

Planiranje i računovodstvo EU sredstava u JLP(R)S

Ana Polić*

Proračunski korisnici jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, kao i drugi primatelji pomoći iz izvora EU-a, dužni su dio svog financijskog i računovodstvenog poslovanja prilagoditi pravilima korištenja europskih strukturnih i investicijskih fondova i ostalih programa EU-a. Pritom imaju i obvezu pravilnog planiranja, a potom i izvršavanja, evidentiranja i izvještavanja sukladno odredbama Zakona o proračunu i drugih akata koji uređuju proračunsko računovodstvo. U kontekstu aktualnog planiranja i provjere knjiženja tijekom 2023. godine podsjećamo na pravila koja su na snazi.

1. Uvod

Prihodi i rashodi u proračunskom računovodstvu evidentiraju se primjenom modificiranog računovodstvenog načela nastanka događaja¹. To znači da se prihodi priznaju u izvještajnom razdoblju u kojem su postali raspoloživi i ako se mogu izmjeriti, dok se rashodi evidentiraju na temelju nastanka poslovnog događaja, u izvještajnom razdoblju na koje se odnose, neovisno o plaćanju.

Također, napominjemo kako je u izradi pravilnik o korištenju sredstava Europske unije, kojim će biti detaljnije propisan način planiranja, izvršavanja, računovodstvenih evidencija i izvještavanja o EU fondovima, a koji bi trebao biti donesen do kraja ove godine.

2. Prihodi od pomoći od institucija i tijela EU-a te na temelju prijena sredstava EU-a

Svim subjektima u sustavu općeg proračuna na raspolaganju su europski strukturni i investicijski fondovi (ESI fondovi poput Europskog socijalnog fonda (ESF), Europskog fonda za regionalni razvoj (EFRR)...), kao i velik broj programa Unije.

Knjigovodstveno evidentiranje provodi se, ovisno o tome primaju li se sredstva izravno od institucija i tijela EU-a, odnosno jesu li uplaćena za svakog korisnika projekta ili su ta sredstva primljena i evidentirana na razini Republike Hrvatske te se prenose dalje korisnicima u sustavu općeg proračuna, na sljedećim računima:

- na razini podskupine 632 *Pomoći od međunarodnih organizacija te institucija i tijela EU*, na osnovnim računima:
 - o 63231 *Tekuće pomoći od institucija i tijela EU* i
 - o 63241 *Kapitalne pomoći od institucija i tijela EU*.

Navedeno iskazuju proračunski i izvanproračunski korisnici, kao i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave (dalje u tekstu: JLP(R)S) koji projekte EU-a provode

kao krajnji korisnici, ako su sredstva dobivena izravno od institucija i tijela EU-a.

- na razini podskupine 638 *Pomoći temeljem prijena EU sredstava*, na osnovnim računima:
 - o 63811 *Tekuće pomoći iz državnog proračuna temeljem prijena EU sredstava*,
 - o 63812 *Tekuće pomoći iz proračuna JLP(R)S temeljem prijena EU sredstava*,
 - o 63813 *Tekuće pomoći od proračunskog korisnika drugog proračuna temeljem prijena EU sredstava*,
 - o 63814 *Tekuće pomoći od izvanproračunskog korisnika temeljem prijena EU sredstava*,
 - o 63821 *Kapitalne pomoći iz državnog proračuna temeljem prijena EU sredstava*,
 - o 63822 *Kapitalne pomoći iz proračuna JLP(R)S temeljem prijena EU sredstava*,
 - o 63823 *Kapitalne pomoći od proračunskog korisnika drugog proračuna temeljem prijena EU sredstava* i
 - o 63824 *Kapitalne pomoći od izvanproračunskog korisnika temeljem prijena EU sredstava*.
- na razini podskupine 639 *Prijenosi između proračunskih korisnika istog proračuna*, na osnovnim računima:
 - o 63931 *Tekući prijenosi između proračunskih korisnika istog proračuna temeljem prijena EU sredstava* i
 - o 63941 *Kapitalni prijenosi između proračunskih korisnika istog proračuna temeljem prijena EU sredstava*.

