Obračun troškova u projektima financiranim iz fondova Europske unije

Zrinušić, Nada

Professional thesis / Završni specijalistički

2019

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

Permanent link / Trajna poveznica: https://urn.nsk.hr/urn:nbn:hr:148:998170

Rights / Prava: In copyright / Zaštićeno autorskim pravom.

Download date / Datum preuzimanja: **2024-03-29**



Repository / Repozitorij:

REPEFZG - Digital Repository - Faculty of Economcs & Business Zagreb







SVEUČILIŠTE U ZAGREBU
EKONOMSKI FAKULTET

NADA ZRINUŠIĆ

OBRAČUN TROŠKOVA U PROJEKTIMA FINANCIRANIM IZ FONDOVA EUROPSKE UNIJE

POSLIJEDIPLOMSKI
SPECIJALISTIČKI RAD

ZAGREB, 2019.

NADA ZRINUŠIĆ

IZJAVA O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI

Izjavljujem i svojim potpisom potvrđujem da je specijalistički poslijediplomski rad isključivo rezultat mog vlastitog rada koji se temelji na mojim istraživanjima i oslanja se na objavljenu literaturu, a što pokazuju korištene bilješke i bibliografija. Izjavljujem da nijedan dio rada nije napisan na nedozvoljen način, odnosno da je prepisan iz necitiranog rada, te da nijedan dio rada ne krši bilo čija autorska prava. Izjavljujem, također, da nijedan dio rada nije iskorišten za bilo koji drugi rad u bilo kojoj drugoj visokoškolskoj, znanstvenoj ili obrazovnoj ustanovi.

U Zagrebu, 17. svibnja 2019.

Student/ica:

Zrinušić

Sadržaj:

1. UVOD 5

1.1. Definiranje predmeta istraživanja 5

1.2. Ciljevi rada 6

1.3. Metode istraživanja 6

1.4. Sadržaj rada 6

2. SUSTAVI UPRAVLJANJA TROŠKOVIMA 8

2.1. Teorijski okvir upravljanja troškovima 8

2.2. Sustavi upravljanja troškovima 10

2.2.1. Sustav ukupnih stvarnih troškova 10

2.2.2 Sustav standardnih troškova 13

2.3. Značaj upravljanja troškovima i odgovornost upravljačkih struktura u potrošnji javnih sredstava 14

3. PRIMJENA METODA POJEDNOSTAVLJENOG OBRAČUNA TROŠKOVA U PROJEKTIMA KOJI SE FINANCIRAJU SREDSTVIMA EUROPSKIH STRUKTURNIH I INVESTICIJSKIH (ESI) FONDOVA 18

3.1. EU regulativa i operativni programi 18

3.2. Nacionalno zakonodavstvo i procedure u tijelima u sustavu provedbe ESI fondova 25

3.3. Metode obračuna troškova u projektima koji se financiraju iz ESI fondova 30

3.3.1. Obračun temeljem fiksne stope (flat rate) 39

3.3.2. Obračun troškova temeljem standardnog jediničnog troška (Standard Scale of Unit Cost) 42

3.3.3. Obračun troškova temeljem fiksnog iznosa (Lump Sum) 42

3.3.4. Praktični primjer primjene pojednostavljenih metoda obračuna troškova – analiza slučaja 43

3.3.5. Delegirani akt 50

4. PREDNOSTI PRIMJENE POJEDNOSTAVLJENOG OBRAČUNA TROŠKOVA I MOGUĆE NEPRAVILNOSTI 55

4.1. Prednosti primjene pojednostavljenog obračuna za provedbena tijela i korisnike projekata 55

4.2. Nepravilnosti prilikom primjene pojednostavljenog obračuna troškova 56

5. PRIMJENA POJEDNOSTAVLJENOG OBRAČUNA TROŠKOVA U REPUBLICI HRVATSKOJ 58

5.1. Pretpostavke za primjenu 58

5.2. Primjena u Operativnom programu Učinkoviti ljudski potencijali 2014.-2020. 59

5.3. Revizorski nalazi vezani uz primjenu pojednostavljenog obračuna troškova 68

6. STANDARDIZACIJA MATERIJALNIH TROŠKOVA U DRŽAVNOM PRORAČUNU I NJIHOV UTJECAJ NA PROJEKTE FINANCIRANE IZ EUROPSKIH STRUKTURNIH I INVESTICIJSKIH (ESI) FONDOVA 71

6.1. Standardizirani materijalni troškovi kod proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna 71

6.2. Utjecaj standardizacije troškova na pojednostavljeni obračun troškova u ESI fondovima 82

7. ZAKLJUČAK 84

LITERATURA 87

SAŽETAK 93

SUMMARY 94

ŽIVOTOPIS 95

POPIS TABLICA 97

POPIS SLIKA 97

1. UVOD

1.1. Definiranje predmeta istraživanja

Proračunski korisnici kroz uvjete financiranja i pravila EU za provedbu projekata financiranih iz europskih strukturnih i investicijskih fondova (ESI fondova) kao i uvjete utvrđene nacionalnim proračunima potiču se i obvezuju na praćenje troškova u svrhu opravdavanja utrošenih sredstava i praćenja uspješnosti. Europska Komisija pokušava obvezati zemlje članice na primjenu metoda pojednostavljenog obračuna troškova kako bi se u financijskoj perspektivi 2014. – 2020. ubrzala i pojednostavnila provedba projekata manje vrijednosti. Istovremeno se na razini resornih tijela u Republici Hrvatskoj pokušavaju standardizirati iznosi materijalnih troškova proračunskih i izvanproračunskih korisnika. U Republici Hrvatskoj preporuke Europske komisije za pojednostavljeni obračun troškova primjenjuju se u zanemarivom postotku, a nacionalna upravljačka tijela pokušavaju naći najprimjenjivije modele za operativne programe u provedbi. U radu se istražuju i objašnjavaju mogućnosti i prednosti pojednostavljenog obračuna troškova u projektima financiranima iz ESI fondova, kojima Europska komisija želi smanjiti troškove provedbe projekata manje vrijednosti te omogućiti lakšu i bržu verifikaciju nastalih troškova primjenom standardiziranih troškova. Analiza i kritička valorizacija trenutnog stanja ukazuje na slabe točke u sustavima provedbe projekata financiranih iz ESI fondova te pokazuje zašto se nije značajnije primijenio pojednostavljeni obračun troškova koji u konačnici dovodi do pojednostavljenja postojećih procedura, povećanja apsorpcije EU sredstava te smanjenja administrativnih prepreka za provođenje projekata.

Doprinos rada očekuje se u prezentaciji metode pojednostavljenog obračuna troškova u projektima koji se financiraju sredstvima EU kao i rezultata istraživanja o mogućnostima, pretpostavkama i prednostima primjene te metode u Republici Hrvatskoj te prelaska sa zahtjevnog evidentiranja, verifikacije i praćenja stvarno nastalih troškova male vrijednosti na standardizirane unaprijed definirane troškove. Doprinos teorijskim i praktičnim spoznajama u upravljanju troškovima u potrošnji sredstava EU i nacionalnih proračuna ima i aplikativnu vrijednost. Spoznaje u praćenju i standardizaciji troškova u provedbi ESI fondova imaju upotrebnu vrijednost za sve dionike uključene u faze provođenja projekata koji se financiraju iz ESI fondova (programiranje, provedba, izvještavanje i revizija, evaluacija) jer omogućuju lakše razumijevanje fokusiranja na postizanje rezultata projekata kroz istovremeno značajno

smanjenje troškova i ljudskih resursa usmjerenih na administriranje projektom i osiguravanje revizorskog traga.

1.2. Ciljevi rada

Kroz ovaj rad prezentiran je teorijski okvir i sustavi upravljanja troškovima te objašnjen značaj upravljanja troškovima u potrošnji javnih sredstava (EU fondova i nacionalnih proračuna) s naglaskom na odgovornosti javnog menadžmenta.

Cilj rada je i analiza EU i nacionalne regulative kojima se uređuje područje verifikacije troškova u projektima financiranima EU sredstvima s naglaskom na razlikama između klasičnog obračuna stvarno nastalih troškova i metoda pojednostavljenog obračuna troškova kroz analizu slučaja.

Kroz rad su istražene i analizirane aktivnosti proračunskih korisnika državnog proračuna u području standardizacije materijalnih troškova financiranih iz državnog proračuna i njihov utjecaj na standardizaciju troškova u EU projektima.

1.3. Metode istraživanja

Prilikom izrade ovog specijalističkog poslijediplomskog rada, a u funkciji ostvarivanja ciljeva rada, u teorijskom i empirijskom dijelu istraživanja korištene su znanstvene metode kao što su: metoda deskripcije, metoda dedukcije i indukcije, metoda klasifikacije, metoda komparacije, metoda sinteze, te metoda analize.

1.4. Sadržaj rada

U uvodnom dijelu rada definiran je predmet istraživanja, ciljevi rada, korištene metode istraživanja te prezentiran sadržaj rada.
U drugom poglavlju objašnjen je teorijski okvir upravljanja troškovima i sustavi upravljanja troškovima, s naglaskom na značaj upravljanja troškovima i odgovornost upravljačkih struktura u potrošnji javnih sredstava.
U trećem poglavlju dan je detaljni prikaz relevantne EU regulative i nacionalnog zakonodavstva te provedbenog okvira i metoda obračuna troškova u projektima koji se financiraju iz ESI fondova.
Prednosti primjene pojednostavljenog obračuna troškova i moguće nepravilnosti analizirane su u četvrtom poglavlju rada.

Peto poglavlje obuhvaća analizu pretpostavki za primjenu pojednostavljenog obračuna troškova u Republici Hrvatskoj, s naglaskom na Operativni program Učinkoviti ljudski potencijali 2014.-2020. Analizirani su i revizorski nalazi vanjske neovisne revizije vezani uz primjenu pojednostavljenog obračuna troškova.

Trenutno stanje u području standardizacije materijalnih troškova u državnom proračunu i njihov utjecaj na projekte financirane iz ESI fondova analizirano je u šestom poglavlju.

U sedmom poglavlju prikazani su zaključci kao rezultat analize teorijskog okvira i primjene pojednostavljenog obračuna troškova.

2. SUSTAVI UPRAVLJANJA TROŠKOVIMA

2.1. Teorijski okvir upravljanja troškovima

Područje upravljanja troškovima podjednako je važno za svaku organizaciju, neovisno o rezultatima i ciljevima zbog kojih je osnovana. Ako je svrha njezina postojanja profit, smanjenjem troškova moguće je utjecati na njegov rast. Ali isto tako, ako se ograničenim resursima želi postići maksimalne učinke u, primjerice, provođenju socijalnih politika u nekoj državi, kontrola i optimizacija provedbenih troškova dovesti će do efikasnijeg ispunjenja zadaće države u tom području.

Troškovi predstavljaju vrijednosno izražene utroške onih resursa, odnosno elemenata radnog procesa, koji su nastali s ciljem i svrhom poslovanja, a radi njihova preoblikovanja u korisni, interno ili tržišno prihvatljivi učinak.[1]

Postoje mnoge teorije i koncepti upravljanja troškovima, naročito u procesima proizvodnje, stvaranja novih vrijednosti i upravljanja zalihama. Ipak, pojam troškova prvenstveno se spominje u kontekstu upravljačkog i računovodstva troškova.

Tradicionalni koncept računovodstva troškova ukazuje na metodu akumuliranja i alociranja povijesnih troškova na jedinice proizvoda ili usluga ili pojedine dijelove poduzeća radi procjene zaliha i obračuna dobiti.[2]

Danas je prevladao koncept prema kojemu je područje troškovnog računovodstva prošireno područje upravljačkog računovodstva s dijelom financijskog računovodstva, i to procjenom zaliha i obračunom proizvodnje.[3]

U računovodstvenoj literaturi koriste se različite klasifikacije troškova, a najčešće se spominju podjele:[4]

[1] Gulin, D., Janković, S., Dražić Lutilsky I., Perčević H., Peršić, M., Vašiček, V. (2011) *Upravljačko računovodstvo*, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 57
[2] Gray. J., Racketts O., Cost and Management Accounting, Mc Graw Hill, New York, 1982., str. 5
[3] Gulin, D., Janković, S., Dražić Lutilsky I., Perčević H., Peršić, M., Vašiček, V. (2011) *Upravljačko računovodstvo*, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 11
[4] Gulin, D., Janković, S., Dražić Lutilsky I., Perčević H., Peršić, M., Vašiček, V. (2011) *Upravljačko računovodstvo*, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 147

Tablica 1. Najčešće korištene klasifikacije troškova

TROŠKOVI	
Prema vremenu nastanka	povijesni
	budući ili planski
Prema funkciji	proizvodni (troškovi direktnog materijala, direktnog rada i opći troškovi)
	neproizvodni (troškovi administracije i prodaje
Prema položaju u financijskim izvještajima	dospjeli (izvještaj o dobiti) i nedospjeli (bilanca)
	troškovi proizvoda (zalihe) i troškovi razdoblja (negativna komponenta rashoda poslovanja)
	primarni (trošak direktnog materijala, sirovina) i konverzijski troškovi (troškovi direktnog rada i ostali opći troškovi proizvodnje)
Prema mogućnosti obuhvata prema nositeljima	direktni (izravno vezani uz nositelje)
	indirektni (posredno se raspoređuju na nositelje)
Prema ponašanju na promjenu aktivnosti (opsega proizvodnje)	fiksni
	varijabilni
	mješoviti
Prema značajnosti za donošenje poslovnih odluka	relevantni
	irelevantni
Prema mogućnosti kontrole od strane menadžmenta	kontrolabilni
	nekontrolabilni

Izvor: obrada autorice prema: Gulin, D., Janković, S., Dražić Lutilsky I., Perčević H., Peršić, M., Vašiček, V. (2011) Upravljačko računovodstvo, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb

Najrasprostranjenija i najprimjenjivija klasifikacija troškova svakako je klasifikacija prema prirodnoj vrsti troška preuzeta iz računovodstvenih standarda za financijsko izvještavanje. Ova se podjela najčešće koristi u statističke i porezne svrhe te za informiranje eksternih korisnika putem financijskih izvještaja. [5]

Prema prirodnoj vrsti troškovi se mogu podijeliti na

- materijalne troškove
- troškove osoblja
- amortizaciju
- rezerviranja troškova i rizika
- ostale troškove.

Troškovi osoblja obuhvaćaju značajan dio ukupnih troškova organizacije, naročito u području javnog sektora. Čine ih plaće i različite naknade zaposlenicima, kao što su primjerice troškovi prijevoza, božićnice i otpremnine.

2.2. Sustavi upravljanja troškovima

Sustavno upravljanje troškovima jedan je od osnovnih preduvjeta osiguranja uspješnog, ekonomičnog i učinkovitog poslovanja organizacije, bez obzira je li cilj njenog postojanja ostvarivanje dobiti ili zadovoljenje određene neprofitne funkcije. Upravljačka struktura može se odlučiti za različit pristup upravljanju troškovima te koristiti klasični obračun ukupnih stvarnih troškova ili neki od suvremenih sustava.

2.2.1. Sustav ukupnih stvarnih troškova

Troškove pojedinog proizvoda, usluge ili projektnog rezultata najlakše je izračunati klasičnom metodom ukupnih stvarnih troškova. Ukupni stvarni troškovi nastali su temeljem vjerodostojnih računovodstvenih isprava kojima se dokazuje postojanje svakog, pa i najmanjeg troška vezanog uz određeni output. Radi se o klasičnom sustavu obračuna, koji se ustrojava s ciljem utvrđivanja ukupne ili pune cijene koštanja, odnosno ukupnih troškova, koje je proizvodnja određenog proizvoda ili pružanje određene usluge stvarno i izazvalo. U strukturu tako shvaćenih ukupnih troškova proizvoda, spadaju svi njegovi direktni (izravni, pojedinačni)

[5] Gulin, D., Janković, S., Dražić Lutilsky I., Perčević H., Peršić, M., Vašiček, V. (2011) *Upravljačko računovodstvo*, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 58

troškovi (materijala, rada, direktnih tuđih usluga...) i otpadajući dio općih (indirektnih, režijskih, neizravnih...) troškova.[6]

Postoje različite metode pomoću kojih se opći troškovi raspoređuju i pripisuju ukupnom iznosu stvarnih troškova određenog outputa ili rezultata. Kriteriji za raspored općih troškova su najčešće izravni troškovi (izravni trošak rada, trošak izravnog materijala...) ili neka druga čvrsta veličina (sati izravnog rada, sati rada stroja, količina proizvodnje...). Proces utvrđivanja ukupnih troškova proizvodnje započinje obuhvaćanjem svih prirodnih vrsta troškova (financijsko računovodstvo) i njihove daljnje raščlambe na pojedina analitička konta (računovodstvo troškova), a temeljem instrumenata internog obračuna. Troškovi obuhvaćeni po mjestima troška se zatim zaračunavaju pojedinim učincima (proizvodi i usluge) radi kojih su nastali, odnosno vremenskom razdoblju u kojem su nastali (izvještajno razdoblje).[7]

Tradicionalne metode obračuna ukupnih troškova uglavnom se baziraju na izračun ukupnih troškova po radnom nalogu ili određenom procesu.

Upotreba tradicionalnih metoda obično dovodi do:

1. podcjenjivanja troškova uključenih u cijenu koštanja proizvoda jer u njihovoj proizvodnji sudjeluje relativno visoka razina resursa, ali se u cijenu koštanja jediničnog proizvoda uključuju relativno niski troškovi resursa.
2. Precjenjivanja troškova uključenih u cijenu koštanja proizvoda jer se u njihovoj proizvodnji koristi relativno mala razina resursa, ali se izvješćuje o relativno visokom udjelu troškova resursa u proizvodnji proizvoda, odnosno u cijeni koštanja proizvoda.[8]

Kao što postoji izbor pri odabiru i definiranju nositelja troškova, kreiranju i definiranju mjesta troškova, tako postoji izbor pri klasifikaciji troškova, što opet ovisi o različitim ciljevima dobivenih informacija o troškovima kroz računovodstvo troškova. Za raspored troškova na nositelje važna je troškovna klasifikacija. Tako je važno razlučiti fiksne od varijabilnih troškova, direktne od indirektnih te kontrolabilnih od nekontrolabilnih. Izabrani koncept troškova je dobar ako odgovara postavljenim ciljevima obračuna troškova koji se stavljaju u kontekst vizije, misije i svrhe djelovanja ustanove[9].

---

[6] Gulin, D., Janković, S., Dražić Lutilsky I., Perčević H., Peršić, M., Vašiček, V. (2011) *Upravljačko računovodstvo*, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 102

[7] Gulin, D., Janković, S., Dražić Lutilsky I., Perčević H., Peršić, M., Vašiček, V. (2011) *Upravljačko računovodstvo*, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 105

[8] Peršić,M., Janković, S. (2006) *Menadžersko računovodstvo hotela* Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 360

[9] Vašiček,V., Dražić Lutilsky I., Dragija M., Bertoni M., De Rossa, B., Grisi, G., Rebelli, A., Osmančević, J., Juroš, L. (2016) *Procesni pristup obračunu troškova u sustavu zdravstva*, TIM4PIN, Zagreb, str. 25

Kada primjerice govorimo o visokim učilištima, pokretači primjene troškovne metodologije variraju među zemljama, no u pravilu je riječ o institucionalnim pokretačima, europskim shemama financiranja, nacionalnim zahtjevima, nacionalnim shemama financiranja i internim zahtjevima managementa.[10]

Postoji i cijeli niz suvremenih metoda obračuna ukupnih troškova kao ABC (Activity Based Costing) metoda koja se temelji na rasporedu ukupnih troškova po aktivnostima i najprimjenjivija je u slučajevima kad su indirektni troškovi puno veći od direktnih, ili metoda ciljanih troškova (Target Costing) koja polazi od zahtjeva tržišta i mogućnosti poduzeća. Većina visokih učilišta koja su uspješno implementirala metodu ukupnih troškova izabrala su ABC metodu ili neku njenu modifikaciju kao okosnicu za razvoj računovodstva troškova i upravljačkog računovodstva.[11]

Kod primjene suvremene metode alokacije, opći troškovi proizvodnje raspoređuju se na proizvode preko identificiranih aktivnosti, odnosno preko faktora trošenja kojima se određuje sudjelovanje određene aktivnosti u kreiranju određenog proizvoda. Kod ABC metode moraju se definirati dvije vrste alokacijskih baza:

a) baze za alokaciju općih troškova proizvodnje na pojedine aktivnosti i
b) baze za alokaciju općih troškova proizvodnje s aktivnosti na proizvode.[12]

Osnovni koraci ABC metode obuhvaćaju:[13]

1. identificiranje aktivnosti
2. određivanje troška svake aktivnosti
3. određivanje ključa za raspoređivanje troškova
4. prikupljanje informacija o aktivnosti
5. izračunavanje troška proizvoda ili usluge.

Iako je ABC metoda skuplja jer njena priprema zahtjeva sakupljanje puno većeg broja parametara (identificiranje svih aktivnosti i pripadajućih troškova), dobivene informacije puno su korisnije upravljačkoj strukturi organizacije za donošenje poslovnih odluka, za razliku od tradicionalnih metoda obračuna troškova koje imaju statički pristup troškovima.

[10] Dragija, M. (2014) Interno izvještavanje u funkciji upravljanja visokim učilištima, Doktorska disertacija, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Zagrebu, Zagreb, str 291
[11] Dragija, M. (2014) Interno izvještavanje u funkciji upravljanja visokim učilištima, Doktorska disertacija, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Zagrebu, Zagreb, str 135
[12] Vašiček, D. et al. (2011) Upravljačko računovodstvo i računovodstvo troškova u javnom sektoru – izabrane teme, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, Poglavlje Tradicionalne i suvremene metode obračuna troškova, Dražić Lutilsky, I., str. 141-142
[13] Vašiček, D. et al. (2011) Upravljačko računovodstvo i računovodstvo troškova u javnom sektoru – izabrane teme, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, Poglavlje Tradicionalne i suvremene metode obračuna troškova, Dražić Lutilsky, I., str. 144

Druga, često korištena suvremena metoda upravljanja troškovima, metoda ciljanih troškova (Target Costing), osim u profitnom sektoru također može imati široku primjenu u određivanju cijene javnih usluga jer uzima u obzir ograničenost javnih resursa, kao i socijalne i političke aspekte koji nisu direktno vezani uz realnu cijenu koštanja takve usluge. Kvalitetna implementacija ove metode prije svega ovisi o prethodno prikupljenim informacijama o očekivanjima korisnika javne usluge, pažljivom planiranju, upravljanju i smanjenju troškova na optimalnu mjeru, pokrivenu raspoloživim ograničenim resursima.

Osnovni koraci u primjeni metode ciljanih troškova su:[14]

1. Istraživanje tržišta
2. Definiranje svojstva proizvoda ili usluge
3. Ciljana prodajna cijena
4. Ciljani troškovi
5. Dizajn, inžinjering, nabava
6. Proizvodnja
7. Kontinuirano praćenje troškova.

Kod implementacije ove metode u javnom sektoru potrebno je postići balans između kvalitete pružene usluge i ciljanih troškova u okvirima dostupnih sredstava. Kako bi se to moglo postići, nužna pretpostavka je postojanje sveobuhvatnog računovodstveno-informacijskog sustava s detaljnim informacijama o troškovima, kao i kontinuirano praćenje zahtjeva korisnika usluga i prilagođavanje u okviru zadanih financijskih limita.

2.2.2 Sustav standardnih troškova

Standardni troškovi su rezultat standardiziranih utrošaka i standardnih cijena, a utvrđuju se kao visina utrošaka za jedinicu učinka[15].

Realni standardi utvrđuju se na temelju procjene realnih uvjeta poslovanja koji bi trebali nastati u planskom razdoblju (u budućnosti). Kvaliteta standardnih troškova temelji se na objektivnosti pristupa i na realnosti procjene okolnosti u kojima će ti troškovi nastati.[16]

[14] Vašiček, D. et al. (2011) Upravljačko računovodstvo i računovodstvo troškova u javnom sektoru – izabrane teme, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, Poglavlje Troškovi kao instrument određivanja cijena usluga u javnom sektoru, Vašiček D., Dragija, M., str. 188

[15] Gulin, D., Janković, S., Dražić Lutilsky I., Perčević H., Peršić, M., Vašiček, V. (2011) *Upravljačko računovodstvo*, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 147

[16] Gulin, D., Janković, S., Dražić Lutilsky I., Perčević H., Peršić, M., Vašiček, V. (2011) *Upravljačko računovodstvo*, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 149

U sustavu standardnih troškova potrebno je definirati nekoliko osnovnih kategorija koje se odnose na standardni trošak po jedinici:

a) Količinski standard (standardna količina) - standardna količina po jedinici gotovog proizvoda; predstavlja očekivani iznos direktnog materijala ili očekivani broj radnih sati potrebnih za proizvodnju jedinice gotovog proizvoda
b) Cjenovni standard (standardna cijena) – troškovna komponenta koja se zasniva na standardnim cijenama za mjeru količinskog standarda

Standardni trošak jedinice gotovog proizvoda računa se množenjem standardne količine sa standardnom cijenom za svaki input, nakon čega se utvrđuje ukupni standardni trošak svih inputa.[17]

Svoju primjenu sustavi standardnih troškova najčešće imaju u obračunu troškova proizvodnje, a u upravljačkom računovodstvu čine bazu za donošenje poslovnih odluka u procesima planiranja, tj. za pripremu poslovnih planova.

2.3. Značaj upravljanja troškovima i odgovornost upravljačkih struktura u potrošnji javnih sredstava

Razvijeno računovodstvo troškova i upravljačko računovodstvo pretpostavka je za kvalitetno upravljanje poslovanjem (poslovno odlučivanje), analizu poslovanja, te za nadzor poslovanja.[18] Kada se dobro poslovno odlučivanje preslika na javni sektor, primjećuju se nelogičnosti u upravljanju troškovima. Kako svrha postojanja javnog sektora nije stvaranje profita nego prije svega zadovoljenje općih i zajedničkih potreba svih građana, često se događa da donosioci odluka ne razmišljaju o racionalnom upravljanju troškovima niti snose odgovornost za prekomjerno trošenje javnih sredstava. U tranzicijskim zemljama djelovanje javnog sektora obilježavaju izražene manjkavosti i ograničenja. To su najčešće:

1. stalni porast javnih rashoda uz rastuću nedostatnost sredstava za njihovo financiranje,
2. nedovoljna transparentnost javne potrošnje,
3. nejasne i netransparentne procedure ponašanja i definiranja odgovornosti javne vlasti,
4. neizgrađen sustav vrijednosti kako u funkciji nagrađivanja, tako i u funkciji sankcioniranja.

