	0301	
<b>5.</b>	<b>Obračunata godišnja amortizacija</b>			
	Ispravak vrijednosti strojeva za proizvodnju	100.000,00		0321
	Amortizacija postrojenja i opreme	100.000,00	4302	
<b>6.</b>	<b>Evidentiranje prihoda od državne potpore za tekuću godinu</b>			
	Odgođeno priznavanje prihoda iz državnih potpora	70.000,00	294	
	Prihodi od državnih potpora za investicije (sredstva)	70.000,00		7661

**Knjiženje 2021.:**

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
<b>1.</b>	<b>Obračunata godišnja amortizacija</b>			
	Ispravak vrijednosti strojeva za proizvodnju	200.000,00		0321
	Amortizacija postrojenja i opreme	200.000,00	4302	

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
<b>2.</b>	<b>Evidentiranje prihoda od državne potpore za tekuću godinu</b>			
	Odgođeno priznavanje prihoda iz državnih potpora	140.000,00	294	
	Prihodi od državnih potpora za investicije (sredstva)	140.000,00		7661

**Knjiženje u 2022.:**

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
<b>1.</b>	<b>Povrat državne potpore</b>			
	Žiro – račun	700.000,00		1000
	Odgođeno priznavanje prihoda iz državnih potpora	490.000,00	294	
	Ostali poslovni rashodi	210.000,00	7399	
<b>2.</b>	<b>Plaćene zatezne kamate za vraćenu državnu potporu</b>			
	Žiro – račun	15.222,23		1000
	Zatezne kamate	15.222,23	7241	

**PROPISI BITNI ZA KNJIŽENJE:**

- MRS 20. toč. 32. – „Državnu potporu koja dopijeva za otplatu treba iskazati kao promjenu računovodstvene procjene (vidjeti MRS 8 Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i pogreške). Otplatu potpore povezane s dobiti treba prvo odbiti od svakog neamortiziranog odgođenog potraživanja, priznatog u vezi s potporom. U mjeri u kojoj otplata premašuje bilo koje takvo odgođeno potraživanje, ili ako ne postoji odgođeno potraživanje, otplata se odmah priznaje u dobit ili gubitak. Otplatu potpore povezane s nekom imovinom treba iskazati kao povećanje knjigovodstvene vrijednosti imovine ili smanjenjem salda odgođenog prihoda za iznos koji treba otplatiti. Kumulativna dodatna amortizacija, koja bi bila priznata kroz dobit ili gubitak do toga datuma da nema potpore, se priznaje odmah u dobit ili gubitak.“

#### 5.4. Povrat državne potpore radi neispunjenja uvjeta za nabavu dugotrajne imovine (državna potpora evidentirana prema kapitalnom pristupu)

Ako je iznos državne potpore za nabavu dugotrajne imovine evidentiran prema kapitalnom pristupu, a vrši se povrat državne potpore zbog neispunjenje uvjeta, potrebno je izvršiti sljedeća knjiženja:

- povećati nabavnu vrijednost dugotrajne imovine za iznos koji je početno bio smanjen zbog kapitalnog pristupa evidentiranja državne potpore.
- vrijednosno uskladiti dugotrajnu imovinu za iznos amortizacije koja nije prethodnih razdoblja bila obračunata jer je bila smanjena nabavna cijena dugotrajne imovine zbog kapitalnog pristupa evidentiranja državne potpore.

**Primjer:****Poslovne promjene u 2020. godini:**

- 1) Kupljen je stroj te je dobiven račun od dobavljača u iznosu 1.250.000,00 kn (osnovica 1.000.000,00 kn + PDV 25% 250.000,00 kn).
- 2) Plaćen je račun dobavljaču u iznosu 1.250.000,00 kn.
- 3) Dobivena je državna potpora u iznosu 700.000,00 kn za nabavku stroja što je vidljivo na žiro računu. Poduzetnik državnu potporu evidentira po kapitalnom pristupu.
- 4) Stroj je stavljen u upotrebu u iznosu 300.000,00 kn (1.000.000,00-700.000,00) tijekom mjeseca lipnja tekuće godine.
- 5) Obračunata je amortizacije po godišnjoj stopi 20%. S obzirom da je stroj stavljen u upotrebu tijekom lipnja, amortizacija se obračunava od mjeseca srpnja tj. za 6 mjeseci te stopa amortizacije u toj godini iznosi 10% (20% / 12 mjeseci x 6 mjeseci). Iznos amortizacije je 30.000,00 kn (10% stopa am. x 300.000,00 kn nabavna cijena nakon umanjenja iznosa potpore).

- 1) Obračunata je amortizacije za 2021. po godišnjoj stopi 20%. Iznos amortizacije je 60.000,00 kn (20% stopa am. x 300.000,00 kn nabavna cijena).

**Poslovne promjene u 2022. godini:**

- 1) Poduzetnik je tijekom 2022. godine smanjio ukupnih broj zaposlenih, te je zbog tog razloga izgubio pravo na državnu potporu za nabavku dugotrajne imovine. Sa žiro-računa vraćen je ukupni iznos potpore 700.000,00 kn. Za navedeni iznos evidentira se povećanje nabavne vrijednosti stroja.
- 2) Obračunava se amortizacija koja nije bila obračunata za prve dvije godine a koja bi bila evidentirana da nije bilo potpore, što iznosi 210.000,00 kn. Dobiveni iznos je izračunat na sljedeći način:

Prva godina amortizacije koja nije bila obračunata:

$$= 700.000,00 \times 10\% \\ = 70.000,00$$

Druga godina amortizacije koja nije bila obračunata:

$$= 700.000,00 \times 20\% \\ = 140.000,00$$

Ukupno amortizacija koja nije bila obračunata:

$$= 70.000,00 + 140.000,00 \\ = 210.000,00 \text{ kn}$$

Za navedeni iznos vrši se vrijednosno usklađenje stroja te se evidentira kao rashod.

