Riznica®

časopis za računovodstvo, reviziju, financije i pravo u sustavu proračuna i neprofitnom sektoru

11
2016

IZ SADRŽAJA:

- Usklađenje potraživanja i obveza na dan 31. 10. 2016.
- Devizno knjigovodstvo u sustavu proračuna
- Izmjene i dopune financijskih planova neprofitnih organizacija u 2016.
- Izrada financijskog plana neprofitnih organizacija za 2017.
- Obveze poreznih obveznika u slučaju izlaska iz sustava PDV-a
- Provođenje postupka javne nabave do donošenja novog zakona

NAJAVA:

- **Radionice** www.rif.hr

UDK 657/687;337 NAKLADNIK HZ RIF, 10000 Zagreb, J. Gotovca 1/II internet: www.rif.hr; e-mail: rif@rif.hr TISKA: Tiskara Hrvatske zajednice tiskara d.d. u sortirnici 10 200 Zagreb

ISSN 1845 - 8696
9 770350 450008

Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika
upisana u Registar nositelja programa pod evidencijskim brojem 5 organizira

REDOVITO USAVRŠAVANJE - 8 NASTAVNIH SATI ZA PRODUŽENJE CERTIFIKATA

PLANIRANJE NABAVE, BAGATELNA NABAVA S INTERNIM AKTOM, NABAVA PO GRUPAMA I NOVA PRAKSA DKOM-a

EVID. BROD	DATUM	MJESTO	ADRESA ODRŽAVANJA
2016-0230	9.11.2016.	**RIJEKA**	HOTEL BONAVIA, Dolac 4
2016-0231	10.11.2016.	**OSIJEK**	HOTEL OSIJEK, Šamačka 4
2016-0232	15.11.2016.	**SPLIT**	HOTEL ATRIUM, Domovinskog rata 49a
2016-0233	16.11.2016.	**ZADAR**	HOTEL KOLOVARE, B. Peričića 14
2016-0234	17.11.2016.	**ZAGREB**	DVORANA HZRIF, Jakova Gotovca 1

trajanje od 9,00 do 16,00 sati

Program redovitog usavršavanja provodimo kao interaktivne radionice **od 9,00 do 16,00 sati**. Svakom polazniku programa odmah izdajemo potvrdu o pohađanju prema dostavljenoj prijavnici. **Maksimalan broj polaznika pojedinačnog programa je 50.**

PROGRAM:

1. PLANIRANJE NABAVE
- istraživanje tržišta, zahtjevi naručitelja
- pripremne radnje za planiranje nabave
- katalog proizvoda, troškovnik
- procedure planiranja nabave
- povezanost plana nabave s proračunom ili financijskim planom
- povezivanje sa fiskalnom odgovornosti i Zakonom o proračunu
- što kada predmet nabave nije planiran
- je li problem nedostatak planiranih sredstava u planu nabave
- kako isplanirati okvirni sporazum u sljedećim godinama

2. BAGATELNA NABAVA S INTERNIM AKTOM
- planiranje bagatelne nabave
- provođenje postupaka bagatelne nabave
- izrada i donošenje internog akta
- nedoumice iz prakse – kako postupati ako pojedine situacije nisu propisane internim aktom
- interni akt – što se dosada griješilo i što treba ispraviti
- primjer internog akta
- fiskalna odgovornost
- revizija bagatelne nabave

3. NABAVA PO GRUPAMA PREDMETA NABAVE
- definiranje grupa predmeta nabave
- razrada tehničkih karakteristika
- promjene koje kod grupa uvode nove direktive
- primjeri iz prakse
- rješenja DKOM-a u vezi nabave po grupama

4. NOVA PRAKSA DKOM-a
- najčešće greške naručitelja kroz dokumentaciju za nadmetanje
- najčešće greške ponuditelja
- stavovi vezani uz ESPD i nove direktive
- stavovi vezani uz e-dostavu ponuda i e-potpis

PREDAVAČI: **Iva Šuler, dipl. iur. i mr. sc. Jasna Nikić** – savjetnica – urednica HZRFD
LITERATURA: priručnik s prezentacijama predavača
NAKNADA: **750,00 kn** uključuje literaturu, radni pribor, osvježavajući napitak i PDV
UPLATE: IBAN: HR1423600001101241118, OIB:75508100288
PRIJAVE I INFORMACIJE: 01/4686-500,4686-505, fax: 01/4686-496, e-mail: pretplata@rif.hr

Molimo Vas da zbog izdavanja potvrde o pohađanju programa usavršavanja dostavite prijavnicu.

Prijavnica

za redovito usavršavanje - **PLANIRANJE NABAVE, BAGATELNA NABAVA S INTERNIM AKTOM, NABAVA PO GRUPAMA I NOVA PRAKSA DKOM-a**

GRAD ..... DATUM .....