Podskupina 638 *Pomoći temeljem prijena EU sredstava* upotrebljava se za prijenose sredstava između korisnika različitih proračuna. JLP(R)S, njihovi korisnici, izvanproračunski korisnici državnog proračuna ili JLP(R)S-a sve prijenose EU sredstava koja dobiju od proračunskih korisnika središnjeg proračuna iskazuju na osnovnom računu 63811 *Tekuće pomoći iz državnog proračuna temeljem prijena EU sredstava* ili 63821 *Kapitalne pomoći iz državnog proračuna temeljem prijena EU sredstava*. Računi 63813 *Tekuće pomoći od proračunskog korisnika drugog proračuna temeljem prijena EU sredstava* i 63823 *Kapitalne pomoći*

* Ana Polić, dipl. oec., Ministarstvo financija RH, Zagreb.

¹ Čl. 138. Zakona o proračunu (NN, br. 144/21) i čl. 20. Pravilnika o proračunskom računovodstvu i Računskom planu (NN, br. 124/14, 115/15, 87/16, 3/18, 126/19 i 108/20).

ći od proračunskog korisnika drugog proračuna temeljem prijenosa EU sredstava upotrebljavaju se za evidentiranje prijenosa sredstava EU-a od korisnika drugih proračuna.

U slučaju kada jedan proračunski korisnik JLP(R)S prenosi EU sredstva drugom proračunskom korisniku iste JLP(R)S prijenos iskazuje koristeći osnovne račune 36931 *Tekući prijenosi između proračunskih korisnika istog proračuna temeljem prijenosa EU sredstava* i 36941 *Kapitalni prijenosi između proračunskih korisnika istog proračuna temeljem prijenosa EU sredstava*. Proračunski korisnik koji prima sredstva isto evidentira na odgovarajućim osnovnim računima – 63931 *Tekući prijenosi između proračunskih korisnika istog proračuna temeljem prijenosa EU sredstava* i 63941 *Kapitalni prijenosi između proračunskih korisnika istog proračuna temeljem prijenosa EU sredstava*.

3. Planiranje pomoći od institucija i tijela EU-a te na temelju prijenosa sredstava EU-a

Sukladno Pravilniku o proračunskim klasifikacijama² JLP(R) S sama određuje brojčane oznake i nazive druge razine izvora financiranja i izvršavanja plaćanja iz EU sredstava. Prema navedenom Pravilniku, kao i Zakonu o proračunu, prihodi koji se ostvaruju od inozemnih vlada, međunarodnih organizacija te od drugih proračuna i od ostalih subjekata unutar općeg proračuna klasificiraju se u izvor financiranja – **Pomoći**. Osim za potrebe planiranja i izvršavanja ove klasifikacije imaju veliku važnost i prilikom knjigovodstvenog evidentiranja u poslovnim knjigama korisnika.

Dakle, JLP(R)S u svom proračunu mora imati iskazane sve prihode, primitke, rashode i izdatke koje se odnose na samu jedinicu, kao i na proračunske korisnike iz svoje nadležnosti. Ako se projekt koji se financira iz EU sredstava, ili pomoći na temelju prijenosa EU sredstava, dijelom financira i iz nacionalnih sredstava potrebno je navedeno odvojeno iskazati u proračunu. Također, ako je JLP(R)S nositelj projekta, dok je proračunski korisnik iz njezine nadležnosti partner na projektu, i obrnuto, tada je potrebno u proračunu razdvojiti dio koji se odnosi na JLP(R)S od sredstava koji pripadaju proračunskom korisniku.