- 3) Poduzetnik je platio sa žiro-računa zatezne kamate 15.222,23 kn za iznos državne potpore koji je vraćen.
- 4) Obračunata je amortizacije za 2022. po godišnjoj stopi 20%. Amortizacija se obračunava na „punu“ nabavnu cijenu od 1.000.000,00 kn. Iznos amortizacije je 200.000,00 kn (20% stopa am. x 1.000.000,00 kn nabavna cijena).

**Telefon za konzultacije****01/ 48 36 046 / 01/ 49 21 739**

(isključivo putem PIN-a)

**Ponedjeljkom i četvrtkom od 11.00 do 15.30 h,**  
**utorkom, srijedom i petkom od 8.30 do 13.00 h.**

**Knjiženje u 2020.:**

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
<b>1.</b>	<b>Primljen račun od dobavljača za kupnju stroja</b>			
	Obveze prema dobavljačima - pravnim osobama u zemlji	1.250.000,00		220
	Pretporez od primljenih isporuka u tuzemstvu	250.000,00	1600	
	Strojevi za proizvodnju u pripremi	1.000.000,00	056010	
<b>2.</b>	<b>Plaćena račun dobavljaču</b>			
	Žiro – račun	1.250.000,00		1000
	Obveze prema dobavljačima	1.250.000,00	220	
<b>3.</b>	<b>Primljen je iznos državne potpore</b>			
	Žiro – račun	700.000,00	1000	
	Strojevi za proizvodnju u pripremi	-700.000,00	056010	
<b>4.</b>	<b>Stroj stavljen u upotrebu</b>			
	Strojevi za proizvodnju u pripremi	300.000,00		056010
	Strojevi za proizvodnju	300.000,00	0301	
<b>5.</b>	<b>Obračunata godišnja amortizacija</b>			
	Ispravak vrijednosti strojeva za proizvodnju	30.000,00		0321
	Amortizacija postrojenja i opreme	30.000,00	4302	

**Knjiženje 2021.:**

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
<b>1.</b>	<b>Obračunata godišnja amortizacija</b>			
	Ispravak vrijednosti strojeva za proizvodnju	60.000,00		0321
	Amortizacija postrojenja i opreme	60.000,00	4302	

**Knjiženje u 2022.:**

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
<b>1.</b>	<b>Povrat državne potpore</b>			
	Žiro – račun	700.000,00		1000
	Strojevi za proizvodnju	700.000,00	0301	
<b>2.</b>	<b>Vrijednosno usklađenje stroja za amortizaciju koja nije bila obračunata prethodnih godina</b>			
	Vrijednosno usklađenje strojeva za proizvodnju	210.000,00		0311
	Trošak vrijednosnog usklađenja strojeva	210.000,00	7114	
<b>3.</b>	<b>Plaćene zatezne kamate za vraćenu državnu potporu</b>			
	Žiro – račun	15.222,23		1000
	Zatezne kamate	15.222,23	7241	
<b>4.</b>	<b>Obračunata godišnja amortizacija</b>			
	Ispravak vrijednosti strojeva za proizvodnju	200.000,00		0321
	Amortizacija postrojenja i opreme	200.000,00	4302	

## PROPISI BITNI ZA KNJIŽENJE:

- MRS 20. toč. 32. – „Državnu potporu koja dopijeva za otplatu treba iskazati kao promjenu računovodstvene procjene (vidjeti MRS 8 Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i pogreške). Otplatu potpore povezane s dobiti treba prvo odbiti od svakog neamortiziranog odgođenog potraživanja, priznatog u vezi s potporom. U mjeri u kojoj otplata premašuje bilo koje takvo odgođeno potraživanje, ili ako ne postoji odgođeno potraživanje, otplata se odmah priznaje u dobit ili gubitak. Otplatu potpore povezane s nekom imovinom treba iskazati kao povećanje knjigovodstvene vrijednosti imovine ili smanjenjem salda odgođenog prihoda za iznos koji treba otplatiti. Kumulativna dodatna amortizacija, koja bi bila priznata kroz dobit ili gubitak do toga datuma da nema potpore, se priznaje odmah u dobit ili gubitak.“
- MRS 20. toč. 33. – „Okolnosti koje utječu na otplatu potpore povezane s imovinom mogu nalagati da se pozornost obrati na moguća umanjenja nove knjigovodstvene vrijednosti imovine.“

## 6. Priljene potpore koje financira EU

Priljene potpore koje se financiraju iz sredstava EU smatraju se u računovodstvenom smislu državnim potporama. Stoga, navedene potpore treba evidentirati sukladno zahtjevima MRS-a 20 te HSFI-a kojima su regulirano područje državnih potpora, a kako smo prikazali u prethodnim primjerima.

### Primjer:

Trgovačka društva X d.o.o. i Y d.o.o. sudjeluju kao partneri u zajedničkom projektu koji se financira iz sredstava EU. Cilj projekta je kupnja zemljišta i izgradnja građevinskog objekta, a svaki od partnera (korisnika) projekta posjeduje 50% udjela u navedenoj imovini. Trgovačko društvo X d.o.o. je nositelj projekta.