1. .....
Ime i prezime polaznika, datum rođenja i godina:

2. .....
Ime i prezime polaznika, datum rođenja i godina:

3. .....
Ime i prezime polaznika, datum rođenja i godina:

4. .....
Ime i prezime polaznika, datum rođenja i godina:

Naziv i adresa naručitelja: .....

telefon: ..... fax: .....

OIB: ..... e-mail.: .....

PREDRAČUN: ☐ DA
☐ NE

Nakladnik: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika Zagreb

Za nakladnika: **mr. sc. Bogomil Cota**, predsjednik HZRIF

RAČUNOVODSTVO i financije

Riznica

RIF-ov ČASOPIS ZA RAČUNOVODSTVO, REVIZIJU, FINANCIJE I PRAVO U SUSTAVU PRORAČUNA I NEPROFITNOM SEKTORU

Glavni urednik: prof. dr. sc. Danimir Gulin

Voditelj Stručne službe: Ivica Milčić, univ. spec. oec.

Urednici savjetnici: Domagoj Bakran, mag. oec., mr. sc. Miljenka Cutvarić, Ivica Milčić, univ. spec. oec., mr. sc. Andreja Milić, mr. sc. Jasna Nikić, mr. sc. Kornelija Sirovica, Dunja Šarić, dipl. iur., dr. sc. Marija Zuber

Uredništvo: Domagoj Bakran, mag. oec., mr. sc. Dalibor Briški, mr. sc. Bogomil Cota, mr. sc. Miljenka Cutvarić, izv. prof. dr. sc. Ivana Dražić Lutilsky, Slaven Đuroković, prof. dr. sc. Danimir Gulin, dr. sc. Mirjana Hladika, mr. sc. Ivana Jakir Bajo, Mladenka Karačić, dr. sc. Silvana Kostešić, izv. prof. dr. sc. Ivana Mamić Sačer, Ivica Milčić, univ. spec. oec., mr. sc. Andreja Milić, mr. sc. Jasna Nikić, prof. dr. sc. Silvije Orsag, izv. prof. dr. sc. Hrvoje Perčević, dr. sc. Branka Remenarić, mr. Jozo Serdarušić, doc. dr. sc. Sanja Sever Mališ, dr. sc. Ivana Sever, Nada Svete, mr. sc. Kornelija Sirovica, Dunja Šarić, prof. dr. sc. Stjepan Tadijančević, mr. Darko Terek, prof. dr. sc. Boris Tušek, dr. sc. Marija Zuber, prof. dr. sc. Lajoš Žager

Izdavački savjet časopisa

Predsjednik: prof. dr. sc. Stjepan Tadijančević

Članovi: Zdenko Balen, Mislav Blažić, Josip Branković, Ivica Crnić, mr. sc. Bogomil Cota, Željko Faber, prof. dr. sc. Danimir Gulin, prof. dr. sc. Ljubo Jurčić, Miroslav Kožul, Ante Knezović, dr. sc. Vladimir Lasić†, mr. sc. Slavko Leko, prof. dr. sc. Vlado Leko, prof. dr. sc. Branimir Marković, Ratko Marković, prof. dr. sc. Lorena Mošnja Škare, prof. dr. sc. Josipa Mrša, prof. dr. sc. Silvije Orsag, mr. sc. Zvonimir Pavić, prof. dr. sc. Milena Peršić, mr. sc. Slavica Pezer-Blečić, prof. dr. sc. Branka Ramljak, Rajko Škarić, prof. dr. sc. Boris Tušek, prof. dr. sc. Stjepan Tadijančević, prof. dr. sc. Vesna Vašiček, prof. dr. sc. Katarina Žager, prof. dr. sc. Lajoš Žager

Internet adresa: http : // www.rif.hr
E-mail: rif@rif.hr
Tajništvo: 01 / 4686-502
Savjetnici: 01 / 4686-506
Glavni urednik: 01 / 4686-505
Pretplata i administracija: 01 / 4686-500
Telefaks: 01 / 4686-496, 4686-497

PRILOG IZLAZI MJESEČNO KAO TEMATSKA DOPUNA SADRŽAJA ČASOPISA **"RAČUNOVODSTVO I FINANCIJE"** ZA ČITATELJE IZ PODRUČJA JAVNOG I NEPROFITNOG SEKTORA.

U OKVIRU PRETPLATE NA ČASOPIS "RAČUNOVODSTVO I FINANCIJE" PRILOG ŠALJEMO NA ZAHTJEV I SVIM OSTALIM ZAINTERESIRANIM PRETPLATNICIMA.