3.1. Predfinanciranje EU projekata

U slučaju kada JLP(R)S planira provedbu EU projekta za koji treba osigurati predfinanciranje iz svojih općih, namjenskih prihoda i primitaka ili vlastitih prihoda, a naknadno će dobiti refundaciju sredstava od EU (putem provedbenih tijela u RH ili iz drugih zemalja članica) preporuka je u planu proračuna otvoriti poseban podizvor u okviru izvora iz kojega će se planirati predfinanciranje EU projekata.

Na primjer, kada JLP(R)S provodi EU projekte za koje se rashodi financiraju iz vlastitih prihoda (nastali troškovi se kasnije refundiraju od strane institucija EU) JLP(R)S će otvoriti poseban podizvor u okviru kojega će se planirati predfinanciranje EU projekata iz vlastitih prihoda. Navedeni podizvor otvorit će se u okviru izvora *Vlastiti prihodi* s obzirom na to da se taj podizvor treba i „puniti“ iz izvora *Vlastiti prihodi*.

Primjer 1. Planiranje kod predfinanciranja EU projekta općim prihodima i primicima

U Gradu se planira projekt dogradnje dječjeg vrtića za koja se sredstva na početku osiguravaju iz izvora općih prihoda i primici: ukupna vrijednost projekta je 1 milijun eura od čega su Gradu odobrena sredstva iz EU fondova u iznosu od 600 tisuća eura, a vlastiti udio sufinanciranja iznosi 400 tisuća eura. Za izvršenje projekta odobren je predujam EU sredstava u visini od 30% odobrenog iznosa pomoći, odnosno 180 tisuća eura. Nije poznato hoće li refundacija preostalih EU sredstava doći u istoj godini, pa se ostatak sredstava za provedbu projekta (razlika između ukupne vrijednosti projekta i iznosa preujma i vlastitog udjela u sufinanciranju) planira financirati iz općih prihoda i primitaka.

www.tim4pin.hr

Tablica 1. Primjer proračuna JLP(R)S

KONTO	NAZIV	IZVRŠENJE		PLAN	PRORAČUN	PROJEKCIJA		INDEKS
		2022.	2023.			2024.	2025.	
		1	2			4	5	6
Razdjel 003 Upravni odjel za društvene djelatnosti								
Glava 00301 Upravni odjel za osnovno školstvo								
Program 1003 Minimalni standard u osnovnom školstvu								
Tekući projekt T1003001 Pomoćnici u nastavi - Projekt Znanje								
Izvor 1.0. Opći prihodi i primici - prihodi proračuna								
3 Rashodi poslovanja								
32 Materijalni rashodi								
Izvor 5.2. Pomoći od prijenosa EU sredstava								
3 Rashodi poslovanja								
32 Materijalni rashodi								
Glava 00302 Osnovna škola Znanje za sve								
Program 1003 Minimalni standard u osnovnom školstvu								
Tekući projekt T1003001 Pomoćnici u nastavi - Projekt Znanje								
Izvor 1.0. Opći prihodi i primici - prihodi proračuna								
3 Rashodi poslovanja								
31 Rashodi za zaposlene								
32 Materijalni rashodi								
Izvor 5.2. Pomoći od prijenosa EU sredstava								
3 Rashodi poslovanja								
31 Rashodi za zaposlene								
32 Materijalni rashodi								

² NN, br. 26/10, 120/13 i 1/20

Podaci o prihodima i rashodima za prikaz u planskom aktu

2023. godina vrijednost projekta 1.000.000,00		
PRIHODI	PLAN	IZVRŠENJE
POMOĆI	180.000	180.000
OPĆI PRIHODI I PRIMICI		
– podizvor za predfinanciranje EU projekata	420.000	420.000*
– podizvor opći prihodi i primici	400.000	400.000
UKUPNO	1.000.000	1.000.000
*u prvoj godini kada se financira provedba projekta iz sredstava Grada, podizvor „pune“ opći prihodi i primici (dakle, na njemu se ne planiraju izravne pomoći od EU – 632 – ni pomoći EU temeljem prijenosa iz državnog proračuna – 638)		
RASHODI	PLAN	IZVRŠENJE
PROJEKT U PRORAČUNU K130002 DOGRADNJA VRTIĆA		
POMOĆI	180.000	180.000
OPĆI PRIHODI I PRIMICI		
– podizvor za predfinanciranje EU projekata	420.000	420.000
– podizvor opći prihodi i primici	400.000	400.000
UKUPNO	1.000.000	1.000.000