Posljedično tome rezultat je i

[17] Gulin, D., Janković, S., Dražić Lutilsky I., Perčević H., Peršić, M., Vašiček, V. (2011) *Upravljačko računovodstvo*, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 158

[18] Vašiček, D. et al. (2011) Upravljačko računovodstvo i računovodstvo troškova u javnom sektoru – izabrane teme, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, Poglavlje Upravljačko računovodstvo javnog sektora, Vašiček, V., Dražić Lutilsky, I., str.5

5. neučinkovita javna administracija i financijsko upravljanje.[19]

Trošenje javnih sredstava treba biti transparentno jer su javna sredstva prikupljena zajedničkim izdvajanjima iz prihoda trgovačkih društava i prihoda svakog zaposlenog pojedinca. Transparentnost kao pojam obuhvaća pitanje jasnoće, dostupnosti i cjelovitosti informacija korisnicima. Transparentnost se smatra temeljem za provođenje olakšanog nadzora nad upravljanjem, tj. nad poslovima koje obavlja javni menadžment.[20] Ekonomično, racionalno i učinkovito upravljanje zajedničkim novcem pretpostavka je za efikasno provođenje zadataka države u području zadovoljenja zajedničkih potreba svih njenih građana. Međutim, još uvijek nema u dovoljnoj mjeri sustavnog pristupa od strane nadležnih državnih tijela promociji primjene instrumentarija upravljačkog računovodstva troškova u javnom sektoru kao ni educiranju zaposlenih za svakodnevnu primjenu.[21]

Tako su primjerice uslužne djelatnosti u javnom sektoru područje u kojem kontrola i optimizacija troškova mogu imati širok prostor primjene. U takvim je slučajevima, uz prepoznavanje mjesta troškova, moguće jasno definirati i nositelje troškova. Time se stvaraju pretpostavke za primjenu niza tehnika i metoda upravljanja troškovima koje primjenjuju poduzetnici.[22] Raspoređivanje troškova na nositelje troškova i utvrđivanje cijene koja zadovoljava različite aspekte (socijalne, političke), a nije vezana uz ostvarivanje profita predstavlja zahtjevnu zadaću. Svrha javne usluge nije ostvarenje profita, pa se u određivanju njezine cijene ne uzimaju isti parametri kao kod profitnog sektora. Međutim, zajednička premisa svakako je pokušaj optimizacije pružene usluge i troškova neophodnih za njenu odgovarajuću razinu. U Republici Hrvatskoj praksa utvrđivanja naknada za pružene usluge uobičajeno je političko pitanje i određeni iznosi naknada ili taksi više imaju političko i socijalno nego ekonomsko obilježje.[23]

S druge strane, programsko-projektni pristup sve je zastupljeniji u javnoj upravi i također se bazira na optimizaciji troškova i postizanju maksimalnih rezultata uz minimalnu potrošnju ograničenih resursa. Ciljevi svakog pojedinog programa moraju biti mjerljivi i iznimno je

[19] Vašiček, D (2009) Računovodstvo i financijsko izvještavanje u funkciji upravljanja u javnom sektoru, Hrvatska javna uprava, god. 9. (2009.), br. 2., str. 393–420

[20] Dražić Lutilsky, I. (2006) Informacije o troškovima u funkciji upravljanja javnim sektorom. Doktorska disertacija, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Zagrebu, Zagreb, str. 8

[21] Vašiček, D. et al. (2011) Upravljačko računovodstvo i računovodstvo troškova u javnom sektoru – izabrane teme, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, Poglavlje Upravljačko računovodstvo javnog sektora, prof.dr.sc. Vesna Vašiček, doc.dr.sc. Ivana Dražić Lutilsky, str.12

[22] Vašiček, D (2009) Računovodstvo i financijsko izvještavanje u funkciji upravljanja u javnom sektoru, Hrvatska javna uprava, god. 9. (2009.), br. 2., str. 393–420

[23] Dražić Lutilsky, I. (2006) Informacije o troškovima u funkciji upravljanja javnim sektorom. Doktorska disertacija, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Zagrebu, Zagreb, str. 99

važno pravilno definirati pokazatelje uspješnosti programa kako bi se u konačnici isti mogli izračunati te uspoređivati s drugim programima. [24] Također, izvještavanje po segmentima nužna je pretpostavka osiguranja relevantnih informacija po programima, projektima, aktivnostima te upravo pomoću informacija po segmentima moguće je ukazati na uspješnost alokacije resursa i osigurati transparentnost izvještajnog sustava.[25] Proračunski procesi planiranja, izvršavanja, računovodstvenog evidentiranja i kontrole troškova svake godine se unaprjeđuju. Razvoj upravljačkog računovodstva treba usmjeriti na područja koja su okrenuta rezultatima prošlih događaja (definiranje troškova koji se prate u organizaciji, metode obračuna i raspoređivanja troškova na mjesta i nositelje, praćenje ponašanja troškova i njihova procjena, analiza točke pokrića ...), ali i na područja okrenuta budućnosti, poput planiranja i kontrole.[26] Strateško planiranje i programski pristup izradi proračuna, vezivanje troškova uz pojedine aktivnosti i mjerenje ostvarenja zacrtanih rezultata stvaraju preduvjete za učinkovitije upravljanje troškovima. Kontrola prekomjernog deficita također podrazumijeva pažljivo planiranje, ali i standardizaciju troškova. Od javne se uprave očekuje racionalno raspolaganje ograničenim sredstvima.

Jačanje administrativnog kapaciteta podrazumijeva uvođenje odgovornosti, transparentnosti (javnosti) i učešća svih u procesima za koje su odgovorni.[27]

Kao i u privatnom sektoru, informacije o troškovima mogu se koristiti za kontrolu i smanjenje troškova. Na primjer, s odgovarajućim informacijama o troškovima, moguće je:

• usporediti troškove s poznatim ili pretpostavljenim učincima aktivnosti, identificirati aktivnosti s dodanom vrijednošću i bez vrijednosti, te donositi odluke za smanjenje resursa za aktivnosti koje nisu svrsishodne;

• usporediti promjene troškova tijekom vremena, utvrditi njihove uzroke i poduzeti odgovarajuće mjere, npr. poduzeti korake za poboljšanje učinkovitosti;

• utvrditi i smanjiti troškove prekomjernog kapaciteta;

[24] Dragija, M. (2014) Interno izvještavanje u funkciji upravljanja visokim učilištima, Doktorska disertacija, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Zagrebu, Zagreb, str 123

[25] Dragija, M. (2014) Interno izvještavanje u funkciji upravljanja visokim učilištima, Doktorska disertacija, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Zagrebu, Zagreb, str 123

[26] Vašiček, D (2009) Računovodstvo i financijsko izvještavanje u funkciji upravljanja u javnom sektoru, Hrvatska javna uprava, god. 9. (2009.), br. 2., str. 393–420

[27] Vašiček, D. et al. (2011) Upravljačko računovodstvo i računovodstvo troškova u javnom sektoru – izabrane teme, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, Poglavlje Upravljačko računovodstvo javnog sektora, prof.dr.sc. Vesna Vašiček, doc.dr.sc. Ivana Dražić Lutilsky, str.21

• usporediti troškove s "mjerilima", pronaći uzroke razlika u troškovima i poduzeti odgovarajuće mjere, npr. revidirati i poboljšati poslovne procese.[28]

Sadašnja iskustva pokazuju da je opseg primjene računovodstva troškova u javnom proračunskom sektoru mali, što se objašnjava argumentima da se usluge pružaju besplatno u sklopu izvršavanja temeljnih funkcija države, da se mnogi troškovi ne mogu pouzdano izračunati jer inputi u njihovu nastajanju često nisu plaćeni, kriteriji za procjenu i ocjenu neke aktivnosti nisu poznati, aktivnosti su češće stvar političkih, a ne ekonomskih potreba, državni proračuni ustrojeni su na novčanom konceptu pa je financiranje javne potrošnje i likvidnost proračuna primarna u odnosu prema troškovima i slično. Bez obzira na navedene razloge, sve veća ograničenja raspoloživih sredstava i rastuća javna potrošnja, uz sve oštrije kritike javnosti, prisiljavaju javni menadžment na smanjenje troškova i povećanje učinkovitosti.[29]

Značajan iskorak u području odgovornosti javnog menadžmenta učinjen je donošenjem Zakona o fiskalnoj odgovornosti[30] kojim se određuju pravila za ograničavanje državne potrošnje i jača odgovornost rukovoditelja. Potpisom Izjave o fiskalnoj odgovornosti čelnik tijela potvrđuje da je u radu osigurao zakonito, namjensko i svrhovito korištenje proračunskih sredstava, kao i učinkovito i djelotvorno funkcioniranje sustava financijskog upravljanja i kontrola. Upravljanje troškovima jedan je od preduvjeta za osiguranje potrebnih podataka temeljem kojih se potpisuje navedena Izjava. Boljim korištenjem informacija koje pruža računovodstvo troškova, posebice u dijelu primjene metoda obračuna troškova, a koje se danas nedovoljno koristi u proračunskom sektoru, značajno bi se podigla kvaliteta računovodstvenih informacija kao podloga za odlučivanje javnog menadžmenta, a što bi se izravno odrazilo na učinkovitost i uspješnost u pružanju usluga u zadovoljenju javnih i zajedničkih potreba.[31]

[28] IFAC Study 12 (2000) Perspectives on Cost Accounting for Government. New York: International Federation of Accountants, Public Sector Cmmittiee, str. 7, [online], dostupno na: http://www.ifac.org, [05.06.2015.]

[29] Vašiček, D (2009) Računovodstvo i financijsko izvještavanje u funkciji upravljanja u javnom sektoru, Hrvatska javna uprava, god. 9. (2009.), br. 2., str. 393–420

[30] Zakon o fiskalnoj odgovornosti (Narodne novine139/10 i 19/14), novi Zakon o fiskalnoj odgovornosti (Narodne novine 111/18)

[31] Dražić Lutilsky, I. (2006) Informacije o troškovima u funkciji upravljanja javnim sektorom. Doktorska disertacija, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Zagrebu, Zagreb, str. 16

3. PRIMJENA METODA POJEDNOSTAVLJENOG OBRAČUNA TROŠKOVA U PROJEKTIMA KOJI SE FINANCIRAJU SREDSTVIMA EUROPSKIH STRUKTURNIH I INVESTICIJSKIH (ESI) FONDOVA

3.1. EU regulativa i operativni programi

Hrvatska je u Europsku uniju ušla početkom druge polovice 2013. godine. Na raspolaganje su joj stavljena sredstva europskih strukturnih fondova iz financijske perspektive 2007. -2013. u iznosu od 460 milijuna eura, namijenjena završetku operativnih programa za promet, okoliš, regionalnu konkurentnost i razvoj ljudskih potencijala. Ovi programi započeti su u pretpristupnom razdoblju i prethodno su financirani iz pretpristupnog programa IPA.

Početkom 2014. započela je nova sedmogodišnja financijska perspektiva temeljem koje su Hrvatskoj na raspolaganju značajna sredstva iz Europskih strukturnih i investicijskih (ESI) fondova u iznosu od 10,7 milijardi eura. Ovaj iznos predstavlja 3,3% BDP-a na godišnjoj razini i čini 73% očekivanih nacionalnih javnih ulaganja u područjima kojima su sredstva namijenjena – što je najveća stopa u Europskoj uniji.[32] Ako ga podijelimo s brojem stanovnika, može se reći da na svakog stanovnika Republike Hrvatske u prosjeku otpada 2 526 eura koji su na raspolaganju do 2023. godine.[33]

Tablica 2. Raspodjela alokacije iz ESI fondova za Republiku Hrvatsku 2014.-2020

ESI fond	Alokacija (EUR)
Europski fond za regionalni razvoj (EFRR)	4.321.499.588
Kohezijski fond	2.559.545.971
Europski socijalni fond (ESF)	1.516.033.073
Europski poljoprivredni fond za ruralni razvoj (EPFRR)	2.026.222.500
Europski fond za pomorstvo i ribarstvo (EFPR)	252.643.138
UKUPNO	10.675.944.270

Izvor: http://www.strukturnifondovi.hr/esi-fondovi-2014-2020 [5.1.2018]

[32] Izvješće Europske komisije za Hrvatsku 2016. s detaljnim preispitivanjem o sprječavanju i ispravljanju makroekonomskih neravnoteža dostupno na https://vlada.gov.hr/UserDocsImages/Europski%20semestar/Dokumenti%20i%20publikacije/Izvje%C5%A1%C4%87e%20za%20Hrvatsku%202016.%20(EK%203.3.2016).pdf , str. 12 [5.1. 2018]

[33] https://cohesiondata.ec.europa.eu/countries/HR[7.1.2018,]

Financijska perspektiva 2014. - 2020. utemeljena je na nizu strateških dokumenata, prvenstveno na Strategiji 2020 - Europskoj strategiji za pametan, održiv i uključiv rast, donesenoj 2010. godine. Strategija sadrži pet povezanih glavnih ciljeva kojima teži Europska unija[34]:

- osigurati stopu zaposlenosti od 75 % za osobe u dobi između 20 i 64 godine;
- ulagati 3 % europskog BDP-a u istraživanje i razvoj;
- smanjiti emisije stakleničkih plinova za 20 ili čak 30 % u usporedbi sa stanjem iz 1990., zadovoljiti 20 % potreba za energijom iz obnovljivih izbora i povećati energetsku učinkovitost za 20 %;
- smanjiti stopu prekida školovanja na manje od 10 % te osigurati da najmanje 40 % osoba između 30 i 34 godine završi tercijarno obrazovanje;
- smanjiti broj ljudi na granici siromaštva i socijalne isključenosti za 20 milijuna.

Za ostvarenje ovih ciljeva svaka zemlja članica koristi sredstava dodijeljena iz ESI fondova. ESI fondovi imaju međusobno komplementarne ciljeve i glavni su izvor ulaganja na razini Europske unije za pomoć državama članicama u povećanju njihova rasta i osiguravanju većeg broja radnih mjesta, istovremeno osiguravajući održivi razvoj u skladu s ciljevima strategije Europa 2020.[35]

Na strategiju Europa 2020 nadovezuje se Zajednički strateški okvir kojim je definirano 11 tematskih ciljeva, tj. prioriteta ulaganja u novoj financijskoj perspektivi. Način trošenja sredstava definiran je Uredbom 1303/2013[36] i Provedbenom uredbom 821/2014[37] koje detaljno propisuju pravila uspostave sustava upravljanja i kontrole u svim zemljama članicama. Temeljem ovih uredbi Hrvatska je potpisala Partnerski sporazum [38] sa EU koji

[34] https://vlada.gov.hr/UserDocsImages//Europski%20semestar/Dokumenti%20i%20publikacije//Bro%C5%A1ura%20Europa%202020%20(EK%202014).pdf [4,2,2018]

[35] Bešlić B., Copić M., Kosor K., Kulakowski N., Maletić I., Zrinušić N. (2014), Upravljanje EU projektima, Zagreb: TIM4PIN, str. 9

[36] Uredba (EU) br. 1303/2013 Europskog parlamenta i Vijeća od 17. prosinca 2013. o utvrđivanju zajedničkih odredbi o Europskom fondu za regionalni razvoj, Europskom socijalnom fondu, Kohezijskom fondu, Europskom poljoprivrednom fondu za ruralni razvoj i Europskom fondu za pomorstvo i ribarstvo i o utvrđivanju općih odredbi o Europskom fondu za regionalni razvoj, Europskom socijalnom fondu, Kohezijskom fondu i Europskom fondu za pomorstvo i ribarstvo te o stavljanju izvan snage Uredbe Vijeća (EZ) br. 1083/2006 od 11. srpnja 2006. (SL L 347, 20.12.2013.)

[37] Provedbena uredba Komisije (EU) br. 821/2014 od 28. srpnja 2014. o utvrđivanju pravila za primjenu Uredbe (EU) br. 1303/2013 Europskog parlamenta i Vijeća u pogledu detaljnih postupaka za prijenos programskih doprinosa i upravljanje njima, izvješćivanja o financijskim instrumentima, tehničkih obilježja mjera informiranja i komunikacije za operacije te sustava evidentiranja i pohranjivanja

[38] Sporazum o partnerstvu između RH i EK za korištenje EU strukturnih I investicijskih fondova za rast i radna mjesta u razdoblju 2014.-2020.

čini strateški okvir za Nacionalni program reformi i operativne programe. Kroz Partnerski sporazum osigurava se usklađenost sa strategijom Europa 2020, a njime se definiraju potrebe zemlje članice, odabrani tematski ciljevi i očekivani rezultati. Hrvatska je u svom Partnerskom sporazumu stavila naglasak na šest strateških područja:

- Konkurentnost
- Zeleno življenje
- Povezanost
- Zapošljivost
- Siromaštvo
- Javne usluge.

Jedan od češće spominjanih pojmova u kontekstu strategije Europa 2020 jest „Europski semestar“ uveden 2011. godine, a koji predstavlja godišnji ciklus koordinacije gospodarske i fiskalne politike unutar EU-a. Naziv „semestar“ odnosi se na razdoblje od prvih šest mjeseci u godini, u kojem se odvijaju sve glavne aktivnosti vezane uz proračun. Države članice usklađuju svoje proračunske i gospodarske politike s ciljevima i pravilima dogovorenima na razini EU-a. Glavni cilj Europskog semestra je osiguranje nacionalnih proračunskih disciplina i učinkovito gospodarstvo.

Proces Europskog semestra je utemeljen na godišnjoj objavi četiri ključna dokumenta:

1. Godišnji pregled rasta kojeg objavljuje Europska komisija u studenom/prosincu, dokument kojim počinje Europski semestar i koji postavlja temelje za izgradnju zajedničkih prioriteta za aktivnosti na nacionalnim razinama i razini Europske unije,
2. Izvješće za zemlju koje također objavljuje Europska komisija, a sadrži dubinsku analizu stanja gospodarstva države članice,
3. Nacionalni program reformi kojeg izrađuje zemlja članica u travnju, dokument koji detaljno prikazuje kako postići ciljeve strategije Europa 2020, koje nacionalne politike će se primijeniti, kako su uzete u obzir upute EU-a iz prethodnih Preporuka za zemlje članice Izvješća za zemlju, te
4. Preporuke za svaku državu članicu koje Vijeće EU formalno usvaja u srpnju, sadrže skup aktivnosti koje treba poduzeti svaka zemlja sukladno svojim ekonomskim i socijalnim učincima tijekom prethodne godine i sukladno Godišnjem pregledu rasta. Preporuke za svaku državu članicu su bazirane na izvješću po državama članicama koje

se objavljuje u siječnju/veljači te ocjenjuje implementaciju prošlogodišnjih Specifičnih preporuka za zemlje članice i strateških prioriteta.[39]

Provedba svakog od ESI fondova dodatno je uređena specifičnim uredbama koje detaljnije uređuju njihovu provedbu.

U programskom razdoblju 2014.-2020. Hrvatska provodi četiri operativna programa:

- Operativni program Konkurentnost i kohezija financiran iz dva ESI fonda (Kohezijskog fonda i Europskog fonda za regionalni razvoj);
- Operativni program Učinkoviti ljudski potencijali financiran iz Europskog socijalnog fonda;
- Program ruralnog razvoja financiran iz Europskog poljoprivrednog fonda za ruralni razvoj;
- Operativni program za pomorstvo i ribarstvo financiran iz Europskog fonda za pomorstvo i ribarstvo.

Kao što je navedeno, Operativni program Konkurentnost i kohezija financira se iz dva ESI fonda:

1. Kohezijski fond namijenjen je državama članicama čija je vrijednost bruto nacionalnog proizvoda (BDP) po stanovniku manja od 90 posto prosjeka EU-a. Područje financiranja su sve aktivnosti koje vode prema smanjivanju gospodarskih i socijalnih razlika kao i promicanju održivog razvoja.
2. Europski fond za regionalni razvoj podupire jačanje ekonomske i socijalne kohezije u Europskoj unije smanjenjem ekonomskih razlika među regijama ulaganjima u infrastrukturu i fizički kapital.

[39] https://vlada.gov.hr/europski-semestar-19455/19455 [17.10.2017.]

Tablica 3. OP Konkurentnost i kohezija 2014.-2020. - Raspodjela sredstava EU-a po prioritetnim osima

Prioritetna os	**Alokacija ESIF (EUR)[40]**
1. Jačanje gospodarstva primjenom istraživanja i inovacija	664.792.165
2. Korištenje informacijske i komunikacijske tehnologije	307.952.676
3. Poslovna konkurentnost	970.000.000
4. Promicanje energetske učinkovitosti i obnovljivih izvora energije	531.810.805
5. Klimatske promjene i upravljanje rizicima	245.396.147
6. Zaštita okoliša i održivost resursa	1.987.360.608
7. Povezanost i mobilnost	1.260.415.428
8. Socijalno uključivanje i zdravlje	356.500.000
9. Obrazovanje, vještine i cjeloživotno učenje	270.914.791
Tehnička pomoć	236.112.612
Ukupno	**6.831.255.232**

Izvor: https://strukturnifondovi.hr/eu-fondovi/esi-fondovi-2014-2020/op-konkurentnost-i-kohezija/ [3.5.2018.]

Operativni program Učinkoviti ljudski potencijali 2014.-2020. financira se sredstvima Europskog socijalnog fonda. Europski socijalni fond financira aktivnosti kojima se promiče zapošljavanje i povećava kvaliteta radnih mjesta, olakšava pristup tržištu rada, podupire geografska i profesionalna mobilnost radnika i olakšava njihova prilagodba industrijskim promjenama i promjenama u proizvodnim sustavima potrebnima za održivi razvoj. Iz ovog fonda financiraju se i aktivnosti u području obrazovanja i osposobljavanja za sve, aktivnosti

[40] Navedeni iznosi predstavljaju 85% ukupnog iznosa za pojedinu os, preostalih 15% izdvaja se iz proračuna RH

kojima se jača društvena uključenost, promiče ravnopravnost spolova, nediskriminacija i jednake mogućnosti.

Tablica 4. OP Učinkoviti ljudski potencijali 2014.-2020.- Raspodjela sredstava EU-a po prioritetnim osima

Prioritetna os	**Alokacija ESIF (EUR)[41]**
1. Visoka zapošljivost i mobilnost radne snage	532.933.273
2. Socijalno uključivanje	328.000.000
3. Obrazovanje i cjeloživotno učenje	450.000.000
4. Pametna administracija	191.276.944
5. Tehnička pomoć	80.000.000
Ukupno	**1.582.210.217**

Izvor: https://strukturnifondovi.hr/eu-fondovi/esi-fondovi-2014-2020/op-ucinkoviti-ljudski-potencijali-2014-2020/ [3.5.2018.]

Program ruralnog razvoja 2014.- 2020. financira se sredstvima iz Europskog poljoprivrednog fonda za ruralni razvoj. Ovaj fond podupire politiku ruralnog razvoja, koja čini drugi stup Zajedničke poljoprivredne politike. Značajno doprinosi razvoju teritorijalno i okolišno uravnoteženijeg, klimatski povoljnijeg i otpornijeg, konkurentnijeg te inovativnijeg poljoprivrednog sektora u Europskoj uniji.

[41] Navedeni iznosi predstavljaju 85% ukupnog iznosa za pojedinu os, preostalih 15% izdvaja se iz proračuna RH

Tablica 5. Program ruralnog razvoja 2014.-2020.- Raspodjela sredstava EU-a po prioritetnim osima

Prioritetna os	**Alokacija (EUR)**
1. Promicanje znanja i inovacija u poljoprivredi, šumarstvu i ruralnim područjima	Sredstva za postizanje ciljeva u okviru osi 1 raspoređena su unutar osi 2-6
2. Povećanje održivosti poljoprivrednih gospodarstava te konkurentnosti svih vrsta poljoprivrednih djelatnosti u svim regijama, promovirajući pri tome i inovacijske poljoprivredne tehnologije, kao i održivo upravljanje šumama	600.545.086
3. Promicanje organiziranja lanca prehrane, uključujući preradu i trženje poljoprivrednih proizvoda, dobrobit životinja te upravljanje rizicima u poljoprivredi	237.632.367
4. Obnavljanje, očuvanje i poboljšanje ekosustava vezanih uz poljoprivredu i šumarstvo	561.119.749
5. Promicanje učinkovitosti resursa i pomaka prema klimatski elastičnom gospodarstvu s niskom razinom ugljika u poljoprivrednom, prehrambenom i šumarskom sektoru	170.508.210
6. Promicanje socijalne uključenosti, smanjenje siromaštva i gospodarski razvoj u ruralnim područjima	401.382.526
TEHNIČKA POMOĆ	55.034.562
Ukupno	**2.026.222.500**

Izvor: *https://strukturnifondovi.hr/eu-fondovi/esi-fondovi-2014-2020/program-ruralnog-razvoja-2014-2020/ [3.5.2018.]*

Operativni program za pomorstvo i ribarstvo financira se sredstvima Europskog fonda za pomorstvo i ribarstvo. Ovaj fond je najmanji ESI fond, a namijenjen je financiranju provedbe i postizanja ciljeva redarstvene te integrirane pomorske politike. Cilj je učiniti ribarstvo ekološki, gospodarski i socijalno održivim, te oporaviti riblji fond ukidanjem rasipnih praksi osnaživanjem sektora i poticanjem akvakulture.

Tablica 6. OP za pomorstvo i ribarstvo - Raspodjela sredstava EU-a po prioritetnim osima

Prioritetna os	**Alokacija (EUR)**
1. Poticanje okolišnog održivog, resursno učinkovitog, inovativnog, konkurentnog i na znanju utemeljenog ribarstva	86.827.381
2. Poticanje okolišno održive, resursno učinkovite, inovativne, konkurentne i na znanju utemeljene akvakulture	55.261.186
3. Poticanje provedbe ZRP-a	34.824.000
4. Povećanje zaposlenosti i teritorijalne kohezije	18.954.045
5. Poticanje stavljanja na tržište i prerade	40.617.938
6. Poticanje provedbe integrirane pomorske politike	1.000.000
TEHNIČKA POMOĆ	15.158.588
Ukupno	**252.643.138**

Izvor:https://strukturnifondovi.hr/eu-fondovi/esi-fondovi-2014-2020/op-za-pomorstvo-i-ribarstvo-2014-2020/ [3.5.2018.]

3.2. Nacionalno zakonodavstvo i procedure u tijelima u sustavu provedbe ESI fondova

Kako bi uspješno uspostavila sustav upravljanja i kontrola za provođenje ESI fondova, Hrvatska je donijela niz zakonskih propisa. Zakon o uspostavi institucionalnog okvira za

provedbu ESI fondova u Republici Hrvatskoj u financijskom razdoblju 2014.-2020.[42] krovni je propis koji uređuje sustav provedbe ESI fondova. Tijela u sustavu određena su Uredbom o tijelima u sustavima upravljanja i kontrole korištenja Europskog socijalnog fonda, Europskog fonda za regionalni razvoj i Kohezijskog fonda u vezi s ciljem Ulaganje za rast i radna mjesta[43]. Programi prekogranične suradnje uređeni su Uredbom o tijelima u sustavu upravljanja i kontrole za provedbu programa kojima se podržava cilj Europska teritorijalna suradnja u financijskom razdoblju 2014.-2020[44]. Područje ruralnog razvoja definirano je Uredbom o tijelima u sustavu upravljanja i kontrole korištenja Europskog poljoprivrednog fonda za ruralni razvoj[45], a područje pomorstva i ribarstva Uredbom o tijelima u sustavu upravljanja i kontrole za provedbu Operativnog programa za pomorstvo i ribarstvo.[46]

Generalno gledano, tijela u sustavu podijeljena su u nekoliko razina. Svaka razina ima svoje specifične uloge i funkcije u sustavu, propisane zakonom, utemeljene u uredbama EU.