Grafička priprema: Miljenka Stanković, Željka Pervan
Tisak: Sveučilišna tiskara d.o.o., Zagreb
Slika naslovnice: Zoran Skorić, Zagreb

Riznica

SADRŽAJ

RAČUNOVODSTVO

PRORAČUNSKO RAČUNOVODSTVO

- Usklađenje potraživanja i obveza na dan 31. listopada 2016. godine
  mr. sc. Jasna Nikić 5
- Devizno knjigovodstvo u sustavu proračuna
  mr. sc. Andreja Milić, mr. sc. Jasna Nikić 9

NEPROFITNO RAČUNOVODSTVO

- Preraspodjele i izmjene i dopune financijskih planova neprofitnih organizacija u 2016. godini
  mr. sc. Andreja Milić, mr. sc. Jasna Nikić 19
- Izrada financijskog plana neprofitnih organizacija za 2017. godinu
  mr. sc. Andreja Milić, mr. sc. Jasna Nikić 24

POREZI

- Obveze poreznih obveznika u slučaju izlaska iz sustava PDV-a
  mr. sc. Miljenka Cutvarić 32

REVIZIJA I KONTROLA

- Ocjena sustava upravljanja i raspolaganja imovinom u vlasništvu lokalnih jedinica
  Nada Svete, univ. spec. oec., mr. sc. Božo Vuletić-Antić 35
- Nova Uputa za izradu strateškog i godišnjeg plana unutarnje revizije
  Danijela Stepić, univ. spec. oec., Davor Kozina, dipl. oec. 41

JAVNA NABAVA

- Provođenje postupaka javne nabave do donošenja novog zakona - što se promijenilo i kako postupati?
  Iva Šuler, dipl. iur., Biljana Lerman, dipl. iur. 46

ZAKONODAVSTVO I PRAVNA PRAKSA

- Obveze poslodavca prilikom korištenja osobnih podataka radnika prema Zakonu o radu
  Dunja Šarić, dipl. iur. 51
- Kolektivni ugovor za djelatnost privatnog zdravstva Hrvatske
  mr. Darko Terek 53
- Najčešći propusti u poslovanju osnovnih i srednjih škola utvrđeni nadzorom prosvjetne inspekcije
  Tajana Zlabnik, dipl. iur. 55

OBAVIJESTI 58

Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

organizira radionicu

AKTUALNOSTI U SUSTAVU PREDŠKOLSKOG ODGOJA I OBRAZOVANJA

Zagreb, 7. studenoga 2016.

Dvorana HZRFD, Zagreb, Jakova Gotovca 1/II (kod Kvaternikovog trga)

početak 9,30 sati

Program:

1. UPRAVLJANJE I POSLOVANJE RADOM DJEČJIH VRTIĆA

- Zakonski okvir poslovanja ustanova predškolskog odgoja (specifičnosti zakona i podzakonskih akata iz područja predškolskog odgoja i obrazovanja, radnih odnosa, javnih ovlasti, obračuna plaće, zaštite na radu, gospodarenja otpadom, prava na pristup informacijama, uredskog poslovanja...)
- obveza i rokovi usklađivanja sa zakonima i podzakonskim aktima,
- javne ovlasti dječjih vrtića
- primjena Zakona o općem upravnom postupku,
- ostvarivanje prednosti pri upisu u dječje vrtiće i izrada Pravilnika o kriterijima i mjerila upisa – praksa Upravnog suda i prosvjetne inspekcije
- Primjena Uredbe o uredskom poslovanju – specifičnosti uredskog poslovanja u DV, arhiviranje predmeta i izlučivanje građe.
- Izrada Pravilnika o unutarnjem redu
- javnost rada, dostupnost informacija i vođenje propisanih očevidnika,
- zaštita osobnih podataka,
- financiranje dječjih vrtića,
- ovršnost ugovora o ostvarivanju prava i obveza korisnika usluga dječjih vrtića,
- najčešće propusti u radu DV utvrđeni inspekcijskim nadzorom

2. RADNI ODNOSI I MATERIJALNA PRAVA RADNIKA ZAPOSLENIH U DV

- specifičnosti radnog vremena u dječjim vrtićima i njegovo evidentiranje,
- rad u punom i nepunom radnom vremenu,
- prava radnika zaposlenih u nepunom radnom vremenu (godišnji odmor, materijalna prava i sl),
- zasnivanje dopunskog rada u dječjim vrtićima,
- preraspodjela radnog vremena u dječjim vrtićima - pretpostavke i ograničenja,
- nejednako raspoređeno radno vrijeme,
- smjenski i noćni rad u dječjim vrtićima,
- prekovremeni rad (razlozi i način evidentiranja prekovremenog rada, nalozi za prekovremeni rad),
- godišnji odmor i pravo na isplatu regresa (tko ostvaruje pravo na puni i razmjerni dio godišnjeg odmora, raspored korištenja godišnjeg odmora),
- način određivanja plaće,
- olakšice kod sklapanja ugovora o radu,
- pravo na isplatu regresa, božićnice, jubilarnih nagrada,
- otpremnina - kada se mora isplatiti, a kada se može isplatiti i visina iznosa otpremnine,
- sudski postupci vezani uz ostvarivanje plaće i ostalih materijalnih prava radnika.