U 2024. godini kada stiže refundacija, iznos od 420 tisuća eura Grad će u knjigovodstvenim evidencijama iskazati na izravnim pomoćima od EU (podskupina 632) ili na pomoćima EU temeljem prijenosa iz državnog proračuna (podskupina 638) i na isti način planirati u proračunu, u okviru izvora iz kojeg je projekt predfinanciran. Iz sredstava refundacije se mogu financirati aktivnosti/projekti koji nisu vezani uz dogradnju vrtića. Ako JLP(R)S ili proračunski korisnik financiranje osiguravaju iz drugog izvora (primjerice vlastiti ili namjenski prihodi) tada u tom izvoru treba otvoriti podizvor za predfinanciranje.

4. Knjigovodstveno evidentiranje prihoda od pomoći EU-a kod JLP(R)S kao korisnika projekta

Kao što je ranije navedeno, kada JLP(R)S sredstva primi na svoj račun izravno od institucije i tijela EU, ta sredstva se evidentiraju kao prihodi.

Primjer 2. Grad kao krajnji korisnik primio je sredstva izravno iz Programa EU

RB	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	EU sredstva uplaćena su na račun Grada	8.000	11121	63231
2.	Nastali su rashodi projekta	5.100	3	23
3.	Račun je plaćen	5.100	23	11121

Sredstva ostvarena temeljem prijenosa EU sredstava koja se ostvare od ministarstva, agencija i drugih proračunskih korisnika državnog proračuna, neovisno o tome jesu li rashodi nastali ili ne, jedinica priznaje u prihode unutar podskupine 638 *Pomoći iz državnog proračuna temeljem prijenosa sredstava EU*, dok se prihodi od EU koji se ostvare izravno od institucija i tijela EU (632) evidentiraju kod primatelja sredstava.

Primjer 3. Općina je primila EU sredstva na temelju prijenosa od Hrvatskog zavoda za zapošljavanje

RB	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Općina je primila sredstva od HZZ-a	15.000	11121	63811
2.	Evidentirani su rashodi projekta	12.200	32	23
3.	Račun je plaćen	12.200	23	11121

U slučaju kada se uz EU sredstva iz državnog proračuna prenose i sredstva za nacionalno sufinanciranje, tada JLP(R)S taj iznos iskazuje na osnovnom računu unutar podskupine 633 *Pomoći proračunu iz drugih proračuna i izvanproračunskim korisnicima* odnosno unutar 636 *Pomoći proračunskim korisnicima iz proračuna koji im nije nadležan* ako su sredstva namijenjena proračunskom korisniku jedinice. Dodatno, gradovi, škole i ostali korisnici mogu i sami osiguravati sredstva za nacionalno sufinanciranje iz vlastitih sredstava.

Primjer 4. Općina je primila EU sredstva temeljem prijenosa od Agencije za mobilnost i programe EU, pri čemu je osigurano i nacionalno sufinanciranje u visini 15 %

RB	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Primljena su sredstva od Agencije u iznosu od 100.000 eura, od čega je dio nacionalno sufinanciranje	85.000 15.000	11121	63811 63311
2.	Nastali su rashodi u iznosu od 50.000 eura	50.000	3	23
3.	Račun je plaćen	50.000	23	11121

5. Knjigovodstveno evidentiranje prihoda od pomoći EU-a kod proračunskih korisnika

Proračunski korisnici također mogu primiti sredstva izravno od institucija i tijela EU ili prijenosom iz drugih proračuna odnosno od drugih korisnika, neovisno o tome posluju li preko vlastitog računa ili preko jedinstvenog računa proračuna.

