

Planiranje i računovodstvo EU sredstava u JLP(R)S

Ana Polić*

Sredstva iz EU izvora vrlo su značajna i u financiranju djelovanja subjekata javnog sektora. Različiti projekti i modaliteti njihova korištenja i nadalje izazivaju stanovite dileme u pravilnom evidentiranju koje je neophodno, kako za izvještavanje, tako i za konsolidaciju na razini opće države. U članku se stoga podsjeća na računovodstvena pravila prema aktualnim računovodstvenim propisima, s napomenom da je u izradi pravilnik o korištenju sredstava Europske unije kojim će biti detaljnije propisan način planiranja, izvršavanja, evidentiranja i izvještavanja o ovim sredstvima.

1. Uvod

Prihodi i rashodi u proračunskom računovodstvu evidentiraju se primjenom modificiranog računovodstvenog načela nastanka događaja¹. Navedeno 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. Sukladno tome, i **primljena sredstva EU pomoći i pomoći temeljem prijena EU sredstava odmah se priznaju kao prihod**².

2. Prihodi od pomoći od institucija i tijela EU-a i temeljem prijena EU sredstava

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)...), te sredstva iz novog instrumenta *Mehanizam za oporavak i otpornost* kao i velik broj programa Unije. Za određivanje na kojem osnovnom računu treba evidentirati prihode bitno je sljedeće - primaju li se sredstva izravno na račun od institucija i tijela EU-a ili su ta sredstva primljena (i evidentirana) na razini Republike Hrvatske, a potom prenesena korisnicima u sustavu općeg proračuna:

- podskupina 632 *Pomoći od međunarodnih organizacija te institucija i tijela EU*
 - 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 EU projekte provode kao krajnji korisnici, **ako su sredstva dobivena izravno od institucija i tijela EU-a**.

- podskupina 638 *Pomoći temeljem prijena EU sredstava*
 - 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*.
- podskupina 639 *Prijenosi između proračunskih korisnika istog proračuna*
 - 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 prijeno sredstava između korisnika različitih proračuna.

JLP(R)S, njihovi korisnici, izvanproračunski korisnici državnog proračuna ili JLP(R)S-a sve prijeno EU sredstava koje prime od proračunskih korisnika središnjeg proračuna iskazuju na osnovnom računu 63811 *Tekuće pomoći iz državnog proračuna temeljem prijena EU sredstava* odnosno 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 od proračunskog korisnika drugog proračuna temeljem prijena EU sredstava* upotrebljavaju se za evidentiranje prijena EU sredstava od korisnika drugih proračuna.

* 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).

² Izmjene i dopune Pravilnika o proračunskom računovodstvu i Računskom planu (NN, br. 108/20)

Kad 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 osnovnim računima – 63931 i 63941.

3. Planiranje pomoći od institucija i tijela EU-a i temeljem prijenosa EU sredstava

JLP(R)S sama određuje brojčane oznake i nazive druge razine izvora financiranja i izvršavanja plaćanja iz EU sredstava, kako je to uređeno Pravilnikom o proračunskim klasifikacijama³. Prema navedenom Pravilniku prihodi koji se ostvaruju od inozemnih vlada, međunarodnih organi-

Nadalje, s obzirom je od 1. siječnja 2023. godine nova službena valuta euro, Zakonom o uvođenju eura kao službene valute u Republici Hrvatskoj⁴ propisano je da se proračuni, financijski planovi (kao i drugi prateći dokumenti) koji su se u 2022. pripremali za razdoblja nakon dana uvođenja eura, a čija obveza sastavljanja, donošenja i objavljivanja proizlazi iz odredaba propisa kojima se uređuje sustav proračuna, sastavljaju, donose i objavljuju tako da su vrijednosti koji se u njima iskazuju – u eurima.