Nabavna cijena zemljišta 300.000,00 kn, na cijena izgradnje građevinskog objekta je 1.000.000,00 kn.

Projekt se financira 70% iz sredstava EU, što znači da je sredstva za zemljište iznose 210.000,00 kn, a za građevinski objekt 700.000,00 kn, tj. sredstva ukupno iznose 910.000,00 kn.

Ukupna potpora iz sredstava EU uvjetovana je izgradnjom i stavljanjem građevinskog objekta u upotrebu.

### Poslovne promjene u 2020. godini:

- 1) Priljena potpora na žiro-račun financirana iz sredstava EU u iznosu 910.000,00 kn. Od navedenog iznosa na zemljište se odnosi 210.000,00 kn, a na izgradnju građevinskog objekta odnosi se 700.000,00 kn. Nositelj projekta X d.o.o. obavezan je 50% priljenih sredstava prosljediti drugom korisniku potpore Y d.o.o. što iznosi 455.000,00 kn.
- 2) Izvršen je prijenos drugom korisniku potpore Y d.o.o. u iznosu 455.000,00 kn.

### Poslovne promjene u 2021. godini:

- 0) Tijekom 2020. kupljeno je zemljište a vrijednost koja se odnosi na društvo X. d.o.o. je 150.000,00 kn (50% x 300.000,00). Tijekom 2020. izgrađen je građevinski objekt, a cijena izgradnje koja se odnosi na društvo X. d.o.o. iznosi 500.000,00 kn (50% x 1.000.000,00). Građevinski objekt stavljen je u upotrebu u mjesecu prosincu 2020. (amortizacija za 2020. nije obračunata jer se počinje obračunavati od siječnja 2021.) Poduzetnik državnu potporu evidentira po dobitnom pristupu.

- 1) Obračunata je amortizacija za 2021. godinu na građevinsku vrijednost objekta po stopi 5% što iznosi 25.000,00 kn (5% x 500.000,00).
- 2) Evidentiran je prihod od državne potpore za 2021. godinu u iznosu 22.750,00 kn. Navedeni iznos izračunat je na sljedeći način:

Nekretnina	Nabavna cijena	Financirano iz sredstava EU 70%	Priznavanje državne potpore u prihode – 5% (prema vijeku upotrebe građ. objekta)
1.	2.	3. (2. x 70%)	4. (3. x 5%)
Zemljište	150.000,00	105.000,00	5.250,00*
Građevinski objekt	500.000,00	350.000,00	17.500,00
Ukupno		455.000,00	22.750,00

\*Napomena: državna potpora za nabavu zemljišta koja je uvjetovanja postavljanjem građevinskog objekta na tom zemljištu prikladno je priznati kao prihod od državne potpore kroz vijek upotrebe građevinskog objekta.

### Knjiženje u 2020. kod nositelja projekta X d.o.o.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	<b>Priljena potpora koja je financirana iz sredstava EU</b>			
	Žiro – račun	910.000,00	1000	
	Odgođeno priznavanje prihoda iz državnih potpora	455.000,00		294
	Obveze iz zajedničkog pothvata	455.000,00		2310
2.	<b>Prijenos sredstava partneru u projektu</b>			
	Žiro – račun	455.000,00		1000
	Obveze iz zajedničkog pothvata	455.000,00	2310	

### Knjiženje u 2021. kod nositelja projekta X d.o.o.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
0.	<b>Početni saldo 1.1.2021.</b>			
	Zemljišta	150.000,00	020	
	Građevinski objekti	500.000,00	024	
1.	<b>Obračunata godišnja amortizacija</b>			
	Ispravak vrijednosti (amortizacija) građevinskih objekata	25.000,00		026
	Amortizacija građevinskih objekata	25.000,00	4311	
2.	<b>Evidentiranje prihoda od državne potpore za tekuću godinu</b>			
	Odgođeno priznavanje prihoda iz državnih potpora	22.750,00	294	
	Prihodi od državnih potpora za investicije (sredstva)	22.750,00		7661

**Knjiženje u 2020. kod partnera projekta Y d.o.o.:**

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	<b>Od X. d.o.o. primljena potpora koja je financirana iz sredstava EU</b>			
	Žiro – račun	455.000,00	1000	
	Odgodeno priznavanje prihoda iz državnih potpora	455.000,00		294

**Knjiženje u 2021. kod partnera projekta Y d.o.o.:** ista knjiženja kao i kod nositelja projekta X. d.o.o.

**PROPISI BITNI ZA KNJIŽENJE:**

- MRS 20. toč. 16. – „U dobitnom pristupu osnovno je da bi državne potpore trebalo priznati u dobit ili gubitak na sustavnoj osnovi kroz razdoblja u kojima troškove za čije pokriće su potpore namijenjene subjekt priznaje kao rashod. Priznavanje državnih potpora u dobit ili gubitak na osnovi primitaka nije u skladu s računovodstvenom pretpostavkom nastanka događaja (vidjeti MRS 1 Prezentiranje financijskih izvještaja) i bilo bi prihvatljivo samo ako ne postoji osnova za raspoređivanje potpore na razdoblja, osim na ono u kojem je primljena.“
- MRS 20. toč. 18. – „Potpore povezane s imovinom koja se ne amortizira također mogu zahtijevati ispunjenje određenih obveza i stoga ih treba priznati u dobit ili gubitak kroz razdoblja u kojima se snose troškovi ispunjenja tih obveza. Primjerice, potpora u obliku davanja zemljišta može se uvjetovati postavljanjem zgrade na tom mjestu te može biti prikladno priznati ju u dobit ili gubitak kroz vijek upotrebe zgrade.“
- MRS 20. toč. 24. – „Državne potpore povezane s imovinom, uključujući nenovčane potpore po poštenoj vrijednosti, prezentiraju se u izvještaju o financijskom položaju kao odgođeni prihod ili kao odbitna stavka pri izračunu knjigovodstvene vrijednosti te imovine.“

**7. Državne potpore za biološku imovinu**

Državna potpora za biološku imovinu evidentira se ovisno metode vrednovanja biološke imovine.