Primjer 5. Dječji vrtić, koji posluje preko vlastitog računa, primio je EU sredstva izravno iz Programa EU.

RB	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Uplaćena su EU sredstva izravno na račun dječjeg vrtića	10.000	11121	63231
2.	Nastali su rashodi projekta	4.000	3	23
3.	Račun je plaćen	4.000	23	11121

pitajcentar@tim4pin.hr

Primjer 6. Dječji vrtić, koji posluje preko jedinstvenog računa proračuna, ostvario je EU sredstava izravno iz Programa EU. Sredstva su uplaćena na račun nadležnog proračuna (grada).

Knjigovodstvena evidencija u poslovnim knjigama Dječjeg vrtića:

RB	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	EU sredstva uplaćena su na račun Grada	20.000	16721	63231
2.	Evidentirani su rashodi	7.000	3	23
3.	Podmirena je obveza prema dobavljačima	7.000	23	16721

Knjigovodstvena evidencija u poslovnim knjigama Grada:

RB	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Primljena su EU sredstva za Dječji vrtić	20.000	11121	63231
2.	Plaćeni su rashodi za Dječji vrtić	7.000	3	11121

6. Knjigovodstveno evidentiranje prihoda od pomoći EU-a kod nositelja projekta i partnera

Vrlo često projekti koji se financiraju iz EU sredstava zahtijevaju partnerstva na projektu. U tom slučaju sredstva se uglavnom uplaćuju na račun nositelja projekta, a po primitku EU sredstava nositelj projekta ih dalje prenosi partnerima:

- prijenosi EU sredstava između proračunskih korisnika istog proračuna evidentiraju se na odgovarajućem osnovnom računu unutar podskupine 639 (za evidentiranje prihoda), odnosno 369 (za evidentiranje rashoda),
- za prijenose drugim proračunskim korisnicima koji nisu unutar istog proračuna koristi se podskupina 638 *Pomoći temeljem prijenosa EU sredstava*,, odnosno 368 *Pomoći temeljem prijenosa EU sredstava* (za evidentiranje rashoda).

Navedeni način iskazivanja prihoda i rashoda prilikom prijenosa sredstava drugim sudionicima u sustavu općeg proračuna (preko podskupina 638 i 639, odnosno rashoda na podskupinama 368 i 369) uveden je kako bi se u postupku izrade konsolidiranih financijskih izvještaja (njihovom eliminacijom) izbjeglo dvostruko evidentiranje prihoda i rashoda.

Iako podskupine 369 i 639 nisu predviđene za prijenose između nadležnog proračuna i njegovih korisnika, s obzirom na to da jedinica nema status proračunskog korisnika nego je nadležni proračun (podskupine 367 i 671 koriste se isključivo za prijenose sredstava za redovno financiranje), za potrebe prijenosa EU sredstava prihvatljivo je korištenje podskupina 369 i 639.

Ako se EU sredstva prenose subjektima izvan općeg proračuna, tada se prihodi i rashodi evidentiraju također odmah kod prijenosa, a rashodi se evidentiraju ovisno o subjektu unutar skupina 35 *Subvencije*, 37 *Naknade građanima i kućanstvima na temelju osiguranja i druge naknade* te 38 *Ostali rashodi*.

Primjer 7. Grad je kao nositelj projekta primio sredstva iz Programa Unije izravno na račun, dok je Dječji vrtić, proračunski korisnik Grada (posluje preko vlastitog računa), partner na projektu.

Knjigovodstvena evidencija u poslovnim knjigama Grada:

RB	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	EU sredstva su uplaćena na račun Grada	40.000	11121	63231
2.	Evidentirani su rashodi	10.000	3	23
3.	Podmirena je obveza prema dobavljačima	10.000	23	11121
4.	Dio sredstava prosljeđen je Dječjem vrtiću	14.000	369	11121

Knjigovodstvena evidencija u poslovnim knjigama Dječjeg vrtića:

RB	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Primljena su EU sredstva od Grada	14.000	11121	639
2.	Evidentirani su rashodi	8.250	3	23
3.	Račun je plaćen	8.250	23	11121

U nastavku se daje primjer kada je u projektu više partnera, pri čemu je JLP(R)S **nositelj projekta**.