Institucionalni okvir obuhvaća slijedeća tijela:

- Koordinacijsko tijelo – osigurava primjenu općih načela ESI fondova te primjenu horizontalnih načela u ostvarivanju ciljeva politike provedbe ESI fondova, organizira partnerstvo i utvrđuje ulogu partnera u provedbi, praćenju i vrednovanju programa, osigurava elektroničku razmjenu informacija između tijela u Sustavima upravljanja i kontrole i EK, određuje Upravljačko tijelo i Tijelo za ovjeravanje,
- Upravljačko tijelo – odgovorno je za sveobuhvatno upravljanje operativnim programom u skladu s načelom dobrog financijskog upravljanja; izrađuje i Komisiji dostavlja godišnja i konačna izvješća o provedbi; uspostavlja sustav evidencije i u elektroničkom obliku pohranjuje podatke o svakoj potrebnoj operaciji za praćenje, evaluaciju, financijsko upravljanje, provjeru i reviziju; provjerava da su sufinancirani proizvodi i usluge dostavljeni te da su izdaci koje korisnici prijavljuju plaćeni, te da su u skladu s primjenjivim pravom, s operativnim programom i da ispunjavaju uvjete

[42] Zakon o uspostavi institucionalnog okvira za provedbu ESI fondova u Republici Hrvatskoj u financijskom razdoblju 2014.-2020 (Narodne novine 92/14)

[43] Uredba o tijelima u sustavima upravljanja i kontrole korištenja Europskog socijalnog fonda, Europskog fonda za regionalni razvoj i Kohezijskog fonda u vezi s ciljem Ulaganje za rast i radna mjesta (Narodne novine 107/14, 23/15 I 15/17)

[44] Uredba o tijelima u sustavu upravljanja i kontrole za provedbu programa kojima se podržava cilj Europska teritorijalna suradnja u financijskom razdoblju 2014.-2020 (Narodne novine 120/14)

[45] Uredba o tijelima u sustavu upravljanja i kontrole korištenja Europskog poljoprivrednog fonda za ruralni razvoj (Narodne novine 129/14)

[46] Uredba o tijelima u sustavu upravljanja i kontrole za provedbu Operativnog programa za pomorstvo i ribarstvo(Narodne novine 129/14)

kojima se podržava operacija; sastavlja izjavu o upravljanju i druge funkcije propisane čl. 125. Uredbe 1303/2013.

- Tijelo za ovjeravanje – odgovorno je za sastavljanje zahtjeva za plaćanje i njihovo podnošenje Komisiji, potvrdu da se ti zahtjevi temelje na pouzdanim računovodstvenim sustavima i na provjerljivoj dokumentaciji koju je provjerilo upravljačko tijelo, sastavljanje godišnjih računa i potvrđivanje njihove potpunosti, točnosti i istinitosti, te ostale funkcije propisane čl 126. Uredbe 1303/2013
- Tijelo za reviziju – odgovorno je za provođenje revizije pravilnog funkcioniranja sustava upravljanja i kontrole operativnog programa i odgovarajuće revizije operacija na temelju prijavljenih izdataka; prijavljeni izdaci revidiraju se na temelju reprezentativnog uzorka, te ostale funkcije propisane čl. 127. Uredbe 1303/2013.

Upravljačko tijelo pojedinog programa može delegirati dio svojih funkcija na jedno ili više posredničkih tijela, pri čemu Upravljačko tijelo zadržava cjelokupnu odgovornost za upravljanje programom i obnašanje svih funkcija Upravljačkog tijela.

Najvažnije delegirane funkcije koje obavlja Posredničko tijelo razine 1 (linijsko ministarstvo) su:

- sudjelovanje u procesu programiranja i izrade Operativnog programa;
- osiguravanje financiranja projekata iz javnih sredstava, osim kod projekata za koje financiranje osiguravaju druga, sektorski nadležna tijela;
- izrada kriterija za odabir projekata i sudjelovanje u odabiru projekata,
- izrada uputa za prijavitelje;
- osiguranje povrata nepravilno utrošenih sredstava od strane korisnika,
- osiguravanje čuvanja dokumenata i evidencija o provedbi funkcija radi osiguravanja odgovarajućeg revizijskog traga;

Važnije delegirane funkcije Posredničkog tijela razine 2 su sljedeće:

- u suradnji s Posredničkim tijelom razine 1 sudjeluje u planiranju proračuna koje je povezano s korištenjem i kontrolom korištenja Fondova;
- suradnja s Posredničkim tijelom razine 1 u izradi uputa za prijavitelje;
- provođenje provjera iz članka 125. stavka 5. točaka (a) i (b) Uredbe (EU) br. 1303/2013;
- odobravanje korisničkih zahtjeva za nadoknadom sredstava
- dostava informacija o provjerenim izdacima Upravljačkom tijelu i Tijelu za ovjeravanje;

- provođenje aktivnosti prevencije, otkrivanja i ispravljanja nepravilnosti te utvrđivanja mjera za suzbijanje prijevara, uzimajući u obzir utvrđene rizike, korektivne mjere i povrate nepropisno plaćenih iznosa s kamatama;
- osiguravanje čuvanje dokumenata i evidencija o provedbi funkcija radi osiguravanja odgovarajućeg revizijskog traga.

Sustav upravljanja i kontrole ESI fondovima dodatno je uređen Zajedničkim nacionalnim pravilima/Smjernicama kojima Upravljačko tijelo ujednačava postupanje Posredničkih tijela na koje je delegiralo određeni dio svojih funkcija.

Tablica 7. Delegirane funkcije Upravljačkog tijela

Upravljačko tijelo	Upravlja i odgovara za cjelokupnu provedbu OP-a.
Posredničko tijelo razine 1	Planira sredstva, provodi mjere informiranja i vidljivosti, priprema natječajnu dokumentaciju za odabir projekata, inicira strateške projekte, sudjeluje u izboru projekata koji će se financirati, sudjeluje u procesima plaćanja korisnicima i povrata sredstava kod nepravilnosti, itd.
Posredničko tijelo razine 2	Sudjeluje u pripremi natječajne dokumentacije i izboru projekata, zaključuje ugovor o dodjeli bespovratnih sredstava s korisnikom, "dnevno" surađuje s korisnikom i savjetuje ga, provjerava izvršenje ugovornih obveza korisnika i nadzire napredak projekta, ispituje sumnje na nepravilnosti, odlučuje o prihvatljivosti troškova tijekom provedbe i inicira financijske korekcije (prva razina kontrole trošenja sredstava ESI fondova na razini projekta), itd.

Izvor: obrada autorice temeljem http://www.strukturnifondovi.hr

Upravljačko tijelo i posrednička tijela temeljem Zajedničkih nacionalnih pravila/Smjernica izrađuju priručnike o postupanju s detaljnim opisom ključnih procedura (kao što su npr.

procedura prikupljanja projektnih prijedloga, procedure ugovaranja, procedure implementacije ugovora i verificiranja troškova, procedura ovjeravanja troškova...).

U kontekstu prenormiranosti implementacije EU fondova u novije se vrijeme spominje izraz „gold-plating". Njime se u pravilu označava situacija kada se određena EU regulativa prenosi u nacionalno zakonodavstvo unutar kojeg se definiraju i dodatna pravila koja ne proizlaze izvorno iz EU regulative. Kao negativan primjer takve prakse Povjerenica za regionalnu politiku Corina Creţu navela je kako postoje zemlje u kojima je potrebno više od 40 različitih potpisa prije predaje projektne prijave, a takav zahtjev nije sadržan u regulativi Europske unije[47].

I u Hrvatskoj su česti prigovori na prezahtjevne i kompliciranе procedure koje značajno usporavaju provedbu EU fondova, što u konačnici dovodi do gubitka dijela dodijeljenih sredstava. Jedna od mjera navedenih u Nacionalnom programu reformi za 2017. godinu[48] odnosila se na povećanje učinkovitosti provedbenog sustava dodjele bespovratnih sredstava u okviru ESIF operativnih programa. U postupcima dodjele bespovratnih sredstava uočeni su nedostatci u smislu nedostatne razrađenosti uputa za prijavitelje poziva, potrebe boljeg, jasnijeg i koncicznijeg zahtjeva prema prijaviteljima te traženja isprava koje predstavljaju nepotreban administrativni teret prijaviteljima, a kojim se ne postiže dodatna kvaliteta projektnih prijedloga.

Europska komisija upozorava zemlje članice da ovakva praksa stvara administrativne barijere i nepotrebne troškove za korisnike, te je zajednička odgovornost institucija Europske unije i zemalja članica osiguravanje jednostavnijeg pristupa sredstvima iz EU fondova. Napori Europske komisije s ciljem pojednostavljenja usmjereni su na dva paralelna kolosijeka. Prvi kolosijek čini izmijenjena financijska regulativa koja predviđa korištenje pojednostavljenih troškovnih opcija. Drugi kolosijek čini ujednačavanje i pojednostavljenje pravila provedbe između različitih programa i financijskih instrumenata. Kako bi takva praksa imala vidljive rezultate, potrebna su i pojednostavljenja u svakoj od zemalja članica, čime bi se izbjegla dodatna administrativna opterećenja za korisnike. Veliki broj operativnih programa, veliki broj tijela uključenih u njihovu provedbu, različita pravila prihvatljivosti definirana na nacionalnoj ili regionalnoj razini prepoznati su kao kritične točke u implementaciji EU fondova[49].

[47] http://ec.europa.eu/regional_policy/en/newsroom/news/2016/06/21-06-2016-simplifying-access-to-the-esi-funds-high-level-group-on-simplification-tackles-gold-plating [7.7.2017.]

[48] Nacionalni program reformi za 2017. , travanj 2017

[49] Izvješće Opće Uprave za zapošljavanje EMPL H1/JJ/DV vgk (2013): Simplification and Gold-plating in the European Social Fund, - State of play and proposed actions, 13th November 2013, str. 2

U cilju unaprjeđenja poslovnih procesa koji se odnose na dodjelu bespovratnih sredstava Nacionalni program reformi za 2017. godinu predviđao je pojednostavljenje i ubrzanje postupka dodjele bespovratnih sredstava, obzirom da trenutne složene i dugotrajne procedure imaju negativan utjecaj, kako na prijavitelje i korisnike bespovratnih sredstva, tako i na sustav upravljanja i kontrole te na apsorpciju ESI fondova. Porastom broja postupaka dodjele bespovratnih sredstava s najviše 3 faze postupka u ukupnom broju objavljenih poziva u 2017. očekuje se da će poticanje takve prakse dovesti do ubrzanja postupaka dodjele, odnosno sklapanja ugovora o dodjeli bespovratnih sredstava.[50]

U cilju osiguranja zahtjeva e-kohezije, koja od država članica zahtjeva razmjenu svih informacija između korisnika i javnih tijela putem elektroničkog sustava razmjene podataka, Ministarstvo regionalnoga razvoja i fondova Europske unije pokrenulo je izradu sustava e-Fondovi. Osim ubrzanja apsorpcije, sustav će omogućiti i lakšu kontrolu tijeka sredstava, kvalitetan revizorski trag, kao i praćenje i vrednovanje ostvarenih rezultata.

Korištenje sredstava ESI fondova predstavlja veliko administrativno opterećenje prijavitelja/korisnika i tijela u sustavu te je nužno omogućiti detekciju i prevenciju nepravilnosti i dvostrukog financiranja.

Razvoj aplikacije prvenstveno u dijelu korisničkog portala omogućit će digitalnu uslugu komunikacije s korisnicima u vidu razmjene elektroničkih dokumenata, ali i daljnje unaprjeđenje aplikativnog dijela namijenjenog prvenstveno tijelima Sustava upravljanja i kontrole (SUK), čime će doći do administrativnog rasterećenja kako prijavitelja i korisnika, tako i tijela SUK-a. Provedba ovih aktivnosti osigurat će sveobuhvatno informatičko rješenje, omogućiti elektroničku prijavu i provedbu projekata sufinanciranih iz EU fondova, unaprijediti funkcionalnosti kontrole i vrednovanja rezultata.

3.3. Metode obračuna troškova u projektima koji se financiraju iz ESI fondova

Mogućnosti pojednostavljenog obračuna troškova bile su za zemlje članice predviđene i u prethodnoj financijskoj perspektivi 2007. - 2013. Međutim, kako EU regulativa nije predviđala njihovu obaveznu primjenu, nisu doživjele široku primjenu bez obzira na veliki broj malih projekata financiranih EU sredstvima. Izmjenama financijske regulative kojom se propisuju načini korištenja sredstava iz općeg proračuna Europske unije,[51] mogućnost korištenja

[50] Nacionalni program reformi za 2017. godinu

[51] Uredba (EU,Euratom)br. 966/2012 Europskog parlamenta i Vijeća o financijskim pravilima koja se primjenjuju na opći proračun Unije

pojednostavljenog obračuna troškova proširena je i na zemlje koje koriste pretpristupnu pomoć. S obzirom da je Hrvatska u to vrijeme (2012. godina) korisnica pretpristupne pomoći IPA koja se provodi i nakon pristupanja, pojednostavljeni obračun troškova, iako neobavezan, nalazi svoju primjenu i u IPA projektima. Najčešći oblik pojednostavljenja korišten u IPA projektima bio je izračun iznosa neizravnih troškova projekta temeljem fiksne stope primjenjive na izravne troškove projekta. Primjena fiksne stope u ESI fondovima objašnjena je u poglavlju 3.3.1.

Pojednostavljeni obračun troškova već se duži niz godina primjenjuje i u Programima unije kao što je primjerice bio program FP7[52]. U financijskoj perspektivi 2014.-2020. ovaj je program zamijenjen programom Obzor 2020[53], koji osim programa FP7 objedinjuje inovacijske aspekte Programa za konkurentnost i inovacije (CIP) i EU doprinos Europskom institutu za inovacije i tehnologiju (EIT). Program Obzor 2020 uključuje dodatna pojednostavljenja svih pravila, uključujući i financijska pravila, čime je olakšano provođenje znanstvenih projekata i smanjenje administrativnih barijera za korisnike. Kad je riječ o pojednostavljenom obračunu troškova, primjenjuje se fiksna stopa od 25% vrijednosti izravnih troškova za pokriće svih neizravnih troškova. Neizravni troškovi su troškovi koji nisu izravno povezani s provedbom projektnih aktivnosti. Iz proračuna za neizravne troškove mogu se financirati troškovi poput uredskog potrošnog materijala (papir za pisač, toner za pisač, kopiranje), troškovi ostalih bankovnih usluga koje poslovna banka naplaćuje za redovno poslovanje, troškovi poštarine, Interneta i sl.[54] Neizravne troškove potrebno je voditi te čuvati odgovarajuću dokumentaciju u skladu s nacionalnim računovodstvenim propisima o vođenju i čuvanju dokumentacije.

Jedan od primjera pojednostavljenja u ovom programu je standardizirani trošak sata rada znanstvenika.

Naknada po satu (satnica) izračunava se isključivo na temelju podataka (godišnji trošak osoblja i godišnji produktivni sati) cijele financijske godine za koju korisnik u trenutku financijskog izvještavanja ima sve podatke. Satnica se računa kao omjer ukupnog troška rada osobe u jednoj godini i broja njezinih produktivnih sati rada u toj godini.[55]

Korisnici mogu odabrati jednu od tri opcije za izračun godišnjih produktivnih sati rada:

a) 1.720 sati za osobe koje rade puno radno vrijeme (ili razmjeran broj sati za osobe koje ne rade puno radno vrijeme);

---

[52] European Commission's 7th Framework Programme (FP7)

[53] Uredba (EU) br. 1290/2013 Europskog parlamenta i Vijeća od 11. prosinca 2013. o utvrđivanju pravila za sudjelovanje u Okvirnom programu za istraživanja i inovacije Obzor 2020.

[54] http://www.obzor2020.hr/userfiles/Smjernice_O2020_projekti_final.pdf, str. 7 [12.6. 2017.]

[55] Isto,str. 11

b) Individualni izračun produktivnih sati, tj. ukupni broj sati koje je osoba radila u danoj godini za korisnika; od ukupnog broja dana u godini (365 dana) oduzmu se dani vikenda (104 dana = 52 tjedna x 2 dana), a zatim i dani godišnjeg odmora prema ugovoru o radu (primjerice 30 dana) i državnih blagdana (primjerice 11 dana). Prekovremeni sati mogu se uzeti u obzir prilikom izračuna produktivnih sati ako se uobičajeno isplaćuju od strane korisnika, a maksimalan broj određuje se u skladu s nacionalnim zakonodavstvom. U svrhu izračuna godišnjih produktivnih sati izostancima se smatraju dani bolovanja i posebnih dopusta (dok su dani godišnjeg odmora i državnih blagdana već uključeni, odnosno oduzeti pri izračunu godišnjih radnih sati);

c) „uobičajeni broj godišnjih sati" koje korisnik obično primjenjuje za svoje zaposlenike u skladu s uobičajenom računovodstvenom praksom.

Korisnik obično primjenjuje isto pravilo za sve zaposlenike na projektu, ali mogu se primjenjivati i različita pravila za određenu skupinu zaposlenika koji rade pod sličnim uvjetima. Važno je da se pravila primjenjuju dosljedno tijekom jedne financijske godine. Standardizirani trošak u ESI fondovima obrađen je u poglavlju 3.3.2.

Program Erasmus+ (Program EU-a za područje obrazovanja, osposobljavanja, mladih i sporta za razdoblje 2014. – 2020.[56]) također sadrži cijeli niz pravila kojima se standardiziraju troškovi projekata, ovisno o zemlji u kojoj troškovi nastaju. Svrha je ovog programa podržavanje država sudionica u Programu u učinkovitom korištenju potencijala europskog talenta i socijalnog kapitala za cjeloživotno učenje, davanjem potpore formalnom, neformalnom i informalnom učenju u područjima obrazovanja, osposobljavanja i mladih. Programom se također pružaju veće prilike za suradnju i mobilnost s partnerskim državama, posebno u područjima visokog obrazovanja i mladih.

U okviru projekata za mobilnost studenata standardni troškovi koriste se za dodjelu sredstava za organizacijsku potporu koji predstavljaju doprinos trošku ustanove za aktivnosti pružanja potpore za mobilnost studenata i osoblja.

U slučaju mobilnosti unutar država sudionica u Programu, bespovratna sredstva za organizacijsku potporu izračunavaju se na temelju broja svih sudionika u mobilnosti koji odlaze u inozemstvo i koji primaju potporu i osoblja koje dolazi iz poduzeća i predaje na UVO-u, odnosno, korisnika ili člana konzorcija za mobilnost.

[56] UREDBA (EU) br. 1288/2013 Europskog parlamenta i Vijeća od 11. prosinca 2013. o uspostavi programa „Erasmus+": programa Unije za obrazovanje, osposobljavanje, mlade i sport

U slučaju mobilnosti između država sudionica u Programu i partnerskih država, bespovratna sredstva za organizacijsku potporu izračunavaju se na temelju broja svih sudionika u mobilnosti koji odlaze iz država sudionica u Programu i svih sudionika u mobilnosti koji dolaze iz partnerskih država.[57] Ako u projektu mobilnosti sudjeluje do 100 sudionika, jedinični trošak po sudioniku iznosi 350 eura, a za svakog dodatnog sudionika iznad tog broja jedinični trošak iznosi 200 eura.

Drugu vrstu standardiziranih troškova čine sredstva za troškove putovanja i dnevnica za vrijeme razdoblja studiranja ili obavljanja stručne prakse u inozemstvu.

Države sudionice u Programu podijeljene su u tri skupine:

1. skupina: države s višim troškovima života (Danska, Finska, Island, Irska, Luksemburg, Švedska, Ujedinjena Kraljevina, Lihtenštajn, Norveška);
2. skupina: države sa srednjim troškovima života (Austrija, Belgija, Njemačka, Francuska, Italija, Grčka, Španjolska, Cipar, Nizozemska, Malta, Portugal);
3. skupina: države s nižim troškovima života (Bugarska, Hrvatska, Češka, Estonija, Latvija, Litva, Mađarska, Poljska, Rumunjska, Slovačka, Slovenija, Srbija, bivša jugoslavenska republika Makedonija, Turska).

Bespovratna sredstva EU-a koja se dodjeljuju studentu ovise o smjeru mobilnosti. U slučaju mobilnosti prema državi sa sličnim troškovima života studenti će dobiti srednji iznos bespovratnih sredstava EU-a. U slučaju mobilnosti prema državi s višim troškovima života studenti će dobiti viši iznos bespovratnih sredstava EU-a, a u slučaju mobilnosti prema državi s nižim troškovima života studenti će dobiti niži iznos bespovratnih sredstava EU-a. Iznose utvrđuju nacionalne agencije u okviru gornje i donje granice. Srednji iznos bespovratnih sredstva EU-a između 220 i 470 EUR mjesečno, primjenjuje se na aktivnosti mobilnosti prema državi unutar iste skupine. Viši iznos bespovratnih sredstava EU-a odgovara srednjem iznosu koji primjenjuje nacionalna agencija plus barem 50 EUR i iznosi između 270 i 520 EUR mjesečno. Primjenjuje se na aktivnosti mobilnosti prema državi s većim troškovima života, npr. u slučaju mobilnosti iz država Skupine 2. u Skupinu 1. ili iz država Skupine 3. u Skupine 1. i 2. Niži iznos bespovratnih sredstava EU-a odgovara srednjem iznosu koji primjenjuje nacionalna agencija minus barem 50 EUR i iznosi između 170 i 420 EUR mjesečno. Primjenjuje se na aktivnosti mobilnosti prema državi s nižim troškovima života, primjerice u slučaju mobilnosti iz država Skupine 1. u Skupinu 2 i 3.

[57] Erasmus+, Vodič kroz program, Verzija 2019 dostupno na https://ec.europa.eu/programmes/erasmus-plus/resources/documents/erasmus-programme-guide-2019_hr , str. 44 [30.6.2019.]

Prilikom definiranja iznosa za korisnike pojedine države nacionalne agencije uzimaju u obzir dva posebna kriterija:

- dostupnost i razinu drugih izvora sufinanciranja iz privatnih ili javnih tijela na lokalnoj, regionalnoj ili nacionalnoj razini kojima se nadopunjuju bespovratna sredstva EU-a;
- opću razinu potražnje za studentima koji planiraju studirati ili se osposobljavati u inozemstvu.

Jedan od primjera upotrebe standardnih jediničnih troškova u Erasmus+ programu jest trošak putovanja. Studenti koji putuju u partnerske države ili iz partnerskih država kao potporu za pokrivanje troškova putovanja dobivaju iznose utvrđene za određeni raspon udaljenosti.

Tablica 8. Potpora za pokrivanje troškova putovanja studenata u Erasmus+ programu:

Udaljenost	Iznos
Između 10 i 99 km	20 EUR po sudioniku
Između 100 i 499 km	180 EUR po sudioniku
Između 500 i 1999 km	275 EUR po sudioniku
Između 2000 i 2999 km	360 EUR po sudioniku
Između 3000 i 3999 km	530 EUR po sudioniku
Između 4000 i 7999 km	820 EUR po sudioniku
8000 km ili više	1500 EUR po sudioniku

Izvor: Erasmus+, Vodič kroz program, dostupno na: https://ec.europa.eu/programmes/erasmus-plus/resources/documents/erasmus-programme-guide-2019_hr [30. 6. 2019.]

Ideja vezana uz obveznu primjenu pojednostavljenog obračuna troškova u projektima koji se financiraju iz ESI fondova nastala je temeljem godišnjeg revizorskog izvještaja Europskog revizorskog suda za 2012. godinu.[58] Revizori su preporučili Europskoj komisiji povećanje korištenja standardnih jediničnih troškova i paušalnih iznosa u provedbi EU projekata, umjesto sustava ukupno nastalih stvarnih troškova. Verifikacija stvarno nastalih troškova zahtjeva puno vremena zbog administrativnih barijera i povećava mogućnost deklariranja neprihvatljivih troškova, čime se povećava udio grešaka u prijavljenim izdacima. Posljedice takvih grešaka su naknadne financijske korekcije koje neplanirano opterećuju nacionalne proračune.

Prema podacima iz Godišnjeg revizorskog izvješća Europskog revizorskog suda za 2013. godinu[59], projekti u kojima su troškovi deklarirani po nekoj od metoda pojednostavljenog

[58] http://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/AR12/AR12_EN.pdf [12.7.2017.]
[59] http://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/ AR13/AR13_EN.pdf, str 181[12.7.2017.]

obračuna troškova puno su manje podložni greškama nego projekti u kojima su troškovi deklarirani metodom stvarno nastalih troškova. Na revidiranom uzorku od 31 transakcije unutar 14 plaćanja od ukupno 24 plaćanja za Operativne programe koji su sadržavali troškove deklarirane po nekoj od pojednostavljenih metoda, nije pronađena ni jedna greška koja se odnosila na pojednostavljene mogućnosti financiranja. Greške nisu nađene ni u prethodnoj ni u idućoj godini.

Dodatna vrijednost uvođenja pojednostavljenog obračuna troškova je usmjeravanje na rezultate zbog kojih se projekti i provode, a koji su često bili zanemareni zbog fokusiranosti na verificiranje i dokazivanje prihvatljivosti nastalih ukupnih troškova. U financijskoj perspektivi 2007.-2013. zemlje članice su u implementaciji strukturnih fondova bile prvenstveno orijentirane na slijedeće ciljeve, navedenim redom:

- apsorpciju dodijeljenih sredstava,
- poštivanje zadanih pravila,
- orijentiranost na rezultate.

Orijentiranost na rezultate zauzimala je zadnje mjesto. Kako bi se smanjio broj pogrešaka u provedbi, zemlje članice trebaju biti podjednako fokusirane na svaki od navedenih ciljeva. Uvođenje pojednostavljenog obračuna troškova omogućuje upravo takav pristup.

Slijedom nalaza navedenih u gore spomenutim izvješćima Europska komisija je u regulativu za korištenje ESI fondova u financijskoj perspektivi 2014. -2020. ugradila odredbe kojima se predviđa mogućnost korištenja pojednostavljenog obračuna unutar svih ESI fondova, a za projekte financirane iz Europskog socijalnog fonda do vrijednosti od 50 000 eura javne potpore, njihova upotreba je obavezna[60]. Visina javne potpore obuhvaća sredstva Europskog socijalnog fonda i odgovarajuće nacionalno javno sufinanciranje, bez vlastitog doprinosa korisnika.

Tablica 9. Usporedba pravila za korištenje pojednostavljenog obračuna troškova u financijskim perspektivama 2007. – 2013. i 2014. – 2020.

	2007. – 2013	2014.-2020.

[60] Uredba (EU) br. 1304/2013 Europskog Parlamenta i Vijeća od 17. prosinca 2013. o Europskom socijalnom fondu i stavljanju izvan snage Uredbe Vijeća (EZ) br. 1081/2006, čl. 14. st. 4.

Fondovi u okviru kojih se upotrebljava pojednostavljeni obračun troškova	Europski socijalni fond i Europski fond za regionalni razvoj	5 ESI fondova
Oblik potpore	Nije određeno	Bespovratna sredstva i povratna pomoć
Mogućnost uporabe	Postoji mogućnost, ali ne i obaveza uporabe pojednostavljenog obračuna troškova	Uporaba nije obvezna, osim za male operacije u okviru ESF-a (obvezna je za operacije u okviru ESF-a s iznosom javne potpore koji treba isplatiti korisniku manjim od 50 000 EUR, osim u slučaju programa državne potpore).
Metode izračuna	Ex-ante izračun, utemeljen na poštenoj, pravednoj i provjerljivoj metodi	Ex-ante izračun, utemeljen na poštenoj, pravednoj i provjerljivoj metodi. Uvedene su dodatne metode izračuna: • uporaba postojećih programa EU-a za slične vrste operacija i korisnika, • uporaba postojećih vlastitih nacionalnih programa za slične vrste operacija i korisnika, • uporaba stopa i specifičnih metoda propisanih uredbom ili delegiranim aktom (vidjeti primjerice članak 68. stavak 1. točku (b) Uredbe o zajedničkim odredbama ili članak 14. stavak 2. Uredbe o ESF-u.), • za ESF: uporaba nacrta proračuna.
Primjena fiksnih stopa	Primjena fiksnih stopa samo za izračun neizravnih troškova	Fiksne stope mogu se upotrebljavati za izračun svih kategorija troškova. • Za ESF: fiksna stopa do visine od 40 % prihvatljivih izravnih troškova osoblja za izračun svih ostalih troškova projekta. • Za ETS: fiksna stopa do visine od 20 % izravnih troškova operacije koji nisu troškovi osoblja za izračun izravnih troškova osoblja.

primjena fiksnih stopa za izračun neizravnih troškova	Najviša fiksna stopa za izračun neizravnih troškova = 20 % izravnih troškova	Najviša fiksna stopa za izračun neizravnih troškova temeljem metodologije= 25 % izravnih troškova. • Najviša fiksna stopa za izračun neizravnih troškova bez metodologije = 15 % izravnih troškova osoblja. • Fiksna stopa i metode utvrđene delegiranim aktima za metode primjenjive u politikama EU-a za slične vrste operacija i korisnika.
Pragovi za uporabu fiksnih iznosa	Najviše 50 000 EUR	Najviše 100 000 EUR javnog doprinosa
Jedinični troškovi	Nije određeno	Za troškove osoblja utvrđena je posebna metoda izračuna standardnih jediničnih troškova. Troškovi osoblja po satu = zadnji dokumentirani godišnji bruto iznos troškova plaća / 1720 sati.