Ako se državna potpora odnosi na biološku imovinu koja se mjeri po njezinome trošku nabave umanjenoj za akumuliranu amortizaciju i sve akumulirane gubitke od umanjenja vrijednosti primjenjuje se MRS 20. Navedeno znači da se dobivene potpore priznaje kao prihod ili kao odgođeni prihod ili kao umanjenje knjigovodstveni vrijednosti biološke imovine sukladno zahtjevima MRS-20.

MRS 41 nalaže različito postupanje od MRS 20 ako se državna potpora odnosi na biološku imovinu koja se mjeri po njezinoj fer vrijednosti umanjenoj za troškove prodaje ili ako državna potpora nalaže subjektu da ne obavlja određenu poljoprivrednu djelatnost. MRS 20 se primjenjuje samo na državne potpore koje se odnose na određenu biološku imovinu koja se mjeri po njezinome trošku nabave umanjenoj za akumuliranu amortizaciju i sve akumulirane gubitke od umanjenja vrijednosti.

Ako se biološka imovina mjeri po njezinoj fer vrijednosti umanjenoj za troškove prodaje bitno je da li se radi o bezuvjetnoj ili uvjetnoj državnoj potpori:

- 1) Bezuvjetne državne potpore vezane uz biološku imovinu mjerenju po fer vrijednosti umanjenu za troškove do točke prodaje trebaju biti priznate u prihode samo onda kad nastane potraživanje po osnovi potpora.
- 2) Ako su državne potpore vezane uz biološku imovinu mjerenju po fer vrijednosti umanjenu za troškove do točke prodaje, uvjetovane, uključujući i mogućnost da državne potpore zahtijevaju od subjekta da ne ulazi u određenu poljoprivrednu aktivnost, subjekt treba priznati državnu potporu kao prihod samo onda kada se ispune uvjeti vezani uz potpore.

Primjerice, državna potpora može zahtijevati od subjekta da obrađuje određenu lokaciju pet godina i zahtijevati od subjekta da vrati cijelu potporu ako obrađuje manje od pet godina. U ovom slučaju državna potpora se ne priznaje kao prihod dok ne prođe 5 godina. Međutim, ako potpora dozvoljava zadržavanje dijela potpore sukladno proteklom vremenu, subjekt priznaje državnu potporu kao prihod na temelju vremenske proporcije.

Iz svega navedenog proizlazi da poduzetnik koji se bavi poljoprivrednom djelatnošću može imati sljedeće vrste državnih potpora, obzirom na trenutak iskazivanja prihoda od te državne pomoći:

- 1) Državna pomoć kao trenutna financijska pomoć - iskazuje se odmah kao prihod;
- 2) Državna pomoć vezana za biološku imovinu koja se vodi po fer vrijednosti - iskazuje se odmah kao prihod;
- 3) Uvjetovana državna pomoć vezana za biološku imovinu koja se vodi po fer vrijednosti - iskazuje se kao odgođeni prihod do momenta ispunjenja uvjeta (ako je unaprijed dana) a nakon ispunjenja uvjeta kao prihod ili se knjiži potraživanje za državnu pomoć i prihod u momentu kada je ispunjen uvjet za podnošenje zahtijeva za državnu pomoć;
- 4) ) Državna pomoć vezana za dugotrajnu biološku imovinu koja se vodi po metodi troška - prihod tijekom više razdoblja kako bi se sučelili s odgovarajućim rashodima i to na dva načina:
  - a) potpora se iskazuje kao odgođeni prihod u momentu dobivanja, a oprihoduje se tijekom vijeka upotrebe biološke imovine (proporcionalni dio),
  - b) za potporu se smanjuje knjigovodstvena vrijednost dugotrajne biološke imovine u momentu dobivanja potpore, a zatim se potpora indirektno priznaje kao prihod tijekom vijeka upotrebe dugotrajne biološke imovine kroz smanjenje troška amortizacije;
- 5) Državna pomoć vezana uz ostalu dugotrajnu imovinu - isto kao pod točkom 4).<sup>1</sup>

**7.1. Državna pomoć kao trenutna financijska pomoć poljoprivredniku**

- 1) Poduzetnik je dobio na žiro-račun državnu potporu u iznosu 50.000,00 kn za poljoprivrednu proizvodnju čiji proizvodni ciklus traje nekoliko mjeseci.

**Knjiženje:**

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	<b>Primljena je državna potpora za poljoprivrednu proizvodnju</b>			
	Žiro – račun	50.000,00	1000	
	Prihodi od državnih potpora za pokriće troškova	50.000,00		7660

<sup>1</sup> Računovodstvo poljoprivrede - primjena HSFI 17, Zdravko Baica – RiPup br. 10/2016.

## 7.2. Državna potpora primljena za nabavu dugotrajne biološke imovine koja se vodi po metodi troška – dobitni pristup

Kod dobitnog pristupa, ako je iznos državne potpore jednak iznosu nabavne cijene dugotrajne imovine, državna potpora se za priznaje u prihod u iznosu cjelokupne amortizacije za određenu godinu.