Primjer 8. Grad, kao nositelj projekta, prima sredstva od proračunskog korisnika državnog proračuna, a partneri na projektu su mu Škola A, njegov proračunski korisnik, Škola B koja je proračunski korisnik drugog proračuna te trgovačko društvo.

Knjigovodstvena evidencija u poslovnim knjigama Grada:

RB	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Primljena su sredstva od Ministarstva regionalnog razvoja i fondova EU (proračunskog korisnika državnog proračuna)	107.500	11121	63811
2.	Nastali su rashodi kod Grada	10.000	3	23
3.	Podmirena je obveza	10.000	23	11121
4.	Prenesena su sredstva Školi A	25.000	36931	11121
5.	Prenesena su sredstva partneru, Školi B, koja je proračunski korisnik drugog proračuna	20.000	36812	11121
6.	Prenesena su sredstva partneru, trgovačkom društvu	15.000	35311	11121

Knjigovodstvena evidencija u poslovnim knjigama Škole A:

RB	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Primljena su EU sredstva od Grada	25.000	11121	63931
2.	Nastali su rashodi	12.000	3	23
3.	Račun je plaćen	12.000	23	11121

Knjigovodstvena evidencija u poslovnim knjigama Škole B:

RB	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Primljena su EU sredstva od Grada	20.000	11121	63812
2.	Nastali su rashodi	20.000	3	23
3.	Račun je plaćen	20.000	23	11121

7. Evidentiranje sredstava iz Fonda solidarnosti Europske unije

Još jednom podsjećamo na *Uputu za evidentiranje sredstava iz Fonda solidarnosti Europske unije za JLP(R)S i proračunske korisnike JLP(R)S* koju je izradilo Ministarstvo financija u lipnju 2023. (KLASA: 400-02/23-01/20, URBROJ: 513-05-01-23-4). Ovom Uputom propisan je, između ostalog, i način raspodjele bespovratnih financijskih sredstava iz Fonda solidarnosti koji su odobreni za financiranje sanacije šteta od potresa, s više o tome objavljeno je u TIM4PIN Magazinu, br. 7-8/2023.

8. Zaključak

S obzirom na različite kombinacije davatelja odnosno prenositelja EU sredstava, nositelja projekta i partnera, potrebno je na razini svakog korisnika osigurati koordinirani rad ustrojstvenih jedinica za financije i računovodstvo s ustrojstvenim jedinicama koje provode projekte. Pritom ustrojstvene jedinice za financije i računovodstvo moraju biti upoznate s financijskim uvjetima iz ugovora na temelju kojeg se provodi projekt (tko dodjeljuje EU sredstva, iz kojeg programa, ukupan iznos sredstava projekta, postotak nacionalnog sufinanciranja, iznos sredstava koji se prenosi partnerima u projektu, planirane stavke rashoda iz proračuna projekta, vremenski plan pojedinih aktivnosti u projektu iz kojih nastaju rashodi, iznosi prihvatljivih i neprihvatljivih troškova i drugo). Navedeno je neophodno za ispravno iskazivanje podataka u poslovnim knjigama i financijskim izvještajima korisnika te samim time i konsolidiranom financijskom izvještaju općeg proračuna koji izrađuje Ministarstvo financija za čiju je izradu nužno da su svi poslovni događaji ispravno evidentirani.



SVEUČILIŠNA
TISKARA

Trg Republike Hrvatske 14
10000 Zagreb, Hrvatska
T: 385(01) 45 64 430, 45 64 428
F: 385(01) 45 64 427
E: info@sveucilisnatiskara.hr
www.sveucilisnatiskara.hr