3. SPECIFIČNOSTI ZASNIVANJA RADNOG ODNOSA U DJEČJEM VRTIĆU

- zasnivanje radnog odnosa prema Zakonu o predškolskom odgoju i obrazovanju (NN 10/97, 107/07. i 94/13.),
- olakšice kod sklapanja ugovora o radu i poticajne mjere zapošljavanja u 2016.
- ostvarivanje prava prednosti pri zapošljavanju u dječjem vrtiću,
- primjena Zakona o pravima hrvatskih branitelja iz Domovinskog rata i članova njihovih obitelji (NN 174/04., 92/05., 02/07., 107/07., 65/09., 137/09., 146/10., 55/11., 140/12., 19/13., 33/13., 148/13. i 92/14.),
- primjena Zakona o zaštiti vojnih i civilnih invalida rata (NN 33/92., 77/92., 58/93., 2/94., 76/94., 108/95., 108/96., 82/01., 103/03., 148/13.),
- primjena Zakona o profesionalnoj rehabilitaciji i zapošljavanju osoba s invaliditetom (NN 157/13. i 152/14.),
- postupak provedbe testiranja kandidata,
- postupak povodom žalbe kandidata na odluku o zasnivanju radnog odnosa,
- vrste ugovora o radu,
- prvi i uzastopni ugovor o radu na određeno vrijeme prema novom Zakonu o radu,
- ugovor o radu na neodređeno vrijeme - kada se mora sklopiti,
- inspekcijski nadzor, prekršajne kazne i sudska praksa.

4. RADNIČKO VIJEĆE, SINDIKAT I KOLEKTIVNI RADNI ODNOSI

- primjena novog Pravilnika o postupku izbora radničkog vijeća (NN 3/16.),
- postupak izbora radničkog vijeća, uvjeti rada i ovlaštenja,
- sindikalni povjerenik i predstavnik i zaštita sindikalnog povjerenika,
- odnos radničkog vijeća i sindikata,
- obveze poslodavca prema radničkom vijeću i sindikatu,
- skupovi radnika,
- predstavnik radnika u organu poslodavca,
- kolektivni ugovori,
- štrajk i rješavanje kolektivnih radnih sporova,
- upravni nadzor i upravne mjere,
- prekršajne odredbe.

Predavači: mr. Darko Terek, odvjetnik; Tajana Zlabnik, odvjetnica.
Literatura: prezentacije predavača
Naknada: **700,00 kuna** prvi sudionik, svaki sljedeći **600,00 kuna** (uključuje: literaturu, radni pribor, PDV i osvježavajući napitak)
Uplate: HZRIF, Zagreb, IBAN: HR1423600001101241118, OIB: 75508100288 ili gotovinom prije početka
Informacije: telefonom 01/4686 - 500, 4686 - 502; telefax: 01/4686 - 496; e-mail: pretplata@rif.hr

ZBOG OGRANIČENOG BROJA MJESTA

PRIJAVA OBVEZNA

Prijavnica

za **radionicu** **AKTUALNOSTI U SUSTAVU PREDŠKOLSKOG ODGOJA I OBRAZOVANJA**

Zagreb, **7. studenoga 2016.**

Prijavljujemo sljedeće sudionike:

1. ..... 2. .....

NAZIV I ADRESA TVRTKE: .....

.....

telefon: ..... fax: .....

OIB: ..... e-mail: .....

PREDRAČUN: ☐ DA ☐ NE

M.P.

Ovlaštena osoba:

.....

Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

organizira radionicu

RADNI ODNOSI I MATERIJALNA PRAVA RADNIKA ZAPOSLENIH U JAVNIM SLUŽBAMA S NAGLASKOM NA ŠKOLSTVO, ZDRAVSTVO I SOCIJALNU SKRB

(primjena Temeljnog kolektivnog ugovora za službenike i namještenike u javnim službama)

Zagreb, 14. studenoga 2016.

Dvorana HZRFD, Zagreb, Jakova Gotovca 1/II (kod Kvaternikovog trga)

početak 9,30 sati

Program:

ZASNIVANJE I PRESTANAK RADNOG ODNOSA U JAVNIM SLUŽBAMA

- postupak zasnivanja radnog odnosa
- postupak provedbe natječaja
- vrste ugovora o radu
- ograničenja kod sklapanja ugovora o radu na određeno vrijeme
- ugovaranje probnog rada – duljina trajanja probnog rada nezadovoljavanje na probnom radu, imenovanje komisije za praćenje probnog rada
- stručno osposobljavanje i pripravnički staž
- načini prestanka ugovora o