### Primjer:

- 1) Dobivena je državna potpora u iznosu 60.000,00 kn za nabavku sadnice jabuka za voćnjak što je vidljivo na žiro računu. Poduzetnik državnu potporu evidentira po dobitnom pristupu.
- 2) Kupljene su sadnice jabuka za voćnjak te je dobiven račun od dobavljača u iznosu 125.000,00 kn (osnovica 100.000,00 kn + PDV 25% 25.000,00 kn).
- 3) Plaćen je račun dobavljaču u iznosu 125.000,00 kn.
- 4) Voćnjak jabuka stavljen u upotrebu tijekom mjeseca lipnja tekuće godine.
- 5) Obračunata je amortizacije po godišnjoj stopi 6%. S obzirom da je voćnjak stavljen u upotrebu tijekom lipnja, amortizacija se obračunava od mjeseca srpnja tj. za 6 mjeseci te stopa amortizacije u toj godini iznosi 3% (6% / 12 mjeseci x 6 mjeseci).  
Iznos amortizacije je 3.000,00 kn (3% stopa am. x 100.000,00 kn nabavna cijena).
- 6) Za prvu godinu evidentiran je prihod od državne potpore u iznosu 60% od obračunate godišnje amortizacije što iznosi 1.800,00 kn (60% x amortizacija 3.000,00 kn).

### Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	<b>Primljen je iznos državne potpore za nabavku sadnica jabuka</b>			
	Žiro – račun	60.000,00	1000	
	Odgođeno priznavanje prihoda iz državnih potpora	60.000,00		294
2.	<b>Primljen račun od dobavljača za kupnju sadnica jabuka</b>			
	Obveze prema dobavljačima - pravnim osobama u zemlji	125.000,00		220
	Pretporez od primljenih isporuka u tuzemstvu	25.000,00	1600	
	Voćnjaci u pripremi	100.000,00	0571	
3.	<b>Plaćena račun dobavljaču</b>			
	Žiro – račun	125.000,00		1000
	Obveze prema dobavljačima	125.000,00	220	
4.	<b>Voćnjak stavljen u upotrebu</b>			
	Voćnjaci u pripremi	100.000,00		0571
	Voćnjaci	100.000,00	0361	
5.	<b>Obračunata godišnja amortizacija</b>			
	Ispravak vrijednosti voćnjaka	3.000,00		0381
	Amortizacija biološke dugotrajne materijalne imovine	3.000,00	4306	

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
6.	<b>Evidentiranje prihoda od državne potpore za tekuću godinu</b>			
	Odgođeno priznavanje prihoda iz državnih potpora	1.800,00	294	
	Prihodi od državnih potpora za investicije (sredstva)	1.800,00		7661

### PROPISI BITNI ZA KNJIŽENJE:

- MRS 41. toč. 37. – „Ako se državna potpora odnosi na biološku imovinu koja se mjeri po njezinome trošku nabave umanjenom za akumuliranu amortizaciju i sve akumulirane gubitke od umanjenja vrijednosti (vidjeti točku 30.), primjenjuje se MRS 20 Računovodstvo državnih potpora i objavljivanje državne pomoći.“
- MRS 41. toč. 38. – „Ovaj standard nalaže različito postupanje od MRS 20 ako se državna potpora odnosi na biološku imovinu koja se mjeri po njezinoj poštenoj vrijednosti umanjenoj za troškove prodaje ili ako državna potpora nalaže subjektu da ne obavlja određenu poljoprivrednu djelatnost. MRS 20 se primjenjuje samo na državne potpore koje se odnose na određenu biološku imovinu koja se mjeri po njezinome trošku nabave umanjenom za akumuliranu amortizaciju i sve akumulirane gubitke od umanjenja vrijednosti.“
- HSFI 17. toč. 16. – „17.16. Ako se biološka imovina mjeri po trošku nabave umanjenom za ispravak vrijednosti i gubitak od umanjenja ove imovine državna potpora se priznaje kao odgođeni prihod sukladno HSFI 14 – Vremenska razgraničenja i HSFI 16 – Prihodi.“

## 7.3. Državna potpora primljena za nabavu dugotrajne biološke imovine koja se vodi po metodi troška – kapitalni pristup

Kod kapitalnog pristupa, iznos državne potpore oduzima se pri izračunavanju knjigovodstvene vrijednosti nabavljene dugotrajne imovine. S obzirom da je umanjuje nabavna vrijednost dugotrajne imovine, smanjuje se iznos amortizacije kroz razdoblja.

### Primjer:

- 1) Kupljene su sadnice jabuka za voćnjak te je dobiven račun od dobavljača u iznosu 125.000,00 kn (osnovica 100.000,00 kn + PDV 25% 25.000,00 kn).
- 2) Plaćen je račun dobavljaču u iznosu 125.000,00 kn.
- 3) Dobivena je državna potpora u iznosu 60.000,00 kn za nabavku sadnica jabuka za voćnjak što je vidljivo na žiro računu. Poduzetnik državnu potporu evidentira po kapitalnom pristupu.
- 4) Voćnjak jabuka stavljen je u upotrebu u iznosu 40.000,00 kn (100.000,00-60.000,00) tijekom mjeseca lipnja tekuće godine.
- 5) Obračunata je amortizacije po godišnjoj stopi 6%. S obzirom da je voćnjak stavljen u upotrebu tijekom lipnja, amortizacija se obračunava od mjeseca srpnja tj. za 6 mjeseci te stopa amortizacije u toj godini iznosi 3% (6% / 12 mjeseci x 6 mjeseci).