Dakle, u proračuni i financijskim planovima za razdoblje 2023.-2025. svi podaci moraju biti iskazani u eurima. Kako oni sadrže i podatke za 2021. i 2022., odnosno podatke za godine koje prethode danu uvođenja eura, bilo je potrebno radi usporedivosti podataka, podatke za te godine preračunati iz kune u euro (uz primjenu fiksnog tečaja konverzije i sukladno pravilima za preračunavanje i zaokruživanje

Tablica 1. Primjer proračuna JLP(R)S

KONTO	NAZIV	IZVRŠENJE	PLAN	PRORAČUN	PROJEKCIJA		INDEKS
		2021.	2022.	2023.	2024.	2025.	3/2
		1	2	3	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							

zacija te od drugih proračuna i od ostalih subjekata unutar općeg proračuna klasificiraju se u izvor financiranja – *Pomoći*. Osim za potrebe planiranja i izvršavanja, te su klasifikacije važne i kod knjigovodstvenog evidentiranja u poslovnim knjigama korisnika.

Prihodi i primici te rashodi i izdaci planiraju se u proračunu i financijskim planovima (kao i projekcije za naredne dvije godine) na razini skupine (druga razina računskog plana).

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, a proračunski korisnik iz njezine nadležnosti je partner, ili obrnuto, potrebno je u proračunu razdvojiti dio koji se odnosi na JLP(R)S od sredstava koji pripadaju proračunskom korisniku.

iz Zakona o uvođenju eura kao službene valute u Republici Hrvatskoj).

3.1. Predfinanciranje EU projekata

U slučaju kada JLP(R)S planira provedbu EU projekta za koji treba osigurati predfinanciranje iz svojih općih ili 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) jedinica će otvoriti poseban podizvor u okviru kojega će se planirati predfinanciranje EU projekata iz vlastitih prihoda i jedinice. 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.

³ NN, br. 26/10, 120/13 i 1/20

⁴ NN, br. 57/22

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

U Gradu se planira projekt dogradnje osnovne škole za koja se sredstva na početku osiguravaju iz izvora općih prihoda i primici: ukupna vrijednost projekta je 500.000,00 eura od čega su Gradu odobrena sredstva iz EU fondova u iznosu od 450.000,00 eura, a vlastiti udio sufinanciranja iznosi 50.000,00 eura. Za izvršenje projekta odobren je predujam EU sredstava u visini od 20% odobrenog iznosa pomoći, odnosno 100.000,00 eura. Nije poznato hoće li refundacija preostalih EU sredstava biti uplaćena u istoj godini, pa se ostatak sredstava za provedbu projekta (razlika između ukupne vrijednosti projekta i iznosa predujma i vlastitog udjela u sufinanciranju) planira financirati iz općih prihoda i primitaka.

Podaci o prihodima i rashodima za prikaz u planskom aktu (u eurima)

2023. godina vrijednost projekta 500.000,00		
PRIHODI	PLAN	IZVRŠENJE
POMOĆI	100.000	100.000
OPĆI PRIHODI I PRIMICI		
– podizvor za predfinanciranje EU projekata	350.000	350.000*
– podizvor općih prihoda i primici	50.000	50.000
UKUPNO	500.000	500.000
*u prvoj godini kada se financira provedba projekta iz sredstava Grada, podizvor „pune“ općih prihoda 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 OSNOVNE ŠKOLE		
POMOĆI	100.000	100.000
OPĆI PRIHODI I PRIMICI		
– podizvor za predfinanciranje EU projekata	350.000	350.000
– podizvor općih prihoda i primici	50.000	50.000
UKUPNO	500.000	500.000

U 2024. godini kada stiže refundacija, iznos od 350.000 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 predfinanciran projekt. Iz sredstava refundacije se mogu financirati aktivnosti/projekti koji nisu vezani uz dogradnju osnovne škole. Ako jedinica ili proračunski korisnik financiranje osigurava iz drugog izvora (primjerice vlastiti izvor ili namjenski prihodi) tada u tom izvoru treba otvoriti podizvor za predfinanciranje.

Navedeno je dano i Uputom Ministarstva financija za izradu proračuna JLP(R)S-a za razdoblje 2020. - 2022.

4. Knjiženje prihoda od EU pomoći kod JLP(R)S kao korisnika projekta

Kao što je navedeno kada JLP(R)S primi sredstva na svoj račun izravno od institucije i tijela EU-a evidentira ih kao prihod unutar skupine 632 *Pomoći od međunarodnih organizacija te institucija i tijela EU*.