Izvor: Smjernice o pojednostavljenim mogućnostima financiranja, ESI fondovi, EGESIF 14-0017

Europska komisija osnovala je i Grupu visoko rangiranih stručnjaka[61] koja na redovitim sastancima razmatra trenutno stanje implementacije pojednostavljenog obračuna troškova u zemljama članicama. U svojem izvješću od 1. ožujka 2016. godine grupa naglašava kako se mnoge zemlje članice suočavaju s problemima koji otežavaju implementaciju pojednostavljenja. Potrebno je prije svega u provedbi EU projekata prebaciti fokus sa dokazivanja i utvrđivanja troškova projekata na outpute i rezultate koji se projektom trebaju postići. Ovaj zadatak nije lagan, jer još uvijek prevladava mišljenje da ne treba vjerovati korisnicima i da je neophodno kontrolirati sve nastale troškove kako bi se izbjegle situacije s nepravilno utrošenim sredstvima. Očekuju se poteškoće u utvrđivanju balansa između povjerenja i kontrole, te fokusiranja na rezultate. Postoji i velika bojazan od ex-post revizija i načina njihovog provođenja, jer eventualne financijske korekcije u kasnijoj fazi zbog nepravilne primjene pojednostavljenja padaju na teret državnih proračuna zemalja članica. Smjernice koje su dostupne zemljama članicama ne pokrivaju u potpunosti sva otvorena pitanja vezana uz utvrđivanje povijesnih podataka pojedinih troškova. Isto tako, proces utvrđivanja standardnih troškova i njihovog potvrđivanja od strane Europske komisije traje prilično dugo (ovaj postupak detaljnije je objašnjen u poglavlju 3.3.5). Postoji i problem ažuriranja jednom utvrđenih standardnih troškova.

[61] High Level Expert Group on Monitoring Simplification for Beneficieries of ESI funds

Kako bi se različite mogućnosti pojednostavljenja što lakše implementirale u svim zemljama članicama EU, objavljene su dodatne Smjernice[62] kao rezultat zajedničkih razmatranja predstavnika zemalja članica na redovito održavanim radnim skupinama. Europska komisija, Opća uprava za zapošljavanje kontinuirano organizira radionice u zemljama članicama i promovira sve prednosti uvođenja pojednostavljenja i orijentiranja na rezultate. Primjeri dobre prakse prezentiraju se drugim zemljama članicama. Posebna se pažnja posvećuje pitanjima vezanim uz reviziju projekata u kojima se primjenjuje neka od pojednostavljenih opcija, kako bi se unaprijed utvrdila jasna pravila provođenja revizija sustava i revizija operacija.

Krajem 2016. Europska je komisija objavila izvješće[63] s pregledom trenutnog stanja primjene pojednostavljenih mogućnosti po zemljama članicama, temeljem upitnika s kraja 2015. godine. U izvješću je zaključeno da su pojednostavljene mogućnosti u prošloj financijskoj perspektivi prema procjeni zemalja članica korištene tek u 7% deklariranih troškova, dok se u novoj financijskoj perspektivi već koriste ili će se koristiti u znatno većem postotku (35% ukupno deklariranih troškova), a intencija je da taj postotak nastavi rasti do minimalno 50 %. Ovo izvješće potvrđuje pozitivan trend u uvođenju pojednostavljenih mogućnosti obračuna troškova, kao i njihov jasan utjecaj na apsorpciju dodijeljenih sredstava.

Tablica 10. Procjena korištenja pojednostavljenih mogućnosti u projektima koji se financiraju iz Europskog socijalnog fonda u perspektivi 2014.-2020. na razini Europske unije

Metoda pojednostavljenog obračuna troškova	Postotak operativnih programa u kojima se koriste ili se namjeravaju koristiti navedene mogućnosti (%)	
Fiksna stopa (flate rate)	da	89
	možda	9
	ne	2
Standardni jedinični trošak (Standard scale of unit cost)	da	77
	možda	17
	ne	5
Fiksni iznos (Lump Sum)	da	50
	možda	29
	ne	21

[62] Smjernice o pojednostavljenim mogućnostima financiranja, Europski i strukturni investicijski fondovi, EGESIF 14-0017,

[63] Simplified cost options in the ESF, Promoting simplification and result-orientation, dostupno na http://ec.europa.eu/social/main.jsp?pubId=7944&langId=en&catId=738&furtherPubs=yes& [12.1.2018.]

Izvor: Pojednostavljene mogućnosti financiranja u Europskom socijalnom fondu, promocija pojednostavljenja i orijentacije na rezultat[64]

Pretpostavke za korištenje pojednostavljenog obračuna troškova iste su bez obzira na koji se model pojednostavljenja odluči upravljačko tijelo odgovorno za raspisivanje poziva za dostavu projektnih prijedloga.

Prije svega, „pravila igre“, tj. predviđena pojednostavljenja u provedbi moraju biti definirana unaprijed, prije raspisivanja poziva. Način utvrđivanja pojednostavljenja mora biti pravedan, mjerljiv i provjerljiv. Realnost podataka korištenih prilikom izračuna postotka za neizravne troškove ili utvrđivanja jediničnog standardnog troška mora biti lako dokaziva, potkrijepljena kalkulacijama, povijesnim ili statističkim podacima. Upravljačko tijelo mora znati obrazložiti uspostavljena pravila, navesti izvore podataka i omogućiti njihovu provjeru. Jednako postupanje i ne favoriziranje pojedinih korisnika također predstavlja jedno od osnovnih načela koja se moraju poštovati. Pojednostavljeni obračun troškova ne smije se koristiti za projekte koji se provode kroz postupke javne nabave. Međutim, ako je postupak javne nabave obavezan samo za određenu vrstu troškova unutar projekta, pojednostavljeni obračun može se koristiti za ostale troškove za koje ne postoji obaveza javne nabave.

Pojednostavljeni obračun troškova moguće je implementirati u ESI fondovima na različite načine, a osnovna tri načina predviđena regulativom objašnjena su u nastavku.

3.3.1. Obračun temeljem fiksne stope (flat rate)

Obračun temeljem fiksne stope primjenjuje se kod projekata u kojima se izravni (direktni) troškovi utvrđuju po metodi stvarno nastalog troška, a neizravni (indirektni) troškovi priznaju se u paušalnom postotnom iznosu utvrđenih izravnih troškova, maksimalno do 25% vrijednosti izravnih troškova.

Ukupni prihvatljivi trošak = stvarni izravni troškovi + određeni postotak direktnih troškova koji pokriva sve neizravne troškove.

Izravni prihvatljivi troškovi obuhvaćaju troškove koji su neophodni za izvođenje projekta, kao što su troškovi opreme, publikacija, osoblja, treninga.

[64] Simplified cost options in the ESF, Promoting simplification and result-orientation, dostupno na http://ec.europa.eu/social/main.jsp?pubId=7944&langId=en&catId=738&furtherPubs=yes& [12.1.2018.]

Neizravni prihvatljivi troškovi nisu neophodni za provođenje projekta, ali su povezani s izravnim troškovima, kao što su troškovi opće administracije, troškovi korištenja ureda, amortizacija zgrade i opreme, režijski troškovi, poštanski i komunikacijski troškovi.

U projektima koji se financiraju iz Europskog socijalnog fonda veliki udio u izravnim troškovima čine troškovi osoblja. Oni se odnose na ukupne naknade za obavljeni rad povezan s provedbom projektnih aktivnosti. Troškovi osoblja uključuju ukupne troškove koje ima poslodavac (bruto plaća, s obaveznim i dobrovoljnim socijalnim doprinosima poslodavca). Izravni troškovi osoblja obuhvaćaju troškove rada osoblja koje je angažirano na projektnim aktivnostima barem 30% svoga redovnog radnog vremena. Međutim, osoblje ne mora biti zaposleno u organizaciji korisnici projekta, angažirati se mogu i vanjski suradnici, bilo temeljem ugovora o djelu ili temeljem drugih zakonski prihvatljivih načina zapošljavanja na određeno vrijeme. Troškovi službenih putovanja, dnevnica ili naknada koje dobivaju sudionici u operacijama financiranim iz Europskog socijalnog fonda ne smatraju se izravnim troškovima osoblja.

Pretpostavka za korištenje obračuna temeljem fiksne stope je jasno razgraničenje tri vrste troškova projekta:

1. Prihvatljivi izravni troškovi koji predstavljaju bazu za paušalni izračun prihvatljivih neizravnih troškova
2. Prihvatljivi neizravni troškovi koji će biti obuhvaćeni paušalnim iznosom
3. Ostali prihvatljivi izravni troškovi koji ne ulaze u bazu za paušalni izračun prihvatljivih neizravnih troškova.

Primjeri prihvatljivih izravnih troškova u projektu uključivanja osoba u nepovoljnom položaju na tržište rada su:

- troškovi osoblja koje provodi edukaciju,
- troškovi materijala za provođenje edukacije,
- troškovi mentoriranja,
- troškovi oglašavanja.

U istom projektu primjeri prihvatljivih neizravnih troškova su:

- računovodstveni troškovi,
- troškovi administracije,
- troškovi režija,
- trošak najma prostora.

Svi troškovi projekta mogu se uključiti u samo jednu od navedenih kategorija. Ako su baza za izračun paušalnog iznosa svi izravni troškovi, maksimalni iznos neizravnih troškova ne smije prijeći 25 posto iznosa izravnih troškova temeljem čl. 68. st.1.a Uredbe 1303/2013 u kojem stoji da se izravni troškovi mogu izračunati korištenjem fiksne stope do visine od 25 posto prihvatljivih izravnih troškova, pod uvjetom da je stopa izračunata na osnovi pravedne, nepristrane i provjerljive metode ili metode koja se primjenjuje u okviru shema za bespovratna sredstva koja u cijelosti financira država članica za sličnu vrstu operacije i korisnika.

Međutim, baza za izračun paušalnog iznosa mogu biti i samo izravni troškovi osoblja. Trošak osoblja može se odnositi na stalne zaposlenike korisnika ili na vanjske stručnjake angažirane izvan institucije korisnice projekta. U troškove osoblja ubrajaju se: plaće edukatora, plaće tehničke podrške, davanja u naravi definirana kolektivnim ugovorima, porezi i doprinosi.

Ako su baza za izračun paušalnog iznosa izravni troškovi osoblja, maksimalni iznos neizravnih troškova ne smije prijeći 15 posto iznosa izravnih troškova osoblja. Primjena ove mogućnosti ne podliježe dodatnim provjerama načina utvrđivanja postotka temeljem odredbe čl. 68. st.1.b Uredbe 1303/2013 koja definira primjenu fiksne stope do visine od 15 posto prihvatljivih izravnih troškova osoblja bez potrebe da država članica potkrijepi izračunom utvrđeni postotak.

Jedna od specifičnosti kod projekata koji se financiraju iz Europskog socijalnog fonda definirana je člankom 14. st. 2. Uredbe (EU) br. 1304/2013. koji omogućuje korištenje stope do visine od 40 posto prihvatljivih izravnih troškova osoblja za izračun svih ostalih troškova projekta.

Isto tako, kod projekata teritorijalne suradnje temeljem članka 19. Uredbe (EU) br. 1299/2013 troškovi osoblja mogu se izračunati fiksnom stopom u visini do najviše 20 posto iznosa ostalih direktnih troškova. U oba ova slučaja nisu potrebna nikakva dodatna dokazivanja korištenja navedenih stopa jer su one propisane navedenom EU regulativom.

Osnovna prednost kod korištenja paušalne fiksne stope sadržana je u činjenici da se za troškove pokrivene fiksnom stopom ne traži nikakav dokument kojim se dokazuje njihov nastanak. Provjeri su podložni samo izravni troškovi koji predstavljaju bazu za primjenu fiksne stope. Takvi troškovi utvrđuju se metodom stvarnog troška, za njih je potrebno osigurati jasan revizorski trag te potkrijepiti da su nastali, da su provjereni i plaćeni. Svi ostali troškovi obuhvaćeni fiksnom stopom nisu predmet provjere od strane tijela zaduženih za verifikaciju i reviziju troškova projekta. Međutim, smanjenjem izravnih prihvatljivih troškova automatski se smanjuje i iznos dobiven temeljem fiksne stope za neizravne troškove.

3.3.2. Obračun troškova temeljem standardnog jediničnog troška (Standard Scale of Unit Cost)

Standardni jedinični trošak utvrđuje se temeljem povijesnih, statističkih ili drugih objektivnih podataka. Baza za izračun može biti provedeno istraživanje tržišta ili troškovi nastali i ovjereni za slične projekte u proteklim godinama. Za korisnike koji provode slične projekte unutar nekog programa kroz veći broj godina, moguće je koristiti njihove vlastite računovodstvene podatke o troškovima za period dulji od tri godine. Primjer takvog korisnika u Republici Hrvatskoj je Hrvatski zavod za zapošljavanje koji kontinuirano provodi Aktivne mjere zapošljavanja.

Standardni jedinični trošak može biti vezan uz outpute ili rezultate.

Unaprijed utvrđeni standardni jedinični trošak množi se s brojem jedinica, kako bi se dobio ukupni prihvatljivi trošak.

Prihvatljiv trošak = jedinični trošak x broj jedinica (npr. trošak po polazniku treninga x broj polaznika).

Najčešće korišteni standardni trošak je jedinični trošak sata rada osoblja angažiranog na projektu. Odredbom čl.68.st.2. Uredbe 1303/2013 definirano je da se standardni trošak sata rada na projektu računa na način da se zadnji dokumentirani godišnji bruto trošak zaposlenika podijeli sa 1720. Tako se dobije trošak jednog sata rada na projektu. Upravljačko tijelo treba osigurati jasan revizorski trag kako je taj trošak izračunat (primjerice, u taj trošak može osim bruto godišnje plaće zaposlenika biti uključen i proporcionalni dio indirektnih troškova ostalog osoblja koje doprinosi provedbi projekta, ali takav izračun može biti prilično složen pa se njegova primjena ne preporučuje).

Izračun zadnjeg godišnjeg bruto iznosa troškova plaća mora biti računovodstveno dokumentiran i potkrijepljen platnim listama, a obuhvaća razdoblje od jedne godine (12 uzastopnih mjeseci). Može se temeljiti na stvarnoj plaći osobe koja je angažirana na projektu ili na prosjeku troškova za veći broj zaposlenika, istog platnog razreda (koeficijenta za određeno radno mjesto). Kad se jednom utvrdi, jedinični trošak sata rada primjenjuje se tijekom cijelog razdoblja provedbe projekta, ali ako projekt traje duže razdoblje, ovaj izračun može biti korigiran za preostalo razdoblje provedbe.

3.3.3. Obračun troškova temeljem fiksnog iznosa (Lump Sum)

Glavna značajka obračuna troškova temeljem ukupnog fiksnog iznosa troška temelji se na unaprijed utvrđenim ciljevima i rezultatima za koje je utvrđen iznos potreban za njihovo

postizanje na temelju nacrta proračuna projekta i usporedbe sa sličnim projektima. Ova mogućnost može se koristiti samo kod projekata čija je vrijednost maksimalno 100 000 eura javne potpore. Javna potpora podrazumijeva sredstva ESI fondova + odgovarajuće nacionalno javno financiranje koje će se isplatiti korisniku.

Prihvatljiv trošak = unaprijed utvrđeni fiksni iznos (ako je projekt uspješno proveden) ili 0 (ako nisu postignuti svi planirani rezultati projekta).

Međutim, puno je praktičnije i sigurnije koristiti fiksne iznose za pojedine aktivnosti unutar projekta, a ne za projekt u cjelini. Time se smanjuje mogućnost gubljenja dodijeljenih sredstava u slučaju kad nije postignut dio planiranih rezultata projekta.

Prije primjene ove metode potrebno je jasno definirati outpute kojima se dokazuje ostvarenje projektnih ciljeva.

3.3.4. Praktični primjer primjene pojednostavljenih metoda obračuna troškova – analiza slučaja

Kako bi se lakše objasnila razlika između različitih načina obračuna troškova i primjene pojednostavljenih metoda, na praktičnom primjeru jednog projekta kroz analizu slučaja opisane su glavne karakteristike svake od metoda obračuna troškova.

Opis projekta[65]:

Ustanova koja posreduje u zapošljavanju provodi projekt edukacije za žene nezaposlene duže od godinu dana, kako bi poboljšale svoju poziciju na tržištu rada.

Ciljevi projekta su:

- educirati nezaposlene žene kako što kvalitetnije prezentirati svoja znanja i vještine,
- educirati ih kako napisati dobar životopis,
- educirati ih kako tijekom razgovora uvjeriti potencijalne poslodavce da su upravo one prave osobe za slobodno radno mjesto.

Ustanova je za provođenje projekta koristila vlastite stalno zaposlene djelatnike, ali i honorarne suradnike za obradu stručnih tema za koje stalno zaposleni djelatnici nisu educirani. Za potrebe specijaliziranih radionica povremeno su unajmljivana audio vizualna specijalna pomagala, koja

[65]U ovom poglavlju prikazana je analiza slučaja primjene pojednostavljenih metoda obračuna troškova preuzeta iz knjige Bešlić B., Copić M., Kosor K., Kulakowski N., Maletić I., Zrinušić N. (2014), Upravljanje EU projektima, Zagreb: TIM4PIN, str. 142-148, autor primjera Zrinušić N.

ustanova nema u svom vlasništvu. Program u trajanju od 110 sati uspješno je završilo 20 polaznica.

Nastali troškovi iznosili su:

A	**DIREKTNI TROŠKOVI**	**250.000**
1	**TROŠAK OSOBLJA**	**210.000**
1.1	Plaće stalnih zaposlenika – predavača	140.000
1.2	Naknade za prijevoz stalnih zaposlenika – predavača	13.000
1.3	Autorski honorari vanjskih suradnika – predavača	50.000
1.4	Putni troškovi vanjskih suradnika – predavača	7.000
2	**OSTALI DIREKTNI TROŠKOVI**	**40.000**
2.1	Radni materijali	15.000
2.2	Promidžbene brošure	10.000
2.3	Troškovi oglašavanja	5.000
2.4	Troškovi najma specijalne audio vizualne opreme potrebne za provođenje radionica	10.000
B	**INDIREKTNI TROŠKOVI**	**31.000**
1	Troškovi uprave	5.000
2	Amortizacija opreme i zgrade	3.000
3	Troškovi administracije i računovodstva	6.000
4	Uredski materijal, kopiranje	6.000
5	Telefonski i poštanski troškovi	7.000
6	Režijski troškovi	3.000
7	Ostali troškovi	1.000

Metoda obračuna stvarno nastalih troškova

Stvarno nastali troškovi po projektu iznose:

Direktni troškovi (A) + indirektni troškovi(B) = 250.000 + 31.000 = 281.000.

METODA STVARNO NASTALIH TROŠKOVA		
A	**DIREKTNI TROŠKOVI**	**250.000**
B	**INDIREKTNI TROŠKOVI**	**31.000**
UKUPNO PRIHVATLJIVI TROŠKOVI		**281.000**

Po metodi obračuna stvarno nastalih troškova, kako bi svi nastali troškovi bili prihvatljivi i plaćeni u projektu, za svaki pojedini trošak, bio on direktni ili indirektni, mora postojati odgovarajuća popratna dokumentacija, koja dokazuje nastanak navedenog troška i njegovu povezanost s projektom. Tako su primjerice poštanski troškovi opravdani samo, ako postoji dokumentacija koja nedvojbeno potvrđuje da je nastali trošak povezan s provođenjem projekta (npr. pisano slanje obavijesti o početku edukacije svakoj od polaznica), a trošak pripadajuće amortizacije mora biti pravilno izračunat i evidentiran kao trošak projekta u računovodstvenim evidencijama ustanove.

Zbog pravdanja relativno niskih indirektnih troškova potrebno je prikupiti, a zatim i čuvati nekoliko godina veliki broj dokumenata s malim financijskim učinkom. Navedeno iziskuje dodatni angažman administrativnog osoblja na projektu, a posredničkom tijelu otežava verifikaciju troškova.. Također, ako se tijekom *ex-post* kontrole utvrdi da je pojedina dokumentacija zagubljena i nedostaje, moguće su financijske korekcije i traženje povrata dobivenih sredstava, bez obzira na to što su ciljevi projekta postignuti.

Metoda izračuna indirektnih troškova temeljem fiksne stope

Na prethodni primjer izračuna stvarnih troškova primijenit ćemo metodu izračuna indirektnih troškova temeljem fiksne stope. Upravljačko tijelo ili posrednička tijela u slučaju kad upravljačko tijelo prenosi dio svojih funkcija na druga tijela, u Pozivu za prijavu projekata unaprijed utvrđuje postotak direktnih troškova za pokriće indirektnih troškova. Za ovaj projekt kalkulacijom napravljenom na sličnim ranije provedenim projektima za pokriće indirektnih troškova upravljačko tijelo utvrdilo je fiksnu stopu od 12 posto ukupnih direktnih troškova. Maksimalno dozvoljeni postotak je 25, ali u praksi se najčešće temeljem konkretnog izračuna dobije niži postotak, kao u ovom slučaju 12 posto.

Troškovi po projektu iznose:

Direktni troškovi (A) + indirektni troškovi(B) = 250.000 + 30.000 (250.000x12%) = 280.000.

METODA IZRAČUNA INDIREKTNIH TROŠKOVA TEMELJEM FIKSNE STOPE		
A	**DIREKTNI TROŠKOVI**	**250.000**
B	**INDIREKTNI TROŠKOVI** (250.000 x 12 %)	**30.000**
UKUPNO PRIHVATLJIVI TROŠKOVI		**280.000**

Dobiveni iznos neznatno se razlikuje od iznosa dobivenog metodom stvarnog izračuna troškova, ali je dokumentacija koju ustanova treba predočiti za opravdanje troškova daleko jednostavnija: dovoljno je osigurati dokaze o provedenoj edukaciji predviđenog broja polaznica, ostvarenju predviđenog broja sati, te potkrijepiti odgovarajućim dokumentima nastale direktne troškove. Nije potrebno posebno evidentirati sve pripadajuće indirektne troškove i čuvati dokumentaciju za svaki, pa i najmanji nastali trošak. Moguća ex post revizija usmjerit će se na provjeru direktnih troškova i njihovu opravdanost, te pravilno izračunat postotak za pokriće indirektnih troškova. U slučaju smanjenja iznosa prihvatljivih direktnih troškova, proporcionalno će se smanjiti i paušalni iznos za indirektne troškove. Međutim, treba naglasiti da se nečuvanje dokumentacije za indirektne troškove ne može primijeniti u potpunosti, jer se za potrebe nacionalnog zakonodavstva koje Zakonom o računovodstvu[66] propisuje obvezu čuvanja dokumenata kojima se potkrepljuje nastali trošak, takva dokumentacija ipak treba čuvati u organizacijama korisnicama EU projekata za potrebe redovnih revizija poslovanja. S obzirom da veliki broj korisnika sredstava iz EU fondova spada u neprofitni sektor, potrebno je voditi računa o odredbama Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija koji propisuje obvezu osiguravanja knjigovodstvenih podataka pojedinačno po vrstama prihoda i rashoda. [67] Korisnici projekata koji su ujedno i proračunski korisnici također imaju obavezu pojedinačnog iskazivanja po vrstama rashoda temeljem Pravilnika o proračunskom računovodstvu i računskom planu.[68]

Umjesto povezivanja izračuna indirektnih troškova na sve direktne troškove, upravljačko tijelo moglo je u Pozivu za prijavu projekata definirati da su prihvatljivi troškovi za ovakvu vrstu

[66] Zakon o računovodstvu (Narodne novine 78/15,134/15 i 120/16, 116/18) čl. 7, st. 6.: „Poduzetnik je dužan osigurati da računovodstvena dokumentacija bude točna, **potpuna**, provjerljiva, razumljiva i zaštićena od oštećenja i promjena."

[67] Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija (Narodne novine 121/14), čl. 10. st.1 i Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu (Narodne novine 1/15 i 96/18) čl. 4. st.2

[68] Pravilnik o proračunskom računovodstvu i računskom planu (Narodne novine 124/14, 115/15, 87/16 i 3/18) čl. 4. st.2

projekata direktni troškovi osoblja koje provodi projekt, ostali direktni troškovi te paušalni iznos od 15 posto direktnih troškova osoblja.

Troškovi po projektu iznose:

Direktni troškovi osoblja (A) + ostali direktni troškovi (B) + indirektni troškovi(C) = 210.000 + 40.000 + 31.500 = 281.500.

METODA IZRAČUNA INDIREKTNIH TROŠKOVA TEMELJEM FIKSNE STOPE PRIMJENJENE NA DIREKTNE TROŠKOVA OSOBLJA		
A	**DIREKTNI TROŠKOVI OSOBLJA**	**210.000**
B	**OSTALI DIREKTNI TROŠKOVI**	**40.000**
C	**INDIREKTNI TROŠKOVI** (210.000 x 15 %)	**31.500**
UKUPNO PRIHVATLJIVI TROŠKOVI		**281.500**

Korištenjem metode paušalnog izračuna indirektnih troškova temeljem direktnih troškova osoblja ukupno prihvatljivi troškovi su neznatno veći od stvarno nastalih troškova.

Jedna od mogućnosti je i korištenje većeg postotka direktnih troškova osoblja za pokrivanje svih ostalih prihvatljivih troškova projekta. Na navedenom primjeru ovako izračunati prihvatljivi troškovi projekta, koristeći stopu od 35 posto direktnih troškova osoblja, iznose:

Direktni troškovi osoblja(A) + svi ostali prihvatljivi troškovi(B) = 210.000 + 73.500 = 283.500.

METODA IZRAČUNA SVIH OSTALIH PRIHVATLJIVIH TROŠKOVA TEMELJEM FIKSNE STOPE PRIMJENJENE NA DIREKTNE TROŠKOVE OSOBLJA		
A	**DIREKTNI TROŠKOVI OSOBLJA**	**210.000**
B	**OSTALI PRIHVATLJIVI TROŠKOVI** (210.000 x 35 %)	**73.500**
UKUPNO PRIHVATLJIVI TROŠKOVI		**283.500**

Metoda standardnog troška

Ako se na isti projekt primjeni metoda standardnog troška, pri izračunu prihvatljivih troškova koristio bi se standardni jedinični trošak za ovakvu vrstu edukacije utemeljen na objektivnom izračunu prihvaćenom na nacionalnoj razini. Cilj projekta je ostvaren, ako je planirani broj

nezaposlenih žena (20) uspješno završio edukaciju u trajanju od 110 sati. Standardni jedinični trošak za ovakvu vrstu edukacije je 127 kuna po satu, a utvrđen je kalkulacijom i usporedbom ukupnih troškova sličnih edukacija podijeljenih po polazniku i satu edukacije. Izračun je provelo upravljačko tijelo temeljem povijesnih podataka iz ranije provedenih operacija i u pozivu za dostavu projektnih prijedloga unaprijed definiralo standardni trošak edukacije.
Troškovi po projektu iznose:

Broj polaznica x broj sati edukacije x standardni jedinični trošak po satu edukacije = 20 x 110 x 127 = 279.400.

METODA STANDARDNOG TROŠKA		
A	**BROJ POLAZNICA**	**20**
B	**BROJ SATI**	**110**
C	**STANDARDNI JEDINIČNI TROŠAK**	**127**
UKUPNO PRIHVATLJIVI TROŠKOVI		**279.400**

U slučaju kad manji broj polaznica završi edukaciju, prihvatljivi trošak proporcionalno se smanjuje, primjerice, ako je broj polaznica 16, pomnoženo s brojem sati edukacije svake polaznice i standardnim jediničnim troškom po satu, ukupno prihvatljivi troškovi iznose 223.520 (16 polaznica x 110 sati edukacije x 127 =223.520).

Metoda unaprijed utvrđenog fiksnog iznosa troška *(LUMP SUM)*

Kod metode unaprijed utvrđenog fiksnog iznosa troška upravljačko tijelo, temeljem preliminarnih izračuna očekivanih troškova neophodnih za ostvarenje utvrđenih ciljeva projekta (nacrt proračuna projekta), koje priprema potencijalni korisnik, određuje ukupan iznos prihvatljivih troškova. Ustanova je kod prijave projekta kojem je cilj educirati 20 nezaposlenih žena, da bi poboljšale svoju poziciju na tržištu rada i lakše se zaposlile, priložila nacrt proračuna projekta s očekivanim troškovima:

1.1	Plaće stalnih zaposlenika – predavača	150.000
1.2	Naknade za prijevoz stalnih zaposlenika – predavača	13.500
1.3	Autorski honorari vanjskih suradnika – predavača	52.000
1.4	Putni troškovi vanjskih suradnika – predavača	5.000
1.5	Radni materijali	18.000
1.6	Promidžbene brošure	9.000
1.7	Troškovi oglašavanja	5.000
1.8	Troškovi najma specijalne audio vizualne opreme potrebne za provođenje radionica	12.000
1.9	Troškovi uprave	5.000
1.10	Amortizacija opreme i zgrade	3.000
1.11	Troškovi administracije i računovodstva	6.000
1.12	Uredski materijal, kopiranje	7.000
1.13	Telefonski i poštanski troškovi	4.000
1.14	Režijski troškovi	3.000
1.15	Ostali troškovi	1.000
UKUPNI OČEKIVANI TROŠKOVI		**293.500**

Nakon provjere nacrta proračuna projekta i usporedbe sa sličnim projektima, koje su provodili drugi korisnici, davatelj sredstava odlučio je nakon provedenih analiza da za navedeni projekt, temeljem metode unaprijed utvrđenog iznosa troška, prihvatljivi ukupni troškovi iznose 285.000. Ustanovi je isplaćen predujam u iznosu od 50.000. Po završetku projekta, utvrđeno je da je edukacijom obuhvaćeno samo 16 nezaposlenih žena. S obzirom na to da je cilj projekta bila edukacija 20 žena, cilj projekta je samo djelomično ostvaren. Primjenom ove metode, svi nastali troškovi su neprihvatljivi, jer cilj projekta nije ostvaren u

potpunosti. Ustanova mora vratiti dobiveni predujam od 50.000 kn, te sve nastale troškove po projektu podmiriti iz vlastitih sredstava.

U slučaju uspješne provedbe projekta i postizanja njegovog cilja – edukacije 20 nezaposlenih žena, te dostavljanja dokumentacije, koja potvrđuje ostvarenje planiranih rezultata – ustanovi bi automatski bez ikakvih dodatnih provjera pojedinačnih troškova nastalih po projektu, bio isplaćen puni iznos odobrenih sredstava.

Kako bi se izbjegle situacije da se za djelomično odrađene aktivnosti izgube sva sredstva, fiksni iznosi mogu se primijeniti na pojedine projektne aktivnosti. Navedeno znači da korisnici prilikom prijave projekta izrađuju nacrt proračuna sa svim troškovima grupiranima po aktivnostima projekta. Upravljačko tijelo kontrolira predloženi nacrt i usuglašava konačni proračun projekta po projektnim aktivnostima. Provođenjem određene projektne aktivnosti i provjerom unaprijed definiranog outputa/rezultata stječu se uvjeti za isplatu sredstava predviđenih za tu projektnu aktivnost.

Usporedbom visine iznosa prihvatljivih troškova izračunatih različitim pojednostavljenim metodama, može se zaključiti kako odstupanja od iznosa stvarno nastalog troška nisu velika, dok su koristi višestruke za sve sudionike u provedbi projekta. Prije svega, značajno se ubrzava administriranje projekta pa se korisnici mogu u potpunosti posvetiti aktivnostima usmjerenim na postizanje što boljih rezultata i ostvarenje planiranih ciljeva. S druge strane, olakšana je verifikacija i revizija nastalih troškova od nadležnih tijela, jer za svaku potrošenu kunu nije potrebno slati dokumentaciju koja dokazuje za što je točno potrošena.

3.3.5. Delegirani akt

Kako bi zemljama članicama omogućila što jednostavniju primjenu pojednostavljenog obračuna troškova, Europska je komisija u Uredbi koja uređuje provođenje Europskog socijalnog fonda[69] predvidjela donošenje delegiranih akata (delegiranih uredbi) za svaku zemlju članicu, u kojima se utvrđuje definicija standardnog jediničnog troška za određene vrste troškova ili maksimalni paušalni iznosi za određene unaprijed definirane aktivnosti unutar unaprijed definirane vrste operacije (projekta).

Delegiranim aktom utvrđuju se iznosi troškova koji više nisu predmet nikakvih dodatnih provjera niti revizija ni prije ni nakon refundacije od strane Europske komisije prema zemlji

[69] Uredba 1304/2013 (članak 14. St.1)

članici. Financijska revizija u slučaju donesenog delegiranog akta fokusira se na provjeru stečenosti uvjeta za traženje refundacije troškova, a to su postignuti rezultati.
Međutim, iznosi utvrđeni delegiranim aktom ne obavezuju zemlju članicu na primjenu potpuno jednakih standardiziranih troškova u verifikaciji projektnih troškova korisnika. Navedeno znači da se korisniku mogu iz državnog proračuna isplatiti drugačiji iznosi od onih koji su deklarirani prema Europskoj komisiji. Time se ostavlja prostor za primjenu nacionalne računovodstvene prakse i uobičajenog postupanja korisnika koje je potpuno odvojeno od deklariranja troškova prema Europskoj komisiji.

Kada se želi primijeniti pojednostavljeni obračun troškova na određenu operaciju potrebno je definirati proračun operacije i unaprijed utvrditi izravne troškove osoblja, ostale izravne troškove te neizravne troškove. Izravni troškovi osoblja utvrđuju se na bazi jediničnog standardnog troška sata rada, ostali izravni troškovi su stvarno nastali troškovi, a neizravni troškovi pokriveni su određenim postotkom ukupnih izravnih troškova. Upravljačko tijelo dužno je utvrditi metodologiju temeljem koje je došlo do izračuna jediničnog standardnog troška sata rada i osigurati način mjerenja količine radnih sati. Ostali izravni troškovi utvrđuju se temeljem stvarno nastalih troškova na temelju izdanih, verificiranih i plaćenih računa. Neizravni troškovi pokrivaju se paušalnim iznosom izračunatim na određenu osnovicu i jedino što treba provjeravati jest utvrđivanje točnosti baze na koju je izračun primijenjen. Isti iznosi koji su na ovaj način verificirani i refundirani korisniku koriste se u Zahtjevu za plaćanje prema Europskoj komisiji.

Nasuprot tome, delegirani akt pruža mogućnost da se za ovakvu operaciju unaprijed definira ukupan paušalni iznos koji će pokriti sve prihvatljive troškove. Iznos refundiran korisniku ne mora biti jednak iznosu koji je ovjeren i deklariran prema Europskoj komisiji. Ako se delegiranim aktom utvrdi trošak operacije po standardnom jediničnom trošku (npr. trošak osposobljavanja za pružanje skrbi osobama s posebnim potrebama i stjecanja certifikata), komisiji se prijavljuje iznos dobiven umnoškom broja osoba koje su stekle certifikat i iznosa standardnog jediničnog troška osposobljavanja po jednoj osobi i certifikatu.
Delegiranim aktom mogu se utvrditi i jedinični standardni troškovi za određenu vrstu troškova. Tako se primjerice unaprijed definira cijena sata rada izvoditelja treninga, ovisno o vrsti treninga i potrebnoj kvalifikaciji. Tako definirani trošak nije predmet nikakvih dodatnih provjera, a iznos refundiran korisniku potpuno je isti kao i iznos deklariran prema EK.

Način na koji se utvrđuje jedinični standardni trošak definiran Delegiranim aktom jednak je načinu na koji se utvrđuju troškovi za primjenu pojednostavljenog obračuna troškova temeljem odluke Upravljačkog tijela.
Povijesni podaci vezani uz provedbu sličnih ili istih projekata kod iste vrste korisnika u prethodnim godinama najčešći su izvor podataka potrebnih za utvrđivanje jediničnih standardnih troškova ili paušalnih iznosa za određenu vrstu operacije.

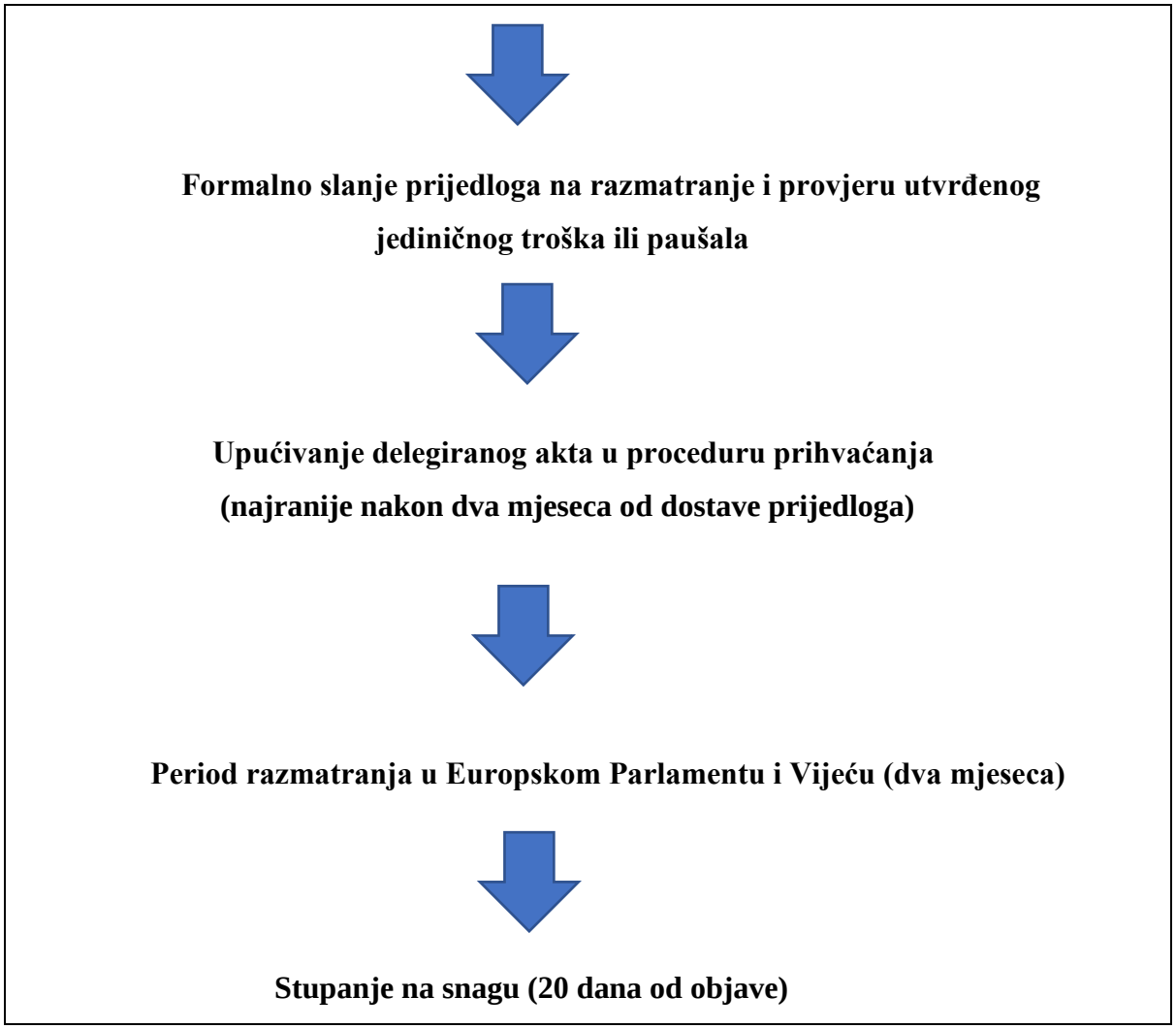
Donošenje delegiranog akta omogućuje smanjenje opsega financijske revizije, oslanjanje na metodologiju utvrđivanja standardnog troška, fokusiranje na outpute i rezultate i smanjenje grešaka u provedbi.

Kako bi dodatno potaknula zemlje članice na definiranje jediničnih troškova u projektima financiranima iz Europskog socijalnog fonda koji se zatim uključuju u delegirani akt, Europska je komisija objavila dodatne Smjernice[70] u kojima objašnjava prednosti donošenja delegiranog akta i potiče zemlje članice na dostavu prijedloga jediničnih troškova ili fiksnih iznosa. Preporučuje se delegiranim aktom definirati troškove u standardiziranim operacijama koje se provode kroz nekoliko godina i za koje su namijenjena značajna sredstva Europskog socijalnog fonda. Jedan od preduvjeta je i mogućnost jasnog definiranja pokazatelja rezultata i načina mjerenja postignuća. Ističu se prednosti donošenja delegiranog akta i u slučajevima kada nacionalno zakonodavstvo ne predviđa uporabu jediničnih troškova i fiksnih iznosa u međusobnom odnosu Upravljačkog tijela i korisnika. Tada je procedura verificiranja troškova korisnika utemeljena na stvarnim troškovima i detaljnim postupcima provjere i računovodstvenog evidentiranja pojedinačnih troškova, ali je procedura deklariranja troškova prema Europskoj komisiji pojednostavljena i definirana delegiranim aktom.

Slika 1. Proces donošenja delegiranog akta:



[70] Guidance on standard scales of unit costs and lump sums adopted under Article 14(1) Reg. (EU) 1304/2013 (12/06/2015), dostupno na http://ec.europa.eu/esf/main.jsp?catId=3&langId=en&keywords=&langSel=&pubType=580 [12.1.2018.]



Izvor: obrada autorice

Troškovi utvrđeni Delegiranim aktom mogu se primijeniti:

a) na operacije provedene nakon njegovog stupanja na snagu;
b) na operacije završene prije njegovog stupanja na snagu za koje troškovi još nisu prijavljeni Europskoj komisiji;
c) na operacije završene i prijavljene Europskoj komisiji po metodama pojednostavljenog obračuna troškova temeljem članka 67. CPR prije stupanja na snagu Delegiranog akta, ali prije podnošenja Završnog zahtjeva za međuplaćanje u obračunskoj godini (troškovi povučeni i ispravljeni)[71].

Tablica 11. Pregled donesenih Delegiranih akata

[71] Obračunska godina u provedbi ESI fondova traje od 1.7 . godine n do 30.6. godine n+1, a završni zahtjev za međuplaćanje u obračunskoj godini dostavlja se Europskoj komisiji do 31. 7. godine n+1

Delegirani akt (uredba)	**Zemlje na koje se odnosi**
(EU)2015/2195 od 9.7. 2015.	Francuska i Švedska
(EU)2016/812 od 18.3. 2016.	Belgija i Češka
(EU)2017/90 od 31.10. 2016.	Češka, Italija, Malta, Slovačka, Nizozemska i Njemačka
(EU)2017/2016 od 29.8. 2017.	Češka, Italija, Malta, Slovačka, Austrija, Litva, Poljska, Rumunjska, Švedska, Nizozemska, i jedinični trošak u području obrazovanja za EU zemlje osim Danske i Grčke
(EU) 2017/2416 od 20.10.2017.	Njemačka, Cipar, Švedska, Francuska
(EU) 2018/1127 od 28.5. 2018.	Francuska, Češka, Malta, Slovačka, Cipar, jedinični trošak u području obrazovanja za EU zemlje, Hrvatska, Irska, Španjolska, Velika Britanija
(EU) 2019/379 od 19. 12. 2018.	Francuska, Češka, Slovačka, Austrija, Rumunjska, Cipar, Hrvatska, Bugarska, jedinični trošak u području obrazovanja, osposobljavanja, savjetovanja nezaposlenih osoba za EU zemlje

Izvor: obrada autorice

4. PREDNOSTI PRIMJENE POJEDNOSTAVLJENOG OBRAČUNA TROŠKOVA I MOGUĆE NEPRAVILNOSTI

Europska komisija nije sklona uvoditi izmjene u regulativu vezanu uz provedbu EU fondova bez valjanih i obrazloženih argumenata. Promjene u načinu implementacije projekata uvode se tek nakon provedenih detaljnih analiza i sagledavanja uzroka loše apsorpcije sredstava, uskih grla i nepotrebnih administrativnih barijera u svim državama članicama. Takav pristup omogućuje da se na vrijeme sagledaju sve moguće prednosti i mogući nedostaci uvođenja novih metoda. U nastavku je dan pregled mogućih prednosti za različite sudionike u procesu provedbe EU fondova, ali i novih oblika nepravilnosti vezanih uz primjenu pojednostavljenog obračuna troškova.

4.1. Prednosti primjene pojednostavljenog obračuna za provedbena tijela i korisnike projekata

Prelazak sa stvarno nastalih troškova na metode pojednostavljenih obračuna troškova donosi višestruke koristi svim razinama koje sudjeluju u provođenju EU fondova:

1. Koristi za Upravljačka tijela (ministarstva nadležna za provođenje operativnog programa) i zajednička tajništva:
   - lakša komunikacija s potencijalnim korisnicima o pravilima financiranja
   - brže provođenje plaćanja i pozitivni utjecaj na pravilo n + 3[72]
   - smanjenje postotka greške (engl. programme error rate) unutar pojedinog programa
   - više kapaciteta koji se mogu usmjeriti na rezultate projekata i njihovu kvalitetu

2. Koristi za tijela na koja je Upravljačko tijelo delegiralo provedbu verifikacije troškova (posrednička tijela):
   - brža verifikacija deklariranih troškova
   - veća sigurnost u zakonitost ovjerenih troškova i ujednačena interpretacija propisanih pravila
   - više kapaciteta koji se mogu usmjeriti na rizičnije faze provedbe (npr. kontrola provedenog postupka javne nabave za izravne troškove).

3. Koristi za korisnike projekata:

[72] ako se sredstva dodijeljena zemlji za programsku godinu ne potroše u periodu od tri godine, nepovratno se gube

- lakše razumijevanje pravila povezanih s prihvatljivosti projektnih troškova
- lakši i brži izračun te izvješćivanje o projektnim troškovima
- smanjenje potrebne popratne dokumentacije kojima se dokazuju projektni troškovi
- više kapaciteta koji se mogu usmjeriti na kvalitetnije provođenje projektnih aktivnosti.

Potrebno je naglasiti da tijela u sustavu upravljanja i kontrole ESI fondovima imaju daleko veće koristi od primjene pojednostavljenih opcija financiranja nego što to imaju sami korisnici projekata. S obzirom da u skladu s nacionalnim zakonodavstvom korisnici moraju imati odgovarajuću dokumentaciju za svaki nastali trošak, rasterećuje se postupak pravdanja troškova prema tijelima koja provode verifikaciju, ali dokumentacija ipak mora biti odgovarajuće čuvana zbog mogućnosti revidiranja od strane nacionalnih tijela koja kontroliraju redovito poslovanje korisnika.

Međutim, kroz rasterećenje tijela u sustavu upravljanja i kontrole ESI fondovima posredno i korisnici projekta ostvaruju dodatne prednosti. Ubrzava se proces verificiranja troškova[73], a time i vrijeme u kojem se troškovi refundiraju korisnicima. Kada se uzme u obzir da odobravanje tromjesečnih zahtjeva za plaćanje koje korisnici dostavljaju posredničkim tijelima često traje dulje od šest mjeseci, mogućnost da upotrebom pojednostavljenja taj period bude skraćen na predviđenih 30 dana, korisnicima osigurava likvidnost tijekom cijelog razdoblja trajanja projekta.

4.2. Nepravilnosti prilikom primjene pojednostavljenog obračuna troškova

Prema definiciji, „nepravilnost" predstavlja svako kršenje prava Unije ili nacionalnog prava u vezi s njegovom primjenom koje proizlazi iz djelovanja ili propusta gospodarskog subjekta uključenog u provedbu ESI fondova koje šteti, ili bi moglo naštetiti proračunu Unije, tako da optereti proračun Unije neopravdanim izdatkom.[74] Države članice dužne su uspostaviti učinkoviti sustav upravljanja i kontrole kako bi se spriječila pojava nepravilnosti. U slučaju da one ipak budu otkrivene, potrebno je provesti postupak ispravka nepravilnosti te osigurati povrat neopravdano isplaćenih sredstava primjenom financijskih korekcija, zajedno s mogućim zateznim kamatama. Postoji obaveza obavješćivanja Komisije o nepravilnostima koje prelaze

[73] Iako je predviđen period od 30 dana u kojem bi korisnici trebali dobiti povratnu informaciju o odobrenim/neodobrenim troškovima, praksa je pokazala da proces često traje puno duže, ponekad i do 6 mjeseci.
[74] Uredba 1303/2013 str.21

10 000 EUR u doprinosima iz ESI fondova te redovitog obavješćivanja o značajnom napretku upravnih i sudskih postupaka vezanih uz već prijavljene nepravilnosti.

Već je ranije u radu navedeno da su, prema Izvješćima Europskog revizorskog suda, projekti u kojima su implementirane pojednostavljene troškovne opcije manje podložni pojavi uobičajenih nepravilnosti. Međutim, novi načini obračuna troškova dovode do pojave novih vrsta nepravilnosti, karakterističnih za svaku od pojednostavljenih metoda obračuna troškova. U tablici u nastavku dan je pregled najčešće uočenih nepravilnosti temeljem revizija projekata u kojima je korišten pojednostavljeni obračun troškova.

Tablica 12. Pregled nepravilnosti kod primjene pojednostavljenog obračuna troškova

Metoda izračuna indirektnih troškova temeljem fiksne stope *(Flat rate)*	• Nepoštivanje (prekoračenje) propisane fiksne stope • Uključivanje drugih nepredviđenih troškova u izravne troškove • Uključivanje troškova u izravne troškove, iako su pokriveni fiksnom stopom za neizravne troškove
Metoda standardnog jediničnog troška *(Standard scales of unit costs)*	• Nepoštivanje propisanog jediničnog troška • Različite interpretacije rezultata • Deklarirani iznosi nisu u skladu sa stvarnim rezultatima
Metoda unaprijed definiranog ukupnog fiksnog troška *(Lump sums)*	• Neizvršenje apsolutno svih aktivnosti predviđenih projektom • Neizvršenje povrata već uplaćenih sredstava u slučaju kad završno izvješće nije odobreno

Izvor: Maletić I., Kosor K., Copić M., Ivanković Knežević K., Zrinušić N., Bešlić B., Bukovac S., Kulakowski N., Karačić M., Rajaković M., Tufekčić M., Petričko I., Valić S. (2016), EU projekti, od ideje do realizacije, TIM4PIN, Zagreb

5. PRIMJENA POJEDNOSTAVLJENOG OBRAČUNA TROŠKOVA U REPUBLICI HRVATSKOJ

Primjena pojednostavljenog obračuna troškova u Republici Hrvatskoj u projektima koji se financiraju sredstvima ESI fondova još uvijek nije zaživjela u punom opsegu, slično kao i u većini drugih zemalja članica. Međutim, vidljivi su značajni pomaci u zadnje dvije godine, prvenstveno kao rezultat velikih napora Europske komisije i nadležnih Općih uprava, koje kontinuirano potiču zemlje članice da ubrzaju procese definiranja standardnih jediničnih troškova i fiksnih iznosa. Sporost nacionalnih administracija u uvođenju pojednostavljenja rezultat je činjenice da svaka zemlja mora ispuniti određene uvjete prije njihove primjene.

5.1. Pretpostavke za primjenu

Kao što je već ranije spomenuto u poglavlju 3.3 u kojem se opisuju mogućnosti pojednostavljenog obračuna troškova, određena pojednostavljenja moguće je implementirati odmah, bez dodatnih napora zemlje članice. Za takva pojednostavljenja potrebna je samo odluka Upravljačkog tijela u zemlji članici te uključenje u Poziv za dostavu projektnih prijedloga.

Tako je primjerice Upravljačko tijelo za OP „Konkurentnost i kohezija 2014.-2020." (Ministarstvo regionalnog razvoja i fondova EU), u skladu s primjenjivim pravom EU utvrdilo način primjene pojednostavljenih mogućnosti financiranja za koje nije potrebna dodatna metodologija. Isto se primjenjuje u slučaju:

- fiksnih stopa za izračun neizravnih troškova do visine od 15% prihvatljivih izravnih troškova osoblja: neizravni troškovi (obično su to režijski i/ili uredski troškovi, računovodstveni troškovi i slično) izračunati na taj način tijekom provedbe ne pravdaju se nikakvim popratnim dokumentima,
- standardne veličine za troškove osoblja koje se izračunavaju dijeljenjem zadnjeg dokumentiranog godišnjeg bruto iznosa troškova plaća s 1.720 sati; trošak osoblja izračunat na taj način jednokratno se obrazlaže pri predlaganju troškova projekta i pri provedbi se provjerava samo vrijeme provedeno na poslovima izravne provedbe projekta od strane osoblja.

Pojednostavljene mogućnosti financiranja znače omogućavanje plaćanja koja se ne temelje na

stvarnim troškovima, već na unaprijed određenim jediničnim troškovima/stopama/iznosima, čime se smanjuje administrativno opterećenje i zahtjevnost financijskog izvještavanja, s obzirom da nije potrebno dostavljati popratnu dokumentaciju za navedene transakcije.[75]

Prije primjene metode standardnog jediničnog troška i fiksnog iznosa, potrebno je osigurati podatke koji će se koristiti prilikom utvrđivanja metodologije za izračun standardnog jediničnog troška ili fiksnog iznosa.

Republika Hrvatska je provodila pretpristupne programe pomoći duži niz godina, a završena je i provedba projekata financiranih sredstvima dobivenima iz EU fondova za prvih 6 mjeseci članstva. Područja ulaganja nisu se značajno mijenjala i postoje povijesni podaci (baze podataka) vezani uz određene vrste istovrsnih troškova koji se pojavljuju u više projekata unutar istih sektorskih politika. Podaci su dostupni u Posredničkim tijelima druge razine, no nisu odgovarajuće sistematizirani. Informatički sustavi korišteni za praćenje pretpristupnih programa i strukturnih programa EU sadrže veliki broj informacija, ali ne omogućuju adekvatnu obradu potrebnih podataka. Stoga su posrednička tijela razine 2 primorana sistematizirati postojeće podatke analizirajući srodne troškove unutar sličnih projekata.

S druge strane, postoji veliki broj operacija koje se financiraju sredstvima državnog proračuna kroz duže vremensko razdoblje. Koristeći programsku i ekonomsku klasifikaciju, iz informacijskog sustava državne riznice i iz računovodstvenih evidencija proračunskih korisnika moguće je izračunati fiksne iznose potrebne za njihovo provođenje. Tako dobivene informacije također mogu biti baza za uvođenje pojednostavljenog obračuna troškova za slične operacije koje će se financirati sredstvima ESI fondova.

5.2. Primjena u Operativnom programu Učinkoviti ljudski potencijali 2014.-2020.

Operativni program Učinkoviti ljudski potencijali 2014.-2020. u nadležnosti je Ministarstva rada i mirovinskog sustava koje ima ulogu Upravljačkog tijela. Program se financira sredstvima Europskog socijalnog fonda. 61,34 % alokacije odnosi se na pet investicijskih prioriteta vezanih za pristup zapošljavanju i jačanje mobilnosti radne snage, integraciju mladih na tržište rada, poboljšanje pristupa socijalnim i zdravstvenim uslugama, tercijarno obrazovanje i cjeloživotno učenje. Za projekte socijalnog uključivanja ranjivih skupina namijenjeno je 20,73 % sredstava.

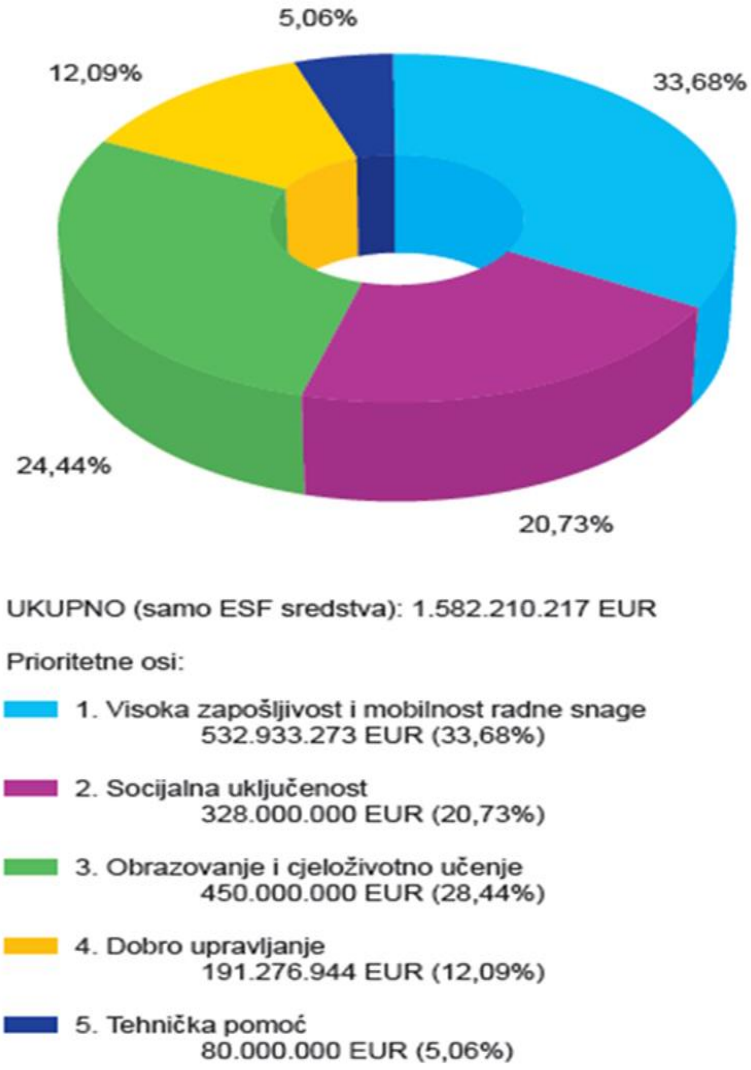
[75] Nacionalni program reformi za 2017. godinu, travanj 2017, str. 81

Funkcije Posredničkog tijela razine 1 za projekte iz prioritetne osi 1 također obavlja Ministarstvo rada i mirovinskog sustava, a funkcije posredničkog tijela razine 2 u nadležnosti su Hrvatskog zavoda za zapošljavanje.

Funkcije Posredničkog tijela razine 1 za projekte iz prioritetne osi 2 obavlja Ministarstvo za demografiju, obitelj, mlade i socijalnu politiku, a funkcije posredničkog tijela razine 2 u nadležnosti su Hrvatskog zavoda za zapošljavanje i Nacionalne zaklade za razvoj civilnog društva.

Funkcije Posredničkog tijela razine 1 za projekte iz prioritetne osi 3 obavlja Ministarstvo znanosti i obrazovanja, a funkcije posredničkog tijela razine 2 u nadležnosti su Agencije za strukovno obrazovanje i obrazovanje odraslih.

Slika 2. Struktura OP Učinkoviti ljudski potencijali



Izvor: http://www.strukturnifondovi.hr [4.2.2017.)

Kako bi se utvrdilo u kojoj mjeri se pojednostavljeni obračun troškova koristi u OP Učinkoviti ljudski potencijali, analizirani su objavljeni pozivi na dostavu projektnih prijedloga tijekom 2017. i 2018. godine.

Tablica 13. Pregled objavljenih otvorenih poziva na dostavu projektnih prijedloga za OP ULJP tijekom 2017. i 2018.

Investicijski prioritet	**Pozivi na dostavu projektnih prijedloga**	**Korištena pojednostavljena mogućnost obračuna troškova**
Zapošljavanje	Poziv na dostavu projektnih prijedloga lokalne inicijative za poticanje zapošljavanja-faza III	Izračun standardnog sata rada temeljem dijeljenja ukupnog godišnjeg troška rada sa 1720; Fiksna stopa za pokriće neizravnih troškova (15% izravnih troškova osoblja)
Socijalno uključivanje	Poboljšanje pristupa ranjivih skupina tržištu rada u sektoru turizma i ugostiteljstva	Fiksna stopa za pokriće neizravnih troškova (15% izravnih troškova osoblja)
	Razvoj usluge osobne asistencije za osobe s invaliditetom	Fiksna stopa za pokriće neizravnih troškova (15% izravnih troškova osoblja)
	Podrška socijalnom uključivanju i zapošljavanju marginaliziranih skupina	Izračun standardnog sata rada temeljem dijeljenja ukupnog godišnjeg troška rada sa 1720; Fiksna stopa za pokriće neizravnih troškova (15% izravnih troškova osoblja)

	Zaželi – program zapošljavanja žena	Izračun standardnog sata rada temeljem dijeljenja ukupnog godišnjeg troška rada sa 1720; Fiksna stopa za pokriće neizravnih troškova (15% izravnih troškova osoblja)
	Umjetnost i kultura za mlade	Fiksna stopa za pokriće neizravnih troškova (15% izravnih troškova osoblja)
	Poboljšanje pristupa ranjivih skupina tržištu rada u sektoru turizma i ugostiteljstva	Fiksna stopa za pokriće neizravnih troškova (15% izravnih troškova osoblja)
	Umjetnost i kultura 54+	Fiksna stopa za pokriće neizravnih troškova (15% izravnih troškova osoblja)
	Podrška programima usmjerenim mladima	Izračun standardnog sata rada temeljem dijeljenja ukupnog godišnjeg troška rada sa 1720; Fiksna stopa za pokriće neizravnih troškova (15% izravnih troškova osoblja)
	Unaprjeđenje usluga za djecu u sustavu ranog i predškolskog odgoja i obrazovanja	Izračun standardnog sata rada temeljem dijeljenja ukupnog godišnjeg troška rada sa 1720; Fiksna stopa za pokriće neizravnih troškova (15% izravnih troškova osoblja)
	Širenje mreže socijalnih usluga u zajednici	Izračun standardnog sata rada temeljem dijeljenja

		ukupnog godišnjeg troška rada sa 1720; Fiksna stopa za pokriće neizravnih troškova (15% izravnih troškova osoblja
	Razvoj i širenje mreže izvaninstitucionalnih usluga za hrvatske branitelje i stradalnike Domovinskog rata	Izračun standardnog sata rada temeljem dijeljenja ukupnog godišnjeg troška rada sa 1720; Fiksna stopa za pokriće neizravnih troškova (15% izravnih troškova osoblja
	Uključivanje djece i mladih u riziku od socijalne isključenosti te osoba s invaliditetom i djece s teškoćama u razvoju u zajednicu kroz šport	Izračun standardnog sata rada temeljem dijeljenja ukupnog godišnjeg troška rada sa 1720; Fiksna stopa za pokriće neizravnih troškova (15% izravnih troškova osoblja
	Promocija zdravlja i prevencija bolesti – Faza 1	Izračun standardnog sata rada temeljem dijeljenja ukupnog godišnjeg troška rada sa 1720; Fiksna stopa za pokriće neizravnih troškova (15% izravnih troškova osoblja
Obrazovanje	Podrška obrazovanju odraslih polaznika uključivanjem u prioritetne programe obrazovanja, usmjerene unapređenju vještina i kompetencija	Fiksna stopa za pokriće neizravnih troškova (15% izravnih troškova osoblja)

	polaznika u svrhu povećanja zapošljivosti	
	Unaprjeđenje pismenosti – temelj cjeloživotnog učenja	Izračun standardnog sata rada temeljem dijeljenja ukupnog godišnjeg troška rada sa 1720; Fiksna stopa za pokriće neizravnih troškova (15% izravnih troškova osoblja)
	Osiguravanje pomoćnika u nastavi i stručnih komunikacijskih posrednika učenicima s teškoćama u razvoju u osnovnoškolskim i srednjoškolskim odgojno-obrazovnim ustanovama, faza III.	Standardni jedinični trošak osoblja i fiksna stopa za pokriće svih ostalih troškova (20% izravnih troškova osoblja)
	Internacionalizacija visokog obrazovanja	Fiksna stopa za pokriće neizravnih troškova (15% izravnih troškova osoblja) te paušalni iznosi odlazne mobilnosti po pojedinom studentu propisani Erasmus+ programom: • do 49.725,00 HRK za odlaznu mobilnost u trajanju od jednog mjeseca • do 57.375,00 HRK za odlaznu mobilnost u trajanju od dva mjeseca

		• do 65.025,00 HRK za odlaznu mobilnost u trajanju od tri mjeseca • do 72.675,00 HRK za odlaznu mobilnost u trajanju od četiri mjeseca
Dobro upravljanje	Kultura u centru - potpora razvoju javno-civilnog partnerstva u kulturi	Fiksna stopa za pokriće neizravnih troškova (15% izravnih troškova osoblja)
	Jačanje socijalnog dijaloga – faza III	Izračun standardnog sata rada temeljem dijeljenja ukupnog godišnjeg troška rada sa 1720; Fiksna stopa za pokriće neizravnih troškova (15% izravnih troškova osoblja)
	Suradnja organizacija civilnoga društva i lokalnih vlasti na prevenciji korupcije i sukoba interesa u provedbi javnih politika	Izračun standardnog sata rada temeljem dijeljenja ukupnog godišnjeg troška rada sa 1720; Fiksna stopa za pokriće ostalih prihvatljivih troškova (40% prihvatljivih izravnih troškova osoblja)

Izvor: obrada autorice, podaci dostupni na [http://www.esf.hr/europski-socijalni-fond/razdoblje-2014-2020/ (12.3.2019.)](http://www.esf.hr/europski-socijalni-fond/razdoblje-2014-2020/)

Iz analize objavljenih poziva na dostavu projektnih prijedloga unutar OP Učinkoviti ljudski potencijali 2014.-2020. tijekom 2017. i 2018. godine vidljivo je kako se pojednostavljeni obračun troškova primjenjuje u svim aktualnim pozivima, ali je njegova primjena u većini poziva ograničena na najjednostavniji oblik pojednostavljenja. To znači da se primjenjuju metode predviđene regulativom, za koje nije potrebno provesti nikakve dodatne postupke utvrđivanja metodologije izračuna primijenjenih pojednostavljenja.

U svim pozivima primjenjuje se fiksna stopa za pokriće neizravnih troškova u visini od 15% izravnih troškova osoblja. Sve češće se primjenjuje i metoda utvrđivanja standardnog troška radnog sata dijeljenjem ukupnog godišnjeg troška rada sa 1720. Navedene metode pojednostavljuju obračun troškova, ali ne u mjeri u kojem bi pojednostavljenje bilo provedeno temeljem utvrđenih standardnih troškova definiranih delegiranim aktom. Kod upotrebe standardnog jediničnog troška radnog sata i dalje je potrebno provjeriti vremenike kako bi se utvrdio broj sati provedenih na projektnim aktivnostima koji se zatim množi sa jediničnim troškom radnog sata. Isto tako, fiksna stopa za izračun neizravnih troškova može se primijeniti samo na provjerene, utvrđene i plaćene izravne troškove, neovisno o postignutim rezultatima projekta. Korekcije primijenjene na izravne troškove automatski se odražavaju i na smanjenje iznosa za neizravne troškove. Orijentiranost na rezultate i dalje nije ključna kod utvrđivanja prihvatljivosti troškova.

Jedini primjer primjene standardnog jediničnog troška koji izlazi iz okvira pojednostavljenih mogućnosti obračuna temeljem veličina definiranih Uredbama (EU) br. 1303/2013 i 1304/2013, jest Poziv na dostavu projektnih prijedloga za Osiguravanje pomoćnika u nastavi i stručnih komunikacijskih posrednika učenicima s teškoćama u razvoju u osnovnoškolskim i srednjoškolskim odgojno-obrazovnim ustanovama, faza III [76], koji je bio otvoren od 14. lipnja do 21. srpnja 2017. godine.

Ministarstvo znanosti i obrazovanja i Agencija za strukovno obrazovanje i obrazovanje odraslih u ovom su pozivu utvrdili standardni jedinični trošak mjesečnog rada pomoćnika/stručnih komunikacijskih posrednika u visini bruto 2 plaće od 3.855, 00 kuna za 92,49 sati rada.

U vrijednost jediničnog troška uključena je i ne može se zasebno planirati ili potraživati: mjesečna naknada za rad (trošak plaće) sa svim pripadajućim porezima i davanjima na plaću i iz plaće te prigodne nagrade (osobni primitci poput božićnice i regresa), a prema važećem Kolektivnom ugovoru za zaposlenike u osnovnoškolskim ustanovama i Kolektivnom ugovoru za zaposlenike u srednjoškolskim ustanovama.

Za sve ostale troškove predviđena je primjena fiksne stope od 20% iznosa ukupnih izravnih troškova pomoćnika/stručnih komunikacijskih posrednika. Ovaj postotak se isplaćuje bez ikakvih dodatnih dokaza o nastalim troškovima, a primjerice uključuju trošak prijevoza s posla na posao pomoćnika u nastavi/ stručnog komunikacijskog posrednika; troškove potrebne za

[76] Upute za prijavitelje UP.03.2.1.03; http://www.esf.hr/wordpress/wp-content/uploads/2017/06/UZP-PUN_SKP_faza-III_Izmijenjena-verzija_FINAL.pdf [4.5.2018.]

realizaciju postupka selekcije kandidata, trošak edukacije /uvođenja u rad pomoćnika, trošak sanitarnog/zdravstvenog pregleda za pomoćnike u nastavi/stručne komunikacijske posrednike; dnevnice za pomoćnike u nastavi/stručne komunikacijske posrednike koji prate učenika s teškoćama prilikom izvan-učioničke nastave (na izletima, ekskurzijama u zemlji i inozemstvu, terenskoj nastavi, školi u prirodi) te drugih odgojno-obrazovnih aktivnosti izvan škola; troškovi vanjskih usluga neposredno vezanih uz projekt; troškovi promotivnih aktivnosti uključujući i troškove za administriranje projekta, najam prostora, režijske troškove za održavanje hladnog pogona (grijanje/hlađenje, struja, voda, odvoz otpada i telekomunikacije), troškovi potrošnog uredskog materijala, trošak računovodstva.

Trošak rada pomoćnika u nastavi/stručnih komunikacijskih posrednika je prihvatljiv uz dostavu slijedećih dokaznih dokumenata:

1. ugovor o radu između poslodavca i pomoćnika u nastavi / stručnog komunikacijskog posrednika;
2. dokaz o mjesečnoj realizaciji aktivnosti – pruženoj podršci učeniku s teškoćama koji je potvrđen kao ciljna skupina; korisnik isto dokazuje izjavom čelnika osnovnoškolske/ srednjoškolske odgojno-obrazovne ustanove čiji učenici sudjeluju u projektu kojom jamči da je učenik imao mjesečnu podršku pomoćnika u nastavi / stručnog komunikacijskog posrednika te propisno ispunjenim Dnevnikom rada.

Fiksna stopa od 20% primjenjuje se na utvrđeni izravni trošak pomoćnika u nastavi/stručnih komunikacijskih posrednika bez dostave bilo kakvih drugih dokaza o ostalim troškovima.

Na ovaj način financiraju se ugovori u vrijednosti od 362 milijuna kuna sklopljeni s 50 jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave – osnivačima osnovnih i srednjih škola.

Europska je komisija sredinom 2018, donijela Delegirani akt[77] kojim je utvrđen mjesečni prihvatljivi trošak asistenta u nastavi u iznosu od 4 530,18 kn. Ovaj iznos obuhvaća sve prihvatljive troškove operacije.

Kako bi definiralo standardizirane troškove u mjerama aktivne politike zapošljavanja, Ministarstvo rada i mirovinskog sustava kao upravljačko tijelo zajedno s posredničkim tijelima provelo je analizu povijesnih troškova u području zapošljavanja. Pripremljen je detaljni izračun standardnih troškova vezanih uz pojedine mjere aktivne politike zapošljavanja. Izračuni se temelje na komparaciji povijesnih podataka o troškovima za slične projekte u različitim dijelovima Republike Hrvatske, te je utvrđen jedinstveni prosječni trošak potreban za provedbu pojedine mjere zapošljavanja. Tako utvrđeni standardni trošak vezan je uz određenu vrstu

[77] Delegirana uredba (EU) 2018/1127 od 28.5. 2018.

rezultata koji je potrebno postići (npr. stjecanje certifikata, polaganje stručnog ispita i sl) definiran je delegiranim aktom[78] i kao takav refundiran od strane Europske komisije bez ikakvih dodatnih provjera. Standardizirani troškovi primijenjeni su retroaktivno na već provedene mjere i od Europske komisije nije zatražen stvarno nastali trošak, nego trošak definiran u delegiranom aktu.

Tako je za osposobljavanje na radnom mjestu utvrđen standardni mjesečni trošak:

- za sudionike bez prethodnog radnog iskustva: 3 318,81 kn;
- za sudionike s prethodnim radnim iskustvom za prvih 12 mjeseci sudjelovanja u osposobljavanju na radnom mjestu 3 791,19 kn;
- za sudionike s prethodnim radnim iskustvom za posljednjih 12 mjeseci sudjelovanja u osposobljavanju na radnom mjestu 3 318,81 kn.

Ovaj iznos obuhvaća sve prihvatljive troškove osim putnih troškova sudionika, troškova obrazovanja sudionika i polaganja stručnog ispita.

Za programe javnih radova definiran je mjesečni iznos od 3. 943,24 kn ako se zapošljava na puno radno vrijeme, intenzitet potpore za zapošljavanje iznosi 100 %.

Delegiranim aktom utvrđen je i iznos mjesečnih putnih troškova za sudionike u mjerama aktivne politike zapošljavanja i taj trošak iznosi 452,16 kn.

5.3. Revizorski nalazi vezani uz primjenu pojednostavljenog obračuna troškova

Kada su u pitanju tijela za reviziju, Europska komisija potiče korištenje istog metodološkog pristupa u državama članicama i državama korisnicama programa IPA. Nove metode izračuna prihvatljivih troškova dovode i do promjena u načinu revizije projekata u kojima su one primijenjene. Više ne postoji potreba za utvrđivanjem detaljnog revizorskog traga za svaku utrošenu kunu i nije potrebno revidirati sve popratne dokumente za svaki, pa i najmanji trošak.

Revizori se prije svega usmjeravaju:

1. na verifikaciju načina kojim je utvrđena pojednostavljena metoda izračuna troškova (u upravljačkim tijelima, posredničkim tijelima i operativnoj strukturi);
2. na verifikaciju točne primjene uspostavljene pojednostavljene metode (kod korisnika);
3. na usklađenost s pravilima EU-a i nacionalnim pravilima.

[78] Delegirana uredba (EU) 2019/379 od 19. 12. 2018.

Potrebno je osigurati jasan trag kako se došlo do izračuna stope, ako se koristila metoda izračuna neizravnih troškova temeljem fiksne stope ili temeljem čega je izračunat jedinični trošak, ako je korištena metoda standardnog troška.

Ako je npr. korištena metoda izračuna neizravnih troškova temeljem fiksne stope revizori će provjeriti je li pravilno primijenjena propisana stopa i postoji li odgovarajuća dokumentacija povezana s prihvatljivim izravnim troškovima.

Ako su pak korištene metode jediničnog troška ili unaprijed utvrđenog ukupnog fiksnog iznosa troška, korisnik osigurava odgovarajući revizorski trag dokumentima kojima se dokazuje da su ostvareni planirani outputi i rezultati projekta.

Također je potrebno provjeriti jesu li primijenjene pojednostavljene metode izračuna troška usklađene s pravilima primjenjivim za pojedini program, je li primijenjena pravedna metoda (razumna, utemeljena na realnim troškovima, a ne pretjerana ili ekstremna), je li metoda nepristrana (ne favorizira neke korisnike ili vrste operacija u odnosu na druge) i je li provjerljiva (potkrijepljena dokazima i detaljno objašnjena).

U Republici Hrvatskoj ulogu Tijela za reviziju ima Agencija za reviziju sustava provedbe programa Europske unije (ARPA). ARPA obavlja aktivnosti revizije u skladu s međunarodno prihvaćenim revizijskim standardima te izrađuje strategiju i provodi revizije poslovanja svih tijela zaduženih i uključenih u sustav provedbe programa Europske unije. Kao tijelo za reviziju, ARPA je dužna osigurati revizije pravilnog funkcioniranja sustava upravljanja i kontrole operativnog programa i odgovarajućeg broja uzoraka operacija na temelju prijavljenih izdataka. Prijavljeni izdaci revidiraju se na temelju reprezentativnog uzorka i, u pravilu, na temelju metoda statističkog uzorkovanja. Ne-statistička metoda uzorkovanja može se koristiti u opravdanim slučajevima u skladu s međunarodno prihvaćenim računovodstvenim standardima i u slučaju kada broj operacija za računovodstvenu godinu nije dovoljan za primjenu statističke metode. Ne-statistička metoda uzorkovanja obuhvaća najmanje 5 % operacija za koje su izdaci prijavljeni Komisiji tijekom računovodstvene godine i 10 % izdataka koji su prijavljeni Komisiji tijekom računovodstvene godine.

Tijelo za reviziju u Republici Hrvatskoj provelo je nekoliko revizija operacija u okviru Operativnog programa „Učinkoviti ljudski potencijali 2014. -2020.“. Revizorski nalazi vezani uz primjenu pojednostavljenih troškovnih mogućnosti uglavnom su se odnosili na preporuku za njihovo učestalije korištenje, pogotovo u projektima financiranima iz Europskog socijalnog fonda. Kao što je već opisano u ovom radu, Upravljačka tijela koristila su pojednostavljenja propisana regulativom, za koja nije potrebno provoditi dodatne provjere utvrđivanja fiksne stope, pa ni Tijela za reviziju za sada nisu provodila reviziju metodologije unutar bilo kojeg od

ESI fondova. U procesu utvrđivanja metodologije za primjenu pojednostavljenja Upravljačka tijela svakako bi se trebala konzultirati i s Tijelom za reviziju, kako bi se izbjegli kasniji nalazi zbog uočenih manjkavosti.

6. STANDARDIZACIJA MATERIJALNIH TROŠKOVA U DRŽAVNOM PRORAČUNU I NJIHOV UTJECAJ NA PROJEKTE FINANCIRANE IZ EUROPSKIH STRUKTURNIH I INVESTICIJSKIH (ESI) FONDOVA

Kvaliteta i točnost informacije o troškovima itekako ovisi o konceptima troškova u procesima javnog sektora. Važno je pravilno odrediti nositelje troškova i pravilno ih evaluirati, klasificirati relevantne troškove, ali i izabrati te aplicirati metodu obračuna troškova za nositelje troškova. Nositelji troškova mogu biti različiti vladini programi, "outputi" različitih programa u obliku usluga, ali i dobivene koristi od pojedinih programa.[79]

Izabrani koncept troškova je dobar ako odgovara postavljenim ciljevima obračuna troškova koji se stavljaju u kontekst vizije, misije i svrhe djelovanja proračunskog korisnika.[80]

6.1. Standardizirani materijalni troškovi kod proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna

Opće je poznata činjenica da se ravnoteža javnih financija može održati ili rastom prihoda proračuna ili smanjenjem materijalnih rashoda. S obzirom da je rast prihoda uglavnom vezan uz povećanje davanja poreznih obveznika, glavni fokus stavlja se na pokušaj ujednačavanja i racionalizacije materijalnih rashoda kod svih proračunskih korisnika što bi dugoročno dovelo do stabilnih i održivih javnih financija. Smanjenje materijalnih rashoda kod korisnika državnog proračuna jedan je od glavnih ciljeva u okviru unaprjeđenja proračunskog okvira i otklanjanja makroekonomskih neravnoteža. Za kvalitetno upravljanje najvažnija je pravovaljana i istinita informacija.[81]

U Republici Hrvatskoj Državna riznica je aktivni čimbenik u određivanju jedinstvenih pravila za primjenu računovodstvenog sustava, evidencija po računskom planu, sastavljanje financijskih izvještaja i njihovo prezentiranje svim zainteresiranim strankama i subjektima.[82] Jedinstveni informacijski sustav i obvezna primjena proračunskih klasifikacija kod svih proračunskih korisnika omogućuje provođenje analize rashoda po različitim osnovama, čime

[79] Vašiček, D. et al. (2011) Upravljačko računovodstvo i računovodstvo troškova u javnom sektoru – izabrane teme, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, Poglavlje Upravljačko računovodstvo javnog sektora, prof.dr.sc. Vesna Vašiček, doc.dr.sc. Ivana Dražić Lutilsky, str.31

[80] Vašiček, D. et al. (2011) Upravljačko računovodstvo i računovodstvo troškova u javnom sektoru – izabrane teme, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, Poglavlje Upravljačko računovodstvo javnog sektora, prof.dr.sc. Vesna Vašiček, doc.dr.sc. Ivana Dražić Lutilsky, str.32

[81] Dražić Lutilsky, I. (2006) Informacije o troškovima u funkciji upravljanja javnim sektorom. Doktorska disertacija, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Zagrebu, Zagreb, str. 47

[82] Dražić Lutilsky, I. (2006) Informacije o troškovima u funkciji upravljanja javnim sektorom. Doktorska disertacija, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Zagrebu, Zagreb, str. 37

se dobiva jasnija slika o potrošnji javnih sredstava. Međutim, dostupni podaci rijetko se ili nikako koriste u sustavu internog izvješćivanja rukovoditelja prije donošenja odluka koje imaju utjecaj na rashode Državnog proračuna. Podaci se sistematično ne koriste ni za usporedbu rashoda između različitih proračunskih korisnika.

Jedan od pokušaja sistematizacije rashoda predstavlja Dubinska analiza rashoda Državnog proračuna provedena temeljem odluke Vlade RH[83] za pet specifičnih kategorija rashoda. Ova je analiza ukazala na postojanje znatnih odstupanja u cijeni najma poslovnog prostora, kao i raspoloživom prostoru po zaposleniku. Velika neujednačenost postoji i u području rashoda za energiju, tekuće i investicijsko održavanje, vrijednosti i broju vozila te njihovom korištenju. Razlike u iznosu materijalnih rashoda po zaposleniku uočio je i Državni ured za reviziju te unatrag nekoliko godina u svojim izvještajima predlaže donošenje standarda za pojedine vrste troškova.

Ne može se reći da Ministarstvo financija uopće nije prepoznalo važnost i značaj primjene troškovnog računovodstva u javnom sektoru. U ožujku 2012. donesene su Smjernice za troškovno i upravljačko računovodstvo[84] u kojima se naglašava usmjerenost na racionalno upravljanje troškovima i upravljačku odgovornost rukovoditelja u javnom sektoru. Kako bi se uspješno kontroliralo i smanjivalo troškove, potrebno ih je najprije sistematično pratiti, uspoređivati kroz vrijeme, ovisno o različitim mjestima troška ili primjerice, različitim organizacijama. Cilj je njihova standardizacija i usporedba odstupanja od standarda. Svrha ovih usporedbi i analiza ostvarenoga (djelotvornost i uspješnost) je utvrditi razlike, odstupanja u troškovima, revidirati ih i poduzeti odgovarajuće mjere. Također, utvrđuju se odgovornosti za eventualna odstupanja.

U studenom 2015. Ministarstvo financija pripremilo je i dostavilo tijelima državne uprave Smjernice za uspostavu standardnih materijalnih troškova kod korisnika sredstava državnog proračuna[85]. Smjernice su pripremljene temeljem analize financijskih podataka iz financijskih izvještaja 717 proračunskih korisnika[86] i 8 izvanproračunskih korisnika državnog proračuna, izvještaja o izvršenju državnog proračuna, ali i temeljem informacija prikupljenih u okviru reformskih mjera kojima je cilj fiskalna konsolidacija državnog proračuna.

---

[83] Odluka o provođenju dubinske analize rashoda Državnog proračua RH (Narodne novine,, 124/2014)

[84] Smjernice za troškovno i upravljačko računovodstvo, dostupno na http://www.mfin.hr/adminmax/docs/Smjernice%20za%20troskovno%20i%20upravljacko%20racunovodstvo.pdf [27.6.2017.]

[85] Smjernice za uspostavu standardnih materijalnih troškova kod korisnika sredstava državnog proračuna, dostupno na http://www.mfin.hr/hr/analiza-materijalnih-rashoda [27.6.2017.]

[86] U registru proračunskih I izvanproračunskih korisnika za 2015. godinu (Narodne novine 73/14) bilo je registrirano 727 proračunskih korisnika, a podatke nije dostavilo 10 proračunskih korisnika.

Tablica 14. Analizirani materijalni rashodi u Smjernicama za uspostavu standardnih materijalnih troškova kod korisnika sredstava državnog proračuna

Naknade troškova zaposlenima	Službena putovanja Naknade za prijevoz Stručno usavršavanje zaposlenika
Rashodi za materijal i energiju	Uredski i ostali materijal Energija Materijal za investicijsko održavanje Sitni inventar
Rashodi za usluge	Telefon i pošta Usluge investicijskog održavanja Promidžba Komunalne usluge Zakupnine i najamnine Intelektualne usluge Računalne i ostale usluge
Naknade troškova osobama izvan radnog odnosa	Službeni put
Ostali nespomenuti rashodi poslovanja	Naknade za rad predstavničkih i izvršnih tijela, povjerenstava Premije osiguranja Reprezentacija Članarine Ostali nespomenuti rashodi

Izvor: obrada autorice temeljem Smjernica za uspostavu standardnih materijalnih troškova kod korisnika sredstava državnog proračuna

Kao rezultat donesenih Smjernica, u Uputama za izradu prijedloga Državnog proračuna RH za razdoblje 2016. - 2018. za svaku skupinu rashoda navedene su mjere odnosno standardi iz Smjernica koje su korisnici trebali uzeti u obzir kod izrade svojih financijskih planova. Korisnici kojima rashodi prelaze standardni trošak po zaposleniku obvezno su trebali poduzeti mjere za njihovo smanjenje te ih planirati u okviru standardnog troška odnosno sa najmanje 10% smanjenja u odnosu na 2015. Za svaku su skupinu rashoda navedene i mjere iz Smjernica

koje se planiraju provesti u 2016. radi racionalizacije rashoda s ciljem da se iste uzmu u obzir u planu rashoda. Primjerice, opisane su očekivane uštede koje proizlaze iz postupaka središnje javne nabave, uspostave standardizacije procesa dostave službenih dokumenata putem elektroničke pošte, uspostavom upravljanja voznim parkom kod svih korisnika, boljim upravljanjem prostorom u vlasništvu države i slično.

Vijeće Europske unije s ciljem smanjenja prekomjernog deficita u Republici Hrvatskoj donijelo je 2015. šest preporuka koje bi trebale omogućiti kontinuirani napredak u upravljanju javnim financijama. Prva preporuka se između ostalog odnosi na poboljšanje kontrole nad rashodima, kako na državnoj tako i na lokalnoj razini, uspostavom mehanizma za sankcioniranje subjekata koji ne poštuju proračunska ograničenja.

Nacionalni program reformi za 2016. godinu u pregledu napretka vezanog za dobivene preporuke navodi i donošenje Smjernica za uspostavu standardnih materijalnih troškova kod korisnika sredstava državnog proračuna. Navode se i reformske mjere poboljšanja proračunskog planiranja i kontrole rashoda te daljnje standardizacije materijalnih rashoda.

Cilj je povećanje kontrole rashoda temeljem rezultata praćenja provedbe mjera iz Smjernica, standardizacija i ujednačavanje razine istovrsnih materijalnih troškova proračunskih i izvanproračunskih korisnika, što posljedično dovodi i do realnog planiranja istih.

Daljnja standardizacija materijalnih rashoda namjeravala se postići primjenom Smjernica za upravljanje voznim parkom temeljem Odluke o uvjetima korištenja službenih automobila, mobilnih telefona, redovnih zrakoplovnih linija, poslovnih kreditnih kartica, sredstava reprezentacije te načinu odobravanja službenih putovanja. Ovom mjerom namjeravalo se ostvariti uštede na materijalnim rashodima u iznosu od 50 milijuna kuna godišnje.[87]

[87] Nacionalni program reformi za 2016. godinu, dostupno na https://vlada.gov.hr/UserDocsImages//Sjednice/2016/17%20sjednica%20Vlade//17%20-%201a_novi.pdf [17.1.2018.]

Tablica 15. Reformske mjere vezane uz standardizaciju materijalnih rashoda

Reformska mjera	**Glavni cilj i opis mjere**	**Fiskalni učinak**
Poboljšati proračunsko planiranje i kontrolu rashoda	Uvesti mehanizam praćenja provedbe mjera iz Smjernica za uspostavu standardnih materijalnih troškova kod proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna.	Potencijalno smanjenje materijalnih rashoda u 2016. za minimalno 100 milijuna kuna u odnosu na 2015. temeljem provedbe Smjernica.
Daljnja standardizacija materijalnih rashoda	Smanjenje materijalnih troškova donošenjem Odluke o uvjetima korištenja službenih automobila, mobilnih telefona, redovnih zrakoplovnih linija, poslovnih kreditnih kartica, sredstava reprezentacije te načinu odobravanja službenih putovanja te donošenje Smjernica za upravljanje voznim parkom.	Odluka uključuje minimalno oko 50 milijuna kn godišnje (uključujući i pravne osobe s javnim ovlastima).

Izvor: obrada autorice temeljem Nacionalnog programa reformi za 2016. godinu, dostupno na https://vlada.gov.hr/UserDocsImages//Sjednice/2016/17%20sjednica%20Vlade//17%20-%201a_novi.pdf [17.5.2017.]

U primjeni je Odluka o uvjetima korištenja službenih automobila, mobilnih telefona, redovnih zrakoplovnih linija, poslovnih kreditnih kartica, sredstava reprezentacije te načinu odobravanja službenih putovanja (NN, br. 37/16), donesena u travnju 2016., kojom se djelomično provode mjere iz Smjernica za uspostavu standardnih materijalnih troškova kod proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna.[88]

Osnovna ideja obrađena u Smjernicama temelji se na izračunu standardnih materijalnih troškova po zaposleniku. Tako se primjerice, za materijalne troškove vezane uz službena putovanja utvrđuje prosječni mjesečni trošak službenih putovanja po zaposleniku. Taj trošak

[88] Izvješće o provedbi Nacionalnog programa reformi 2016. za razdoblje travanj-kolovoz 2016., dostupno na https://vlada.gov.hr/UserDocsImages/Europski%20semestar/Dokumenti%20i%20publikacije/Izvje%C5%A1%C4%87e%20o%20provedbi%20NPR%202016.%20za%20razdoblje%20travanj-kolovoz%20(2).pdf [18.9. 2017.]

značajno varira ovisno o vrsti proračunskog korisnika i djelatnosti kojom se bavi. Svođenje troškova službenih putovanja na prosječni mjesečni trošak po zaposleniku izračunat na ukupnoj populaciji u nepovoljan položaj dovodi tijela i agencije koje zbog naravi svoga posla imaju veći broj službenih putovanja koje provodi većina zaposlenika. Njima će biti gotovo nemoguće standardizirati troškove službenih putovanja na prosječni mjesečni trošak po zaposleniku, a od njih se očekuje najmanje 10% smanjenja ovih troškova u odnosu na prethodnu godinu.

Za razliku od gore opisanog standardnog mjesečnog troška službenog putovanja po zaposleniku, mjera koja predviđa propisivanje vrste smještaja i prijevoza može značajno doprinijeti standardizaciji troškova službenih putovanja. Propisivanje limita na kategoriju smještaja i obaveza internog reguliranja procesa službenih putovanja dodatno jačaju odgovornost za korištenje javnih sredstava i stvaraju preduvjete za definiranje standardnog troška službenog putovanja vezanog uz vrstu materijalnog rashoda, a ne uz zaposlenika.

Također, u slučaju stručnog usavršavanja zaposlenika čini se logičnije da se standardni trošak veže uz vrstu edukacije, a ne uz prosječni mjesečni trošak zaposlenika. I u tom području trošak po zaposleniku ovisi o djelokrugu poslova tijela i broju zaposlenika koji se moraju redovito usavršavati. Izračun standardnog troška pojedine edukacije i jedinstvena primjena takvog troška značajno bi utjecala na pravednije i točnije planiranje potreba korisnika.

Rezultat primjene Smjernica analiziran je u Izvještajima o provedbi Smjernica za prvih šest mjeseci 2016. godine[89] i za cijelu 2016. godinu[90] koji obuhvaćaju proračunske i izvanproračunske korisnike čiji su rashodi evidentirani u sustavu državne riznice (dva od osam izvanproračunskih korisnika).

Izvještaj za prvih šest mjeseci ukazuje na značajno smanjenje rashoda u odnosu na isto razdoblje prethodne godine. Međutim, u obzir treba uzeti da je u prvih nekoliko mjeseci 2016. godine na snazi bilo privremeno financiranje, što je djelomično također utjecalo na smanjenje rashoda u odnosu na isto razdoblje prethodne godine, te se ostvarene uštede ne mogu pripisati isključivo primjeni Smjernica. Ne treba isključiti ni činjenicu da se tijekom 2016. godine dva puta izlazilo na parlamentarne izbore, što je također usporilo redovan rad državne administracije.

[89] Izvještaj o provedbi Smjernica za uspostavu standardnih materijalnih troškova kod proračunskih I izvanproračunskih korisnika Državnog proračuna I-VI 2016, http://www.mfin.hr/hr/analiza-materijalnih-rashoda

[90] Izvještaj o provedbi Smjernica za uspostavu standardnih materijalnih troškova kod proračunskih I izvanproračunskih korisnika Državnog proračuna I-XII 2016, http://www.mfin.hr/hr/analiza-materijalnih-rashoda

Izvještaj za cijelu 2016. godinu pokazuje da su primjenom mjera za smanjenje, odnosno optimizaciju rashoda ostvarene određene uštede, tj. godišnji su rashodi smanjeni, osim u području materijalnih rashoda za zakupnine i najamnine, računalne usluge i ostale usluge.

Smjernice su sadržavale četiri mjere za smanjenje troškova zakupnina i najamnina:

a) Svi korisnici koji plaćaju najam veći od 11 eura po m2 obvezni su poduzeti mjere radi smanjenja troškova najma;
b) Površina po jednom zaposleniku može iznositi do 15m2;
c) Potrebno je na jedinstven način propisati unajmljivanje poslovnog prostora te poboljšati korištenje raspoloživog poslovnog prostora u vlasništvu RH;
d) Nabava licenci za korištenje softwarea kroz središnju javnu nabavu.

Iako su temeljem mjera pod a) i b) korisnici izračunali prosječne troškove najma poslovnog prostora po m2, kao i površinu po zaposleniku, nije došlo do smanjenja rashoda za najam poslovnog prostora. Provedba mjere pod c) je u tijeku, a provedba mjere pod d) dovela je do ušteda u nabavi licenci, međutim, te uštede nisu značajno utjecale na ukupno veće rashode za troškove zakupnina i najamnina.

U području optimizacije računalnih usluga Vlada RH osnovala je Središnji državni ured za razvoj digitalnog društva koji koordinira razvoj i obavlja poslove sustavnog unaprjeđivanja i standardizacije digitalne infrastrukture što obuhvaća standardizaciju komunikacijske, računalne i smještajne infrastrukture, te poslove sustavnog unaprjeđivanja i standardizacije javnih digitalnih usluga u Republici Hrvatskoj. Iako su planirane, nisu ostvarene uštede na rashodima za računalne usluge.

Tablica 16. Fiskalni učinak Smjernica za uspostavu standardnih materijalnih troškova kod proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna na proračunski manjak (mil.kn)

Materijalni rashodi	**Fiskalni učinak I-VI 2016.**	**Fiskalni učinak I-XII 2016**
Službena putovanja	-11,688	-22,819
Stručno usavršavanje zaposlenika	-3,777	-5,167
Ostale naknade troškova zaposlenima	-0,019	-5,465
Uredski materijal i ostali materijalni rashodi	-16,474	-26,355
Materijal i sirovine	**1,76**	-14,797

Energija	-45,424	-69,041
Materijal i dijelovi za tekuće i investicijsko održavanje	-7,132	-7,872
Sitni inventar i auto gume	-6,156	-11,710
Usluge telefona, pošte i prijevoza	-1,286	-24,100
Usluge tekućeg i investicijskog održavanja	-9,278	-34,171
Usluge promidžbe i informiranja	-6,914	-20,411
Komunalne usluge	-1,877	-6,287
Zakupnine i najamnine	**6,143**	**38,539**
Zdravstvene i veterinarske usluge	-42,295	-64,744
Intelektualne usluge	-38,268	-77,741
Računalne usluge	-22,625	**42,382**
Ostale usluge	-41,336	**29,15**
Naknade za rad predstavničkih i izvršnih tijela, povjerenstava i sl.	-67,906	-139,433
Premije osiguranja	-10,396	-7,338
Reprezentacija	-0,987	-1,183
Članarine i norme	-20,733	-32,897
Ostali nespomenuti rashodi poslovanja	-28,726	-9,003

Izvor: Obrada autorice temeljem podataka iz Izvještaja o provedbi Smjernica za uspostavu standardnih materijalnih troškova kod proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna, http://www.mfin.hr/hr/analiza-materijalnih-rashoda

Iako je Nacionalni program reformi za 2016. godinu obuhvaćao reformske mjere vezane uz provedbu standardizacije materijalnih rashoda kod korisnika državnog proračuna, Nacionalni program reformi za 2017. godinu ne spominje Smjernice, njihovu daljnju primjenu niti rezultate postignute tijekom 2016. godine. Međutim, i dalje se provodi niz mjera koje posredno utječu na standardizaciju materijalnih rashoda.

Nizom Odluka o davanju ovlasti Državnom uredu za središnju javnu nabavu za provedbu postupaka središnje javne nabave za javne naručitelje koji nisu obuhvaćeni člankom 12. Uredbe o unutarnjem ustrojstvu Državnog ureda za središnju javnu nabavu, odnosno koji nisu obveznici središnje javne nabave proširen je krug korisnika središnje nabave za kategorije gorivo i opskrba prirodnim plinom i na ostale proračunske korisnike. Također je donesena i Odluka o nabavnim kategorijama, koje Središnji državni ured za središnju javnu nabavu nabavlja za korisnike središnje javne nabave, a kojom su obuhvaćene sljedeće kategorije: usluga ispisa, opskrba prirodnim plinom, zaštitarske usluge te zrakoplovne karte i hotelski smještaj u službene svrhe. Ove odluke imaju značajan utjecaj na kontrolu materijalnih rashoda i njihovu standardizaciju, ali ne postoje javno dostupni podaci o analizi učinaka na državni proračun u 2017. i 2018. godini kao i posljedicama dugotrajno vođenih postupaka pojedinih objedinjenih nabava.

U ožujku 2017. donijete su Smjernice za upravljanje voznim parkom[91] kojima je cilj osigurati: namjensko korištenje i upravljanje voznim parkom; ekonomično i učinkovito korištenje proračunskih sredstava; ekološki održivo korištenje voznog parka; određivanje klasa vozila; određivanje odgovornih osoba za upravljanje voznim parkom; standardizaciju postupanja u upravljanju voznim parkom; uvođenje zajedničkog IT sustava za upravljanje voznim parkom; davanje uputa kod nabave službenih automobila odgovornim osobama; ujednačavanje postupanja pri nabavi službenih automobila, korištenju službenih automobila te nadzoru i izvještavanju o korištenju službenih automobila.[92]

U cilju racionalizacije troškova za uspostavu i održavanje državne informacijske infrastrukture uspostavlja se Centar dijeljenih usluga unutar kojih će se nuditi dijeljene usluge: usluge smještaja IKT opreme; infrastrukturne usluge; tehničke usluge; središnji sustav interoperabilnosti; poslovne usluge; savjetodavne usluge u primjeni informacijske i komunikacijske tehnologije. Usluge Centra dijeljenih usluga morat će koristiti tijela javnog sektora koja nemaju riješene podatkovne centre na zadovoljavajući način, sukladno propisima na snazi. Za tijela javne uprave koji imaju podatkovne centre koji zadovoljavaju propisane kriterije, uvažavajući načelo ekonomičnosti i načelo efikasnosti mogu se odrediti posebni

[91] Smjernice za upravljanje voznim parkom, dostupno na https://uprava.gov.hr/UserDocsImages/Istaknute%20teme/Smjernice%20za%20upravljanje%20voznim%20parkom.pdf [21.5.2017.]

[92] Nacionalni program reformi za 2017. godinu, dostupno na https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/2017-european-semester-national-reform-programme-croatia-hr.pdf [21.5.2017.]

programi prijelaza odnosno integracije sa servisima Centra dijeljenih usluga. Ujedno će sva tijela javne uprave koristiti središnji sustav interoperabilnosti.

U cilju osiguranja zakonitog, namjenskog i svrhovitog korištenja proračunskih sredstava, kao i učinkovitog i djelotvornog funkcioniranja sustava unutarnjih kontrola veća se pažnja usmjerava na provedbu preporuka državne revizije. Jedna od mjera je prilagodba zakonodavnog okvira vezana uz sankcioniranje nepostupanja po preporukama Državnog ureda za reviziju (DUR) s ciljem povećanja održivosti javnog duga i jačanja upravljanja javnim financijama. Naime, prema Izvješću o radu DUR-a za 2016., čak 27,9% naloga i preporuka koje je DUR dao nije izvršeno (u 2015. 29,2%). Početkom 2019. donesen je novi Zakon o Državnom uredu za reviziju[93] koji propisuje sankcioniranje nepostupanja po revizorskim nalazima.

Optimizacija materijalnih rashoda nastavljena je u postupku donošenja državnog proračuna za 2018. godinu temeljem Upute za planiranje materijalnih rashoda[94] koja je sastavni dio Upute za izradu prijedloga državnog proračuna Republike Hrvatske za razdoblje 2018.-2020.[95]. Proračunski korisnici čiji materijalni rashodi odstupaju od standardnih veličina utvrđenih Smjernicama dužni su kod planiranja svojih financijskih planova smanjiti određene rashode za 10% u odnosu na izvršenje prethodne godine, kako bi se što više približili standardnim veličinama.

[93] Zakon o državnom uredu za reviziju (Narodne novine 25/19)

[94]Prilog 8:Uputa za planiranje materijalnih rashoda u 2018. godini, dostupno na http://www.mfin.hr/adminmax/docs/Prilog%208.%20Uputa%20za%20planiranje%20materijalnih%20rashoda.pdf [13.3.2018,]

[95]Upute za izradu prijedloga državnog proračuna Republike Hrvatske za razdoblje 2018.-2020. dostupno na http://www.mfin.hr/adminmax/docs/Upute%20za%20izradu%20prijedloga%20drzavnog%20proracuna%20Republike%20Hrvatske%20za%20razdoblje%202018.%20-%202020.pdf [13.3.2018.]

Tablica 17. Standardni jedinični trošak po vrsti materijalnih rashoda

Materijalni rashod	**Standardni trošak**
Službena putovanja	168 kn po zaposleniku mjesečno, odnosno 92 kn po zaposleniku mjesečno iz izvora financiranja 1, 2 i 8[96]
Stručno usavršavanje zaposlenika	35 kn po zaposleniku mjesečno, odnosno 24 kn po zaposleniku mjesečno iz izvora 1, 2 i 8 maksimalno do 1% ukupnih rashoda za zaposlene iz ova tri izvora
Uredski materijal	188 kn po zaposleniku mjesečno, odnosno 124 kn po zaposleniku mjesečno iz izvora 1, 2 i 8
Energija (električna energija, toplana, plin, bez goriva)	307 kn po zaposleniku mjesečno, odnosno 9 kn po m2 mjesečno
Vozila	U skladu sa Smjernicama za upravljanje voznim parkom
Sitni inventar	10 kn po zaposleniku mjesečno iz izvora 1, 2 i 8
Usluge fiksnih i mobilnih telefona	128 kuna po zaposleniku mjesečno odnosno 75 kuna po pretplatničkom broju mjesečno)
Komunalne usluge	195 kuna po zaposleniku mjesečno odnosno 6 kuna po kvadratnom metru mjesečno
Zakupnine i najamnine	9€ po kvadratnom metru mjesečno
Reprezentacija	26 kuna po zaposleniku mjesečno

Izvor: Obrada autorice temeljem Upute za planiranje materijalnih rashoda u 2018. godini[97]

Ipak, iz dosadašnjih iskustava u funkcioniranju državne uprave, teško je očekivati da će sve navedene mjere biti provedene u planiranim rokovima, pa bi svakako trebalo nastaviti s

[96] Izvor 1- Opći prihodi i primici; Izvor 2 – Doprinosi; Izvor 8 – Namjenski primici
[97] Prilog 8:Uputa za planiranje materijalnih rashoda u 2018. godini, dostupno na http://www.mfin.hr/adminmax/docs/Prilog%208.%20Uputa%20za%20planiranje%20materijalnih%20rashoda.pdf [13.3.2018.]

provođenjem analiza učinaka Smjernica na standardizaciju materijalnih rashoda u različitim tijelima državne uprave.

6.2. Utjecaj standardizacije troškova na pojednostavljeni obračun troškova u ESI fondovima

Komparacijom pojednostavljenih načina obračuna troškova koji se primjenjuju u ESI fondovima i Smjernica za uspostavu standardnih materijalnih troškova kod proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna na prvi pogled se može činiti kako Smjernice nemaju utjecaja na proces implementacije pojednostavljenih troškovnih opcija.

Međutim, Smjernice predstavljaju korak prema standardizaciji materijalnih troškova karakterističnih za javni sektor. S obzirom da je značajan dio sredstava iz ESI fondova namijenjen korisnicima iz javnog sektora, ujednačeni i standardizirani materijalni troškovi mogu biti baza za utvrđivanje standardiziranih jediničnih troškova koji će se kao takvi koristiti prilikom izrade nacrta proračuna EU projekata. Smjernice koncipirane na način da se utvrđuje prosječni materijalni trošak po zaposlenom, neovisno o funkcijama i organizacijskom ustroju javnog tijela, nisu u potpunosti logične i široko primjenjive, pogotovo u području utvrđivanja prosječnog troška edukacije ili službenog puta po zaposleniku u određenom vremenskom periodu.

S druge strane, kroz sustav objedinjene javne nabave moguće je doći do informacija o standardiziranim materijalnim troškovima te se takav izračun može koristiti prilikom utvrđivanja standardnog troška određene javne usluge koja će se financirati iz ESI fondova.

Kroz ESI fondove često se financiraju tzv. „soft“ [98] mjere u kojima značajan dio troškova otpada na troškove službenih putovanja. Standardizacijom troškova vezanih uz to područje (npr. ujednačene limitirane cijene hotelskog smještaja, ujednačeni prijevozni troškovi po km2) također se mogu pojednostavniti izračuni ove vrste troškova u EU projektima.

Potrebno je naglasiti da se sredstva iz EU fondova vrlo često doživljavaju na potpuno različit način od sredstava iz nacionalnih proračuna. Već kod same dodijele sredstava kriteriji su često vrlo različiti iako su područje intervencije i financirani projekti gotovo pa potpuno jednaki. Stoga je potrebno stalno iznova upozoravati kako su EU sredstva samo jedan od izvora sredstava nacionalnih proračuna, pa bi i kriteriji dodijele i ponašanje korisnika trebali biti

[98] Mjere jačanja administrativnih kapaciteta, ljudskih resursa, unaprjeđenja kompetencija, bez povećanja vrijednosti materijalne imovine

ujednačeni, neovisno o tome odakle stižu sredstva kojima se projekt financira. Jednom utvrđeni standardni trošak trebao bi se primjenjivati na jednak način, neovisno o izvoru sredstava.

7. ZAKLJUČAK

Način obračuna troškova jedan je od najvažnijih elemenata u provedbi svakog projekta, neovisno o tome financira li se iz nacionalnih ili iz sredstava ESI fondova. Ovisno o tome koristimo li se stvarnim troškovima ili troškovima dobivenima temeljem pojednostavljenog obračuna, provođenje projekta može predstavljati veće ili manje administrativno opterećenje kako za korisnike projekata, tako i za tijela u sustavu upravljanja i kontrole. Fokus bi trebao biti na postizanju planiranih rezultata projekta, pa svako pojednostavljenje i standardizacija obračuna troškova doprinosi odmaku od praćenja troškova i usmjeravanju na svrhu zbog koje se projekt provodi, skraćujući postupak kontrola nastalih troškova i same provedbe projekta.

Temeljem provedene analize trenutnog stanja i dostupnih informacija može se zaključiti da se pojednostavljeni obračun troškova u ESI fondovima primjenjuje u Republici Hrvatskoj u ograničenoj mjeri. Iako bi šira primjena dovela do značajnog ubrzanja u procesu ovjeravanja troškova i povlačenju sredstava, još uvijek nisu stečeni uvjeti koji bi to omogućili. Međutim, kada se Hrvatska usporedi sa ostalim zemljama članicama, ne može se reći da značajno zaostajemo za drugima jer je jako mali broj zemalja definirao određene standardne troškove Delegiranim aktom. Očito većina zemalja članica nije bila spremna za promjenu pristupa i fokusiranje na rezultate projekata, a ne verificiranje svakog pojedinog troška koji su u konačnici doveli do ispunjenja rezultata.

Ipak, pojednostavljenja predviđena EU regulativom za ESI fondove, za koje nije potrebno dodatno utvrđivati metodologiju izračuna, primjenjuju se u Hrvatskoj u većini poziva, što je donekle smanjilo vrijeme potrebno za odobrenje troškova i izvršenje isplate prema korisnicima. Potrebno je naglasiti da je tijekom 2018. i 2019. napravljen veliki iskorak u boljem razumijevanju razloga zbog kojih je Europska komisija promijenila pristup te prebacila fokus sa kontrole prihvatljivosti svakog pojedinog troška na kontrolu ostvarenja rezultata. Uz pojednostavljenje procedura, najveći izazov za upravljačka tijela predstavlja postupak izrade metodologije kojom se trebaju utvrditi standardni jedinični troškovi ili fiksni iznosi potrebni za provedbu pojedinih operacija. Nemogućnost sistematiziranog prikaza povijesnih informacija za slične projekte koji su se provodili u pretpristupnom razdoblju ili u prvim godinama članstva, kao i manjak odgovarajućih statističkih podataka otežavaju analizu istovrsnih troškova.