Iznos amortizacije je 1.200,00 kn (3% stopa am. x 40.000,00 kn nabavna cijena nakon umanjenja iznosa potpore).

#### Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
<b>1.</b>	<b>Primljen račun od dobavljača za kupnju sadnica jabuka</b>			
	Obveze prema dobavljačima - pravnim osobama u zemlji	125.000,00		220
	Pretporez od primljenih isporuka u tuzemstvu	25.000,00	1600	
	Voćnjaci u pripremi	100.000,00	0571	
<b>2.</b>	<b>Plaćena račun dobavljaču</b>			
	Žiro – račun	125.000,00		1000
	Obveze prema dobavljačima	125.000,00	220	
<b>3.</b>	<b>Primljen je iznos državne potpore</b>			
	Žiro – račun	60.000,00	1000	
	Voćnjaci u pripremi	-60.000,00	0571	
<b>4.</b>	<b>Voćnjak stavljen u upotrebu</b>			
	Voćnjaci u pripremi	40.000,00		0571
	Voćnjaci	40.000,00	0361	
<b>5.</b>	<b>Obračunata godišnja amortizacija</b>			
	Ispravak vrijednosti voćnjaka	1.200,00		0381
	Amortizacija biološke dugotrajne materijalne imovine	1.200,00	4306	

#### PROPISI BITNI ZA KNJIŽENJE:

- MRS 41. toč. 37. – „Ako se državna potpora odnosi na biološku imovinu koja se mjeri po njezinome trošku nabave umanjenoj za akumuliranu amortizaciju i sve akumulirane gubitke od umanjenja vrijednosti (vidjeti točku 30.), primjenjuje se MRS 20 Računovodstvo državnih potpora i objavljivanje državne pomoći.“
- MRS 41. toč. 38. – „Ovaj standard nalaže različito postupanje od MRS 20 ako se državna potpora odnosi na biološku imovinu koja se mjeri po njezinoj poštenoj vrijednosti umanjenoj za troškove prodaje ili ako državna potpora nalaže subjektu da ne obavlja određenu poljoprivrednu djelatnost. MRS 20 se primjenjuje samo na državne potpore koje se odnose na određenu biološku imovinu koja se mjeri po njezinome trošku nabave umanjenoj za akumuliranu amortizaciju i sve akumulirane gubitke od umanjenja vrijednosti.“

#### 7.4. Državna potpora primljena za nabavu dugotrajne biološke imovine koja se vodi po fer vrijednosti

##### Primjer:

- 1) Poduzetnik koji se bavi tovom svinja dobio je od države kao potporu 10 kom svinja težine 780 kg čija ukupna fer vrijednost iznosi 9.220,00 kn.
- 2) Svinje stavljene u tov.

#### Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
<b>1.</b>	<b>Dobivena državna potpora – svinje 10 kom</b>			
	Zalihe sirovine i materijala	9.220,00	3100	
	Prihodi od državnih potpora za investicije (sredstva)	9.220,00		7661
<b>2.a</b>	<b>Svinje stavljene u tov</b>			
	Zalihe sirovine i materijala	9.220,00		3100
	Troškovi sirovine i materijala	9.220,00	400	
<b>2.b</b>	<b>Raspored troškova za obračun proizvoda i usluga</b>			
	Obračun direktnih troškova za proizvodnju u tijeku	9.220,00		490
	Proizvodnja u tijeku	9.220,00	600	

#### PROPISI BITNI ZA KNJIŽENJE:

- MRS 41. toč. 34. – „Bezuvjetne državne potpore vezane uz biološku imovinu mjerenu po fer vrijednosti umanjenu za troškove do točke prodaje trebaju biti priznate u dobit ili gubitak onda, i samo onda kad nastane potraživanje po osnovi potpora.“
- MRS 41. toč. 38. – „Ovaj standard nalaže različito postupanje od MRS 20 ako se državna potpora odnosi na biološku imovinu koja se mjeri po njezinoj poštenoj vrijednosti umanjenoj za troškove prodaje ili ako državna potpora nalaže subjektu da ne obavlja određenu poljoprivrednu djelatnost. MRS 20 se primjenjuje samo na državne potpore koje se odnose na određenu biološku imovinu koja se mjeri po njezinome trošku nabave umanjenoj za akumuliranu amortizaciju i sve akumulirane gubitke od umanjenja vrijednosti.“
- HSFI 17. toč. 14. – „Državna potpora vezana uz biološku imovinu koja se mjeri po fer vrijednosti umanjenoj za procijenjene troškove do točke prodaje, priznaje se kao prihod u računu dobiti i gubitka poduzetnika u razdoblju kada je nastalo potraživanje.“

#### 8. Evidentiranje državnih potpora za očuvanje radnih mjesta zbog pandemije virusa Covid-19

Sukladno toč. 37. HSFI 15 – Prihodi i toč. 12. MRS 20 – Računovodstvo državnih potpora i objavljivanje državne pomoći, državna potpora priznaje se kao prihod na sustavnoj osnovi tijekom razdoblja u kojem subjekt priznaje kao rashode odnosno troškove za čije su pokriće potpore namijenjene.

Državna potpora evidentira se kao prihod na isti način neovisno je li primljena u novcu ili u obliku smanjenje određena obveze (prema državi, fondu).