Primjer 2. Grad kao krajnji korisnik je primio u 2023. sredstva izravno iz Programa EU

RB	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	EU sredstva su uplaćena na račun Grada	18.000	11121	63231
2.	Evidentirani su rashodi projekta	15.500	3	23
3.	Račun je plaćen	15.500	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, JLP(R)S priznaje u prihode unutar podskupine 638 *Pomoći iz državnog proračuna temeljem prijenosa sredstava EU* (prihodi od EU koji se ostvare izravno od institucija i tijela EU evidentiraju kod primatelja sredstava - ministarstva, agencija i drugih proračunskih korisnika državnog proračuna).

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	75.000	11121	63811
2.	Evidentirani su rashodi projekta	52.300	32	23
3.	Račun je plaćen	52.300	23	11121

U slučaju kada se uz EU sredstva iz državnog proračuna prenose i sredstva za nacionalno sufinanciranje, tada se taj iznos kod JLP(R)S 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 i sami osiguravaju sredstva za nacionalno sufinanciranje iz vlastitih sredstava.

Primjer 4. Općina je primila EU sredstva na temelju 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 200.000 eura, od čega je dio nacionalno sufinanciranje	170.000 30.000	11121	63811 63311
2.	Evidentirani su rashodi projekta	75.000	3	23
3.	Račun je plaćen	75.000	23	11121

5. Knjiženje 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 sredstava izravno iz Programa EU.

RB	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Uplaćena su EU sredstva izravno na račun vrtića	30.000	11121	63231
2.	Evidentirani su rashodi projekta	15.000	3	23
3.	Račun je plaćen	15.000	23	11121

Primjer 6. 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 Vrtića:

RB	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	EU sredstva su uplaćena na račun Grada	50.000	16721	63231
2.	Evidentirani su rashodi projekta	27.000	3	23
3.	Podmirena je obveza prema dobavljačima	27.000	23	16721

Knjigovodstvena evidencija u poslovnim knjigama Grada:

RB	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Primljena su EU sredstva za vrtić	50.000	11121	63231
2.	Plaćeni su rashodi za vrtić	27.000	3	11121

6. Knjiženje 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 sredstava EU-a*, 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 (a 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 Osnovna škola, 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	140.000	11121	63231
2.	Evidentirani su rashodi	40.000	3	23
3.	Podmirena je obveza prema dobavljačima	40.000	23	11121
4.	Dio sredstava proslijeđen je Osnovnoj školi	60.000	369	11121

Knjigovodstvena evidencija u poslovnim knjigama Osnovne škole:

RB	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Primljena su EU sredstva od Grada	60.000	11121	639
2.	Evidentirani su rashodi	25.800	3	23
3.	Račun je plaćen	25.800	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 Udruga, neprofitna organizacija.

Knjigovodstvena evidencija u poslovnim knjigama Grada:

RB	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Primljena su sredstva od Ministarstva regionalnog razvoja i fondova EU	137.500	11121	63811
2.	Evidentirani su rashodi projekta kod Grada	15.000	3	23
3.	Podmirena je obveza	15.000	23	11121
4.	Prenesena su sredstva Školi A	30.000	36931	11121
5.	Prenesena su sredstva partneru, Školi B, koja je proračunski korisnik drugog proračun	25.000	36812	11121
6.	Prenesena su sredstva partneru, Udruzi	15.000	38131	11121

Knjigovodstvena evidencija u poslovnim knjigama Škole A:

RB	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Primljena su EU sredstva od jedinice	30.000	11121	63931
2.	Evidentirani su rashodi projekta	22.000	3	23
3.	Račun je plaćen	22.000	23	11121

Knjigovodstvena evidencija u poslovnim knjigama Škole B:

RB	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Primljena su sredstva EU-a od jedinice	20.000	11121	63812
2.	Evidentirani su rashodi projekta	20.000	3	23
3.	Račun je plaćen	20.000	23	11121

S obzirom na različite kombinacije davatelja odnosno prenositelja sredstava EU-a, nositelja projekta i partnera, po-

trebno 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 sredstva EU-a, 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