Standardizacija troškova kod proračunskih korisnika osim što pridonosi ujednačenijem, učinkovitijem i ekonomičnijem trošenju ograničenih sredstava za zadovoljenje zajedničkih

potreba, doprinosi i pojednostavljenju utvrđivanja istovjetnih troškova za projekte koji se financiraju iz EU fondova kod različitih korisnika.

Kada se sagledaju aktivnosti vezane uz standardizaciju materijalnih rashoda kod korisnika državnog proračuna, može se reći da su tijekom protekle tri godine učinjeni značajni koraci prema ujednačavanju određenih kategorija troškova kod različitih korisnika. Tome su najviše pridonijele obaveze preuzete kroz godišnje Nacionalne programe reformi. U njima se Republika Hrvatska između ostalog obvezala smanjiti proračunski deficit, a standardizacija materijalnih rashoda itekako utječe na učinkovito upravljanje javnim financijama. Međutim, standardizacija materijalnih rashoda koncipirana na način da se troškovi standardiziraju u odnosu na trošak po zaposleniku u ograničenoj mjeri dugoročno utječu na visinu rashoda jer ne uzimaju u obzir različitost djelatnosti i karakteristike pojedinih tijela koja opravdavaju značajna odstupanja od prosječnih troškova po zaposleniku u drugim tijelima. Čini se racionalnije ne vezati standardni trošak uz zaposlenika, nego uz vrstu troška, a zatim koristiti još neke dodatne ključeve raspodjele koji bi objektivno prikazivali odstupanja u istovrsnim troškovima.

Jedinstveni računski plan koji koriste svi korisnici državnog proračuna, kao i proračunske klasifikacije trebale bi osigurati mogućnosti uspoređivanja sličnih materijalnih rashoda kod različitih korisnika, a zatim i utvrđivanja standardnih troškova. Iako informacijski sustavi državne riznice i proračunskih korisnika sadrže veliki broj informacija, izostaju analize i usporedbe, najprije unutar proračunskih korisnika, a onda i između različitih proračunskih korisnika. Smjernice za uspostavu standardnih materijalnih troškova kod proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna donesene krajem 2015. godine predstavljaju poticaj za provođenje dodatnih analiza i nastavak standardizacije. Ulazni, neobrađeni podaci postoje, ali je potrebno kreirati metodologiju optimalnih izvješća koja bi iz dostupnih podataka sistematizirala tražene informacije.

Odgovornost menadžmenta za trošenje javnih sredstava stavljena je u fokus temeljem Zakona o fiskalnoj odgovornosti, ali menadžment i dalje premalo koristi računovodstvene informacije u procesu donošenja odluka koje imaju financijski utjecaj. Također, često izostaje svijest o potrebi jednakog tretiranja projekata koji se financiraju samo iz nacionalnih sredstava i onih koji se financiraju iz ESI fondova.

Procesi utvrđivanja standardnih jediničnih troškova ili fiksnih iznosa za pojedine operacije koje se financiraju iz Europskog socijalnog fonda u punom su zamahu. Rezultat je to prije svega poticanja standardizacije troškova od strane Europske komisije koja, kroz mogućnost donošenja delegiranog akta i definiranjem standardnih troškova ili fiksnih iznosa za određene

vrste troškova u sklopu istovrsnih operacija, pokušava pojednostaviti verifikaciju nastalih troškova, kako za korisnike, tako i za tijela u sustavima upravljanja i kontrole pojedinih operativnih programa. Ukoliko se žele iskoristiti sva dodijeljena sredstva, prelazak sa metode stvarnog troška na različite pojednostavljene opcije mora se dogoditi što prije, tj. trebao se dogoditi još „jučer“.

Na primjeru Republike Hrvatske vidljivo je da su područja u kojima pojednostavljenja imaju najviše smisla prije svega aktivne mjere politike zapošljavanja, mjere vezane uz obrazovanje i osiguranje pomoćnika u nastavi, kao i mjere vezane uz osobne asistente za osobe sa invaliditetom. U svim ovim područjima slični se projekti provode kroz duži vremenski period i na njih otpada značajan dio ukupno dodijeljenih sredstava unutar Operativnog programa Učinkoviti ljudski potencijali 2014.-2020. Utvrđivanjem fiksnih iznosa na godišnjoj razini (kao što je npr. utvrđen jedinstveni godišnji trošak pomoćnika u nastavi) omogućuje se rasterećenje tijela u sustavu upravljanja i kontrole te brža obrada zahtjeva za plaćanje koje korisnici dostavljaju kvartalno. Krajnje je vrijeme za dovršetak metodologija izračuna standardnih troškova ili fiksnih iznosa za standardizirane operacije koje se provode kroz duži vremenski period. Imajući u vidu dugotrajnost postupka donošenja delegiranog akta, svako dodatno kašnjenje utječe na dinamiku povlačenja EU sredstava, a sporost u verifikaciji nastalih troškova posljedično može dovesti do gubitka dodijeljenih, a neutrošenih sredstava.

LITERATURA

Knjige i poglavlja knjiga:

1. Bešlić B., Copić M., Kosor K., Kulakowski N., Maletić I., Zrinušić N. (2014), *Upravljanje EU projektima,* Zagreb: TIM4PIN

2. Gray. J., Racketts O. (1982), *Cost and Management Accounting*, Mc Graw Hill, New York

3. Gulin, D., Janković, S., Dražić Lutilsky I., Perčević H., Peršić, M., Vašiček, V. (2011) *Upravljačko računovodstvo*, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb

4. Maletić I., Kosor K., Copić M., Ivanković Knežević K., Zrinušić N., Bešlić B., Bukovac S., Kulakowski N., Karačić M., Rajaković M., Tufekčić M., Petričko I., Valić S. (2016), *EU projekti, od ideje do realizacije*, TIM4PIN, Zagreb

5. Michel,G.,R.,(2004) Cost Analysis and Activity – *Based Costing for Government,* Government Finance Officers Association, Chicago

6. Peršić,M., Janković, S. (2006) Menadžersko računovodstvo hotela, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb,

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

8. Vašiček, D. et al. (2011) *Upravljačko računovodstvo i računovodstvo troškova u javnom sektoru – izabrane teme*, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb

9. Vašiček,V., Dražić Lutilsky I., Dragija M., Bertoni M., De Rossa, B., Grisi, G., Rebelli, A., Osmančević, J., Juroš, L. (2016) *Procesni pristup obračunu troškova u sustavu zdravstva,* TIM4PIN, Zagreb

Članci:

10. Budimir, V. (2010) Mjerenje uspješnosti poslovanja proračunskih korisnika, Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, *Riznica,* br. 7.

11. Vašiček, D (2009) Računovodstvo i financijsko izvještavanje u funkciji upravljanja u javnom sektoru, *Hrvatska javna uprava,* god. 9. (2009.), br. 2

12. Vašiček V., Dražić Lutilsky I., Perčević H., (2008) Primjena računovodstva troškova u javnom sektoru, Neum: Udruženje – Udruga računovođa i revizora Federacija BiH

Sarajevo i FEB d.d. Sarajevo, *Deveti međunarodni simpozij, zbornik radova – sekcija Javni sektor;*

13. Vašiček, V., Dražić Lutilsky.I. (2007) Financijski izvještaji u funkciji upravljanja javnim sektorom, *Zbornik referata VII. Međunarodni simpozij*, Revicon, Sarajevo

14. Vašiček, V. (2006) Stanje i pravci primjene računovodstva troškova u javnom sektoru, Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, *Riznica,* 52 (4).

Doktorske disertacije:

15. Dragija, M. (2014) *Interno izvještavanje u funkciji upravljanja visokim učilištima,* Doktorska disertacija, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Zagrebu, Zagreb
16. Dražić Lutilsky, I. (2006) *Informacije o troškovima u funkciji upravljanja javnim sektorom*. Doktorska disertacija, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Zagrebu, Zagreb

Studije, izvješća i smjernice:

17. EUROPEAN STRUCTURAL AND INVESTMENT FUNDS DATA, dostupno na http://ec.europa.eu/regional_policy/en/newsroom/news/2016/06/21-06-2016-simplifying-access-to-the-esi-funds-high-level-group-on-simplification-tackles-gold-plating [12.7.2017.]
18. Godišnje revizorsko izvješće Europskog revizorskog suda za 2013. godinu, dostupno na http://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/AR12/AR12_EN.pdf [12.7.2017.]
19. Guide 5: Costing a Joint Research Project, dostupno na: http://www.emrponline.eu/downloads/Guide5.pdf [12.7.2017.]
20. IFAC Study 12 (2000) *Perspectives on Cost Accounting for Government.* New York: International Federation of Accountants, Public Sector Cmmittiee, str. 7, [online], dostupno na: http://www.ifac.org, [05.06.2015.]
21. IMPLEMENTING THE COST-OPTIMAL METHODOLOGY IN EU COUNTRIES, dostupno na: http://bpie.eu/wp-content/uploads/2015/10/Implementing_Cost_Optimality.pdf; [5.1. 2018]
22. Izvješće EK za Republiku Hrvatsku 2016., dostupno na https://vlada.gov.hr/UserDocsImages//Europski%20semestar/Dokumenti%20i%20publikacije//Bro%C5%A1ura%20Europa%202020%20(EK%202014).pdf [5.1. 2018]
23. Izvješće za Hrvatsku 2016. s detaljnim preispitivanjem o sprječavanju i ispravljanju makroekonomskih neravnoteža dostupno na https://vlada.gov.hr/UserDocsImages/Europski%20semestar/Dokumenti%20i%20publikacije/Izvje%C5%A1%C4%87e%20za%20Hrvatsku%202016.%20(EK%203.3.2016).pdf , str. 12 [5.1. 2018]

24. Izvješće o provedbi Nacionalnog programa reformi 2016. za razdoblje travanj-kolovoz 2016., dostupno na https://vlada.gov.hr/UserDocsImages/ Europski% 20 semestar/Dokumenti%20i%20publikacije/Izvje%C5%A1%C4%87e%20o%20provedbi%20NPR%202016.%20za%20razdoblje%20travanj-kolovoz%20(2).pdf [18.9. 2017.]
25. Izvješće Opće Uprave za zapošljavanje EMPL H1/JJ/DV vgk (2013): Simplification and gold-plating in the European Social Fund, - State of play and proposed actions, 13th November 2013
26. Izvještaj o provedbi Smjernica za uspostavu standardnih materijalnih troškova kod proračunskih i izvanproračunskih korisnika Državnog proračuna I-VI 2016, dostupno na http://www.mfin.hr/hr/analiza-materijalnih-rashoda [12.3.2017.]
27. Izvještaj o provedbi Smjernica za uspostavu standardnih materijalnih troškova kod proračunskih i izvanproračunskih korisnika Državnog proračuna I-XII 2016, dostupno na http://www.mfin.hr/hr/analiza-materijalnih-rashoda [4.5.2017.]
28. MaCrindell, J. Q. (1999) Costing Government Services for Improved Performance Measurement and Accountability, Research Report, The Canadian Institute of Chartered Accountanats
29. Odluka o provođenju dubinske analize rashoda Državnog proračuna RH (Narodne novine,, 124/2014)
30. Simplified cost options in the ESF, Promoting simplification and result-orientation, dostupno na http://ec.europa.eu/social/main.jsp?pubId=7944&langId=en&catId=738&furtherPubs=yes& [12.1.2018.]
31. Guidance on standard scales of unit costs and lump sums adopted under Article 14(1) Reg. (EU) 1304/2013 dostupno na http://ec.europa.eu/esf/main.jsp?catId=3&langId=en&keywords=&langSel=&pubType=580 [12.1.2018.]
32. *Smjernice EK o pojednostavljenim mogućnostima financiranja u ESI fondovima* (EGESIF 14-0017)
33. *Smjernice za provođenje Operativnog programa Učinkoviti ljudski potencijali* (verzija 2.0, veljača 2016.)
34. *Smjernice za troškovno i upravljačko računovodstvo* (Ministarstvo financija, ožujak 2012.)
35. *Smjernice za upravljanje voznim parkom*, dostupno na https://uprava.gov.hr/UserDocsImages/Istaknute%20teme/Smjernice%20za%20upravljanje%20voznim%20parkom.pdf [21.5.2017.]
36. *Smjernice za uspostavu standardnih materijalnih troškova kod proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna* (Ministarstvo financija, studeni 2015.)

37. Zajednička nacionalna pravila za Operativni program Konkurentnost i kohezija (verzija 2.0, svibanj 2016)

Strateški dokumenti, zakoni, uredbe i ostali korišteni izvori:

38. Uredba (EU) br. 1303/2013 Europskog parlamenta i Vijeća od 17. prosinca 2013. o utvrđivanju zajedničkih odredbi o Europskom fondu za regionalni razvoj, Europskom socijalnom fondu, Kohezijskom fondu, Europskom poljoprivrednom fondu za ruralni razvoj i Europskom fondu za pomorstvo i ribarstvo i o utvrđivanju općih odredbi o Europskom fondu za regionalni razvoj, Europskom socijalnom fondu, Kohezijskom fondu i Europskom fondu za pomorstvo i ribarstvo te o stavljanju izvan snage Uredbe Vijeća (EZ) br. 1083/2006 od 11. srpnja 2006. (SL L 347, 20.12.2013.)

39. Uredba (EU) br. 1304/2013 Europskog Parlamenta i Vijeća od 17. prosinca 2013. o Europskom socijalnom fondu i stavljanju izvan snage Uredbe Vijeća (EZ) br. 1081/2006

40. Uredba (EU,Euratom) br. 966/2012 Europskog parlamenta i Vijeća o financijskim pravilima

41. Provedbena uredba Komisije (EU) br. 215/2014 od 7. ožujka 2014. o utvrđivanju pravila u skladu s Uredbom (EU) br. 1303/2013 Europskog parlamenta i Vijeća o utvrđivanju zajedničkih odredbi o Europskom fondu za regionalni razvoj, Europskom socijalnom fondu, Kohezijskom fondu, Europskom poljoprivrednom fondu za ruralni razvoj i Europskom fondu za pomorstvo i ribarstvo i o utvrđivanju općih odredbi o Europskom fondu za regionalni razvoj, Europskom socijalnom fondu, Kohezijskom fondu i Europskom fondu za pomorstvo i ribarstvo u vezi s modelima za potporu ciljevima u području klimatskih promjena, određivanjem ključnih etapa i ciljeva u okviru uspješnosti i nazivljem kategorija intervencija za europske strukturne i investicijske fondove

42. Provedbena uredba Komisije (EU) br. 821/2014 od 28. srpnja 2014. o utvrđivanju pravila za primjenu Uredbe (EU) br. 1303/2013 Europskog parlamenta i Vijeća u pogledu detaljnih postupaka za prijenos programskih doprinosa i upravljanje njima, izvješćivanja o financijskim instrumentima, tehničkih obilježja mjera informiranja i komunikacije za operacije te sustava evidentiranja i pohranjivanja

43. Delegirana uredba (EU)2015/2195 od 9.7. 2015.

44. Delegirana uredba (EU)2016/812 od 18.3. 2016.

45. Delegirana uredba (EU)2017/90 od 31.10. 2016.

46. Delegirana uredba (EU)2017/2016 od 29.8. 2017.

47. Delegirana uredba (EU) 2017/2416 od 20.10.2017.

48. Delegirana uredba (EU) 2018/1127 od 28.5. 2018.

49. Delegirana uredba (EU) 2019/379 od 19. 12. 2018

50. Uredba (EU) br. 1288/2013 Europskog parlamenta i Vijeća od 11. prosinca 2013. o uspostavi programa „Erasmus+": programa Unije za obrazovanje, osposobljavanje, mlade i sport

51. Uredba (EU) br. 1290/2013 Europskog parlamenta i Vijeća od 11. prosinca 2013. o utvrđivanju pravila za sudjelovanje u Okvirnom programu za istraživanja i inovacije

52. Smjernice za financijsku provedbu projekata iz programa Obzor 2020. u RH dostupno na http://www.obzor2020.hr/userfiles/Smjernice_O2020_projekti_final.pdf ,

53. Sporazum o partnerstvu između Republike Hrvatske i Europske komisije za korištenje Europskih strukturnih investicijskih fondova u razdoblju 2014.-2020

54. Strategija Europa 2020, Europska strategija za pametan, održiv i uključiv rast (2010)

55. Ugovor o pristupanju Republike Hrvatske Europskoj uniji (Narodne novine, Međunarodni ugovori, br. 2/12

56. European Commission's 7th Framework Programme (FP7)

57. Nacionalni program reformi za 2016. godinu

58. Nacionalni program reformi za 2017. godinu

59. Operativni program Učinkoviti ljudski potencijali 2014.-2020.

60. Operativni program Konkurentnost i kohezija

61. Prilog 8: Uputa za planiranje materijalnih rashoda u 2018. godini, dostupno na http://www.mfin.hr/adminmax/docs/Prilog%208.%20Uputa%20za%20planiranje%20materijalnih%20rashoda.pdf [13.3.2018.]

62. Upute za izradu prijedloga državnog proračuna Republike Hrvatske za razdoblje 2018.-2020. dostupno na http://www.mfin.hr/adminmax/docs/Upute%20za%20izradu%20prijedloga%20drzavnog%20proracuna%20Republike%20Hrvatske%20za%20razdoblje%202018.%20-%202020.pdf, [13.3.2018.]

63. Upute za prijavitelje UP.03.2.1.03; dostupno na http://www.esf.hr/wordpress/wp-content/uploads/2017/06/UZP-PUN_SKP_faza-III_Izmijenjena-verzija_FINAL.pdf [4.5.2018.]

64. Zakon o uspostavi institucionalnog okvira za provedbu Europskih strukturnih i investicijskih fondova u Republici Hrvatskoj u financijskom razdoblju 2014.-2020. (Narodne novine, br. 92/14)

65. Uredba o tijelima u sustavima upravljanja i kontrole korištenja Europskog socijalnog fonda, Europskog fonda za regionalni razvoj i Kohezijskog fonda u vezi s ciljem Ulaganje za rast i radna mjesta (Narodne novine 107/14, 23/15 i 15/17)

66. Uredba o tijelima u sustavu upravljanja i kontrole korištenja Europskog poljoprivrednog fonda za ruralni razvoj (Narodne novine 129/14)

67. Uredba o tijelima u sustavu upravljanja i kontrole za provedbu Operativnog programa za pomorstvo i ribarstvo(Narodne novine 129/14)

68. Uredba o tijelima u sustavu upravljanja i kontrole za provedbu programa kojima se podržava cilj Europska teritorijalna suradnja u financijskom razdoblju 2014.-2020 (Narodne novine 120/14)

69. Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija (Narodne novine 121/14)

70. Zakon o fiskalnoj odgovornosti (Narodne novine 139/10 i 19/14) i novi Zakon o fiskalnoj odgovornosti (Narodne novine 111/2018)

71. Zakon o računovodstvu (Narodne novine 78/15,134/15, 120/16 i 116/18)

72. Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu (Narodne novine 1/15, 25/17 i 96/18)

73. Pravilnik o proračunskom računovodstvu i računskom planu (Narodne novine 124/14, 115/15, 87/16 i 3/18)

SAŽETAK

Pojednostavljeni obračun troškova u projektima koji se financiraju sredstvima iz europskih strukturnih i investicijskih fondova u Hrvatskoj se primjenjuje u premalom postotku. U radu se istražuju i objašnjavaju mogućnosti i prednosti koje takav obračun donosi, s naglaskom na smanjenje troškova provedbe projekata manje vrijednosti i omogućavanje njihove lakše i brže verifikacije. Prezentiran je teorijski okvir i sustavi upravljanja troškovima te značaj upravljanja troškovima u potrošnji javnih sredstava (EU fondova i nacionalnih proračuna) s naglaskom na odgovornost javnog menadžmenta koja sve više jača. Kroz analizu slučaja prikazane su najvažnije metode pojednostavljenog obračuna troškova primjenjive u EU projektima. U radu se potvrđuje značaj Delegiranog akta kojim Europska komisija definira standardne troškove za pojedine zemlje članice i osigurava zakonske preduvjete za brže, jednostavnije i efikasnije korištenje sredstava, bez nepotrebnih administrativnih barijera. Istražene su i analizirane aktivnosti proračunskih korisnika državnog proračuna u području standardizacije materijalnih troškova financiranih iz državnog proračuna i potvrđen zanemariv utjecaj na standardizaciju troškova u EU projektima. S obzirom da se kroz Operativni program Učinkoviti ljudski potencijali 2014. – 2020. dodjeljuju značajna financijska sredstva za projekte manje vrijednosti, kroz analizu objavljenih poziva potvrđena je primjena jediničnog troška sata rada i fiksne stope za neizravne troškove te postoji široki prostor za daljnja poboljšanja u ovom području. Prije svega, poboljšanja se očekuju u definiranju standardiziranih troškova u području aktivnih mjera politike zapošljavanja, obrazovanja i socijalnog uključivanja te njihovog uključivanja u Delegirani akt. S obzirom na dugotrajnost postupka njegova donošenja nužno je ubrzati pripremu i slanje prijedloga za standardizaciju, kako ne bi došlo do gubitka dodijeljenih sredstava iz financijske perspektive 2014.-2020. čija provedba završava krajem 2023. godine.

SUMMARY

Simplified cost options in projects financed by the European Structural and Investment Funds in Croatia are applied at a low percentage. The paper explores and explains the opportunities and benefits of the simplification, with the emphasis on reducing the costs of implementation lower value projects and facilitating their easier and faster verification.

The theoretical framework and cost management systems have been presented, as well as the importance of cost management in the spending of public funds (EU and national funds) with an emphasis on the growing public administration responsibility. Through the case study were presented the most important methods of simplified cost options applied in EU projects. The paper confirms the importance of the Delegated Act, which defines the standard costs for each Member State and provides legal preconditions for faster, simpler and more efficient use of funds, without administrative burdens. The activities of budget beneficiaries of the State Budget in the area of standardization of material expenditures have been examined and analysed and have shown negligible influence on the standardization of costs in EU projects. Given that through the Operational Program "Effective Human Resources 2014 - 2020" significant financial resources are allocated to projects of lower value, the analysis of published calls confirms that the unit labour cost expense and fixed rate for indirect costs are used, there is a wide area for further improvements. First of all, improvements are expected in defining standardized costs in the area of active employment, education and social inclusion policies and their inclusion in the Delegated Act. Given the long duration of the process of its adoption, it is necessary to speed up the preparation and submission of standardization proposals in order to avoid losing the funds allocated from the financial perspectives 2014-2020 whose implementation ended by the end of 2023.

ŽIVOTOPIS

OSOBNI PODACI:

Datum rođenja:	16.05.1966.
Mjesto rođenja:	Rijeka
Adresa:	Matije Slatinskog 4, Velika Gorica
Mobitel:	+385 99 229 75 76
E-mail:	nada.zrinusic@mdomsp.hr

OBRAZOVANJE:

2007. -	Ekonomski fakultet, Sveučilište u Zagrebu PDSS „Upravljačko računovodstvo i interna revizija“
2003. – 2005	CIPFA - Chartered Institute of Public Finance and Accountancy, Velika Britanija; međunarodna diploma i certifikat u području financija i računovodstva u javnom sektoru
. 1985. - 1990.	Fakultet političkih znanosti, Sveučilište u Zagrebu- magistra politologije
1981. - 1985.	Matematičko-informatička gimnazija Delnice

RADNO ISKUSTVO

3/2017-	pomoćnica ministrice, Uprava za međunarodnu suradnju i fondove EU Ministarstvo za demografiju, obitelj, mlade i socijalnu politiku
03/2008– 3/2017	voditelj Službe za računovodstvene poslove i sustav provedbe Ministarstvo financija, Sektor za poslove Nacionalnog fonda
04/2007–03/2008	voditelj Odsjeka za računovodstvene poslove Ministarstvo financija, Sektor za poslove Nacionalnog fonda
05/2005–04/2007	viši stručni savjetnik Ministarstvo financija, Odjel za poslove Nacionalnog fonda
11/1998–05/2005	stručni referent Ministarstvo financija, Financijska policija i Porezna uprava

ZNANJA:

Dobro poznavanje rada na računalu (MS Office, Internet)

Komunikacijske i organizacijske sposobnosti

Znanje engleskog jezika

OSTALO

- Certifikat Ministarstva financija - Specijalist za financijsko upravljanje projektima EU;
- Certifikati Ministarstva financija za predavača u području EU fondova:
    a) Financijsko upravljanje fondovima EU
    b) Financijska kontrola i ovjeravanje
    c) Proces plaćanja
    d) Sustav upravljanja informacijama
    e) Računovodstvo, arhiviranje i izvještavanje;
- Koautorica knjiga:
  B. Bešlić, M. Copić, K. Kosor, N. Kulakowski, I. Maletić, N. Zrinušić (2014), *Upravljanje EU projektima,* Zagreb: TIM4PIN;
  I. Maletić, K. Kosor, M. Copić, K. Ivanković Knežević, N.Zrinušić, B. Bešlić, S. Bukovac, N. Kulakowski, M. Karačić, M. Rajaković, M. Tufekčić, I. Petričko, S. Valić (2016), *EU projekti, od ideje do realizacije,* Zagreb: TIM4PIN;
- Autorica članaka na temu pretpristupnih i EU fondova objavljenih u stručnim časopisima kao što su Riznica, RRiF, TEB poslovno savjetovanje, TIM4PIN Magazin;
- Konzultant iz područja financijskog upravljanja i računovodstva u nekoliko projekata EU (pretpristupni programi pomoći u Srbiji i Crnoj Gori, 2010. - 2017.).

POPIS TABLICA

Tablica 1. Najčešće korištene klasifikacije troškova 9
Tablica 2. Raspodjela alokacije iz ESI fondova za Republiku Hrvatsku 2014.-2020 18
Tablica 3. OP Konkurentnost i kohezija 2014.-2020. - Raspodjela sredstava EU-a po prioritetnim osima 22
Tablica 4. OP Učinkoviti ljudski potencijali 2014.-2020.- Raspodjela sredstava EU-a po prioritetnim osima 23
Tablica 5. Program ruralnog razvoja 2014.-2020.- Raspodjela sredstava EU-a po prioritetnim osima 24
Tablica 6. OP za pomorstvo i ribarstvo - Raspodjela sredstava EU-a po prioritetnim osima 25
Tablica 7. Delegirane funkcije Upravljačkog tijela 28
Tablica 8. Potpora za pokrivanje troškova putovanja studenata u Erasmus+ programu: 34
Tablica 9. Usporedba pravila za korištenje pojednostavljenog obračuna troškova u financijskim perspektivama 2007. – 2013. i 2014. – 2020. 35
Tablica 10. Procjena korištenja pojednostavljenih mogućnosti u projektima koji se financiraju iz Europskog socijalnog fonda u perspektivi 2014.-2020. na razini Europske unije.....38
Tablica 11. Pregled donesenih Delegiranih akata.....53
Tablica 12. Pregled nepravilnosti kod primjene pojednostavljenog obračuna troškova 57
Tablica 13. Pregled objavljenih otvorenih poziva na dostavu projektnih prijedloga za OP ULJP tijekom 2017. i 2018. 61
Tablica 14. Analizirani materijalni rashodi u Smjernicama za uspostavu standardnih materijalnih troškova kod korisnika sredstava državnog proračuna.....73
Tablica 15. Reformske mjere vezane uz standardizaciju materijalnih rashoda 75
Tablica 16. Fiskalni učinak Smjernica za uspostavu standardnih materijalnih troškova kod proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna na proračunski manjak (mil.kn).....77
Tablica 17. Standardni jedinični trošak po vrsti materijalnih rashoda.....81

POPIS SLIKA

Slika 1. Proces donošenja delegiranog akta: 52
Slika 2. Struktura OP Učinkoviti ljudski potencijali 60