Sukladno čl. 7. st. 6. Zakona o porezu na dobit (Nar. nov., br. 177/04 do 32/20), osnovica poreza na dobit smanjuje se za iznos potpora primljenih radi ublažavanja negativnih posljedica u slučaju nastanka posebnih okolnosti u smislu općeg poreznog propisa. Dakle, prihod s osnovu potpore za sufinanciranje plaće ostvarene od HZZ-a neće se oporezivati porezom na dobit te će se u prijavi poreza

na dobit (Obrazac PD, Obrazac PD-NN) za 2020. godinu umanjiti po-rezna osnovica za navedeni prihod.

### 8.1. Evidentiranje državnih potpora za očuvanje radnih mjesta - potpora HZZ-a jednaka bruto plaći radnika

#### Primjer:

- 1) Napravljen je obračun plaće za radnika za mjesec travanj 2020. Za navedeni mjesec plaća iznosi bruto 5.000,00 kn tj. 4.000,00 kn neto.
- 2) Isplaćena neto plaća radniku u iznosu 4.000,00 kn.
- 3) Dobivena potpora za sufinanciranje neto plaće od Hrvatskog zavoda za zapošljavanje u iznosu 4.000,00 kn.
- 4) S obzirom da poduzetnik za radnika dobiva potporu za očuvanje radnih mjesta od Hrvatskog zavoda za zapošljavanje, oslobođen je plaćanja obveznih doprinosa na osnovicu bruto plaće 5.000,00 kn. Evidentiran je prihod od državne potpore po osnovu oslobođenja od obveze plaćanja doprinosa.

#### Obračun plaće za radnika:

Plaća	Iznos
<b>I. Bruto plaća</b>	<b>5.000,00</b>
1. Doprimosi iz plaće	1.000,00
a) MIO I. stup - 15%	750,00
b) MIO II. stup - 5%	250,00
2. Dohodak (Bruto plaća - doprimosi)	4.000,00
3. Osobni odbitak	4.000,00
4. Osnovica za oporezivanje	0,00
5. Porez na dohodak - ukupno	0,00
5.1. Prirez na dohodak	0,00
5.2. Ukupno porez i prirez	0,00
<b>6. Plaća za isplatu (rbr.2.-rbr.5.2.)</b>	<b>4.000,00</b>
II. Doprimosi na plaću (za zdravstveno osiguranje 16,5%)	825,00

#### Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
<b>1.</b>	<b>Plaća za travanj 2020.</b>			
	Doprinos za osnovno zdravstveno osiguranje	825,00		2650
	Doprinos za MIO - I. stup	750,00		2770
	Doprinos za MIO - II. stup	250,00		2771
	Obveza za neto plaću	4.000,00		2760
	Neto plaća	4.000,00	47010	
	Doprinosi iz naknada neto plaća	1.000,00	47012	
	Doprinos za osnovno zdravstveno osiguranje	825,00	4720	
<b>2.</b>	<b>Isplata neto plaće radniku</b>			
	Žiro račun	4.000,00		1000
	Obveza za neto plaću	4.000,00	2760	

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
<b>3.</b>	<b>Dobivena potpora za sufinanciranje neto plaće od HZZ-a</b>			
	Žiro račun	4.000,00	1000	
	Državne potpore za pokriće troškova	4.000,00		7660
<b>4.</b>	<b>Evidentiranje oslobođenja od plaćanja dijela doprinosa</b>			
	Državne potpore za pokriće troškova	1.825,00		7660
	Doprinos za osnovno zdravstveno osiguranje	825,00	2650	
	Doprinos za MIO - I. stup	750,00	2770	
	Doprinos za MIO - II. stup	250,00	2771	

### 8.2. Evidentiranje državnih potpora za očuvanje radnih mjesta - potpora HZZ-a manja od bruto plaće radnika (razliku doprinosa i porez plaća poduzetnik)

#### Primjer:

- 1) Napravljen je obračun plaće za radnika za mjesec travanj 2020. Za navedeni mjesec plaća iznosi bruto 5.500,00 kn tj. 4.286,72 kn neto.
- 2) Isplaćena neto plaća radniku u iznosu 4.286,72 kn.
- 3) S obzirom da poduzetnik neće imati pad prihoda veći od 50% u vrijeme pandemije virusa Covid-19, platio je razliku doprinosa na osnovicu plaće iznad 5.000,00 kn bruto te pripadajući porez na dohodak i prirez. (Napomena: ako je poduzetnik dobio odgodu plaćanja javnih davanja knjiženje je isto, samo je stvarni trenutak plaćanja u nekom budućem mjesecu).
- 4) Dobivena potpora za sufinanciranje neto plaće od Hrvatskog zavoda za zapošljavanje u iznosu 4.000,00 kn.
- 5) S obzirom da poduzetnik za radnika dobiva potporu za očuvanje radnih mjesta od Hrvatskog zavoda za zapošljavanje, oslobođen je plaćanja obveznih doprinosa na osnovicu bruto plaće 5.000,00 kn. Evidentiran je prihod od državne potpore po osnovu oslobođenja od obveze plaćanja doprinosa.

#### Obračun plaće za radnika:

Plaća	Iznos
<b>I. Bruto plaća</b>	<b>5.500,00</b>
1. Doprimosi iz plaće	1.100,00
a) MIO I. stup - 15%	825,00
b) MIO II. stup - 5%	275,00
2. Dohodak (Bruto plaća - doprimosi)	4.400,00
3. Osobni odbitak	4.000,00
4. Osnovica za oporezivanje	400,00
5. Porez na dohodak - ukupno	96,00
5.1. Prirez na dohodak	17,28
5.2. Ukupno porez i prirez	113,28
<b>6. Plaća za isplatu (rbr.2.-rbr.5.2.)</b>	<b>4.286,72</b>
II. Doprimosi na plaću (za zdravstveno osiguranje 16,5%)	907,50



## Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
<b>1.</b>	<b>Plaća za travanj 2020.</b>			
	Doprinos za osnovno zdravstveno osiguranje	907,50		2650
	Doprinos za MIO – I. stup	825,00		2770
	Doprinos za MIO – II. stup	275,00		2771
	Obveza za porez na dohodak	96,00		2780
	Obveza za prirezu porezu na dohodak	17,28		2781
	Obveza za neto plaću	4.286,72		2760
	Neto plaća	4.286,72	47010	
	Porezi, prirezi i doprinosi iz naknada neto plaća	1.213,28	47012	
	Doprinos za osnovno zdravstveno osiguranje	907,50	4720	
<b>2.</b>	<b>Isplata neto plaće radniku</b>			
	Žiro račun	4.286,72		1000
	Obveza za neto plaću	4.286,72	2760	
<b>3.</b>	<b>Plaćanje poreza, prireza i razlike doprinosa</b>			
	Žiro račun	295,78		1000
	Doprinos za osnovno zdravstveno osiguranje	82,50	2650	
	Doprinos za MIO – I. stup	75,00	2770	
	Doprinos za MIO – II. stup	25,00	2771	
	Obveza za porez na dohodak	96,00	2780	
	Obveza za prirezu porezu na dohodak	17,28	2781	
<b>4.</b>	<b>Dobivena potpora za sufinanciranje neto plaće od HZZ-a</b>			
	Žiro račun	4.000,00	1000	
	Državne potpore za pokriće troškova	4.000,00		7660
<b>5.</b>	<b>Evidentiranje oslobođenja od plaćanja dijela doprinosa</b>			
	Državne potpore za pokriće troškova	1.825,00		7660
	Doprinos za osnovno zdravstveno osiguranje	825,00	2650	
	Doprinos za MIO – I. stup	750,00	2770	
	Doprinos za MIO – II. stup	250,00	2771	

### 8.3. Evidentiranje državnih potpora za očuvanje radnih mjesta - potpora HZZ-a manja od bruto plaće radnika (poduzetnik oslobođen plaćanja razlike doprinosa i poreza)

## Primjer:

- 1) Napravljen je obračun plaće za radnika za mjesec travanj 2020. Za navedeni mjesec plaća iznosi bruto 5.500,00 kn tj. 4.286,72 kn neto.
- 2) Isplaćena neto plaća radniku u iznosu 4.286,72 kn.
- 3) Dobivena potpora za sufinanciranje neto plaće od Hrvatskog zavoda za zapošljavanje u iznosu 4.000,00 kn.
- 4) S obzirom da poduzetnik za radnika dobiva potporu za očuvanje radnih mjesta od Hrvatskog zavoda za zapošljavanje,

oslobođen je plaćanja obveznih doprinosa na osnovicu bruto plaće 5.000,00 kn. Evidentiran je prihod od državne potpore po osnovu oslobođenja od obveze plaćanja doprinosa.

- 5) Poduzetnik je zatražio od Porezne uprave i dobio odgodu plaćanja javnih davanja te nije bio obavezan s isplatom plaće platiti porez na dohodak, prirez i razliku doprinosa na osnovicu bruto plaće iznad 5.000,00 kn. Plaćanja navedenih davanja poduzetnik je naknadno oslobođen s obzirom da je imao pad prihoda veći od 50% u vrijeme pandemije virusa Covid-19 te je evidentiran prihod od državnih potpora po toj osnovi.

## Obračun plaće za radnika:

Plaća	Iznos
<b>I. Bruto plaća</b>	<b>5.500,00</b>
1. Doprinosi iz plaće	1.100,00
a) MIO I. stup - 15%	825,00
b) MIO II. stup - 5%	275,00
2. Dohodak (Bruto plaća – doprinosi)	4.400,00
3. Osobni odbitak	4.000,00
4. Osnovica za oporezivanje	400,00
5. Porez na dohodak - ukupno	96,00
5.1. Prirez na dohodak	17,28
5.2. Ukupno porez i prirez	113,28
<b>6. Plaća za isplatu (rbr.2.-rbr.5.2.)</b>	<b>4.286,72</b>
II. Doprinos na plaću (za zdravstveno osiguranje 16,5%)	907,50

## Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
<b>1.</b>	<b>Plaća za travanj 2020.</b>			
	Doprinos za osnovno zdravstveno osiguranje	907,50		2650
	Doprinos za MIO – I. stup	825,00		2770
	Doprinos za MIO – II. stup	275,00		2771
	Obveza za porez na dohodak	96,00		2780
	Obveza za prirezu porezu na dohodak	17,28		2781
	Obveza za neto plaću	4.286,72		2760
	Neto plaća	4.286,72	47010	
	Porezi, prirezi i doprinosi iz naknada neto plaća	1.213,28	47012	
	Doprinos za osnovno zdravstveno osiguranje	907,50	4720	
<b>2.</b>	<b>Isplata neto plaće radniku</b>			
	Žiro račun	4.286,72		1000
	Obveza za neto plaću	4.286,72	2760	
<b>3.</b>	<b>Dobivena potpora za sufinanciranje neto plaće od HZZ-a</b>			
	Žiro račun	4.000,00	1000	
	Državne potpore za pokriće troškova	4.000,00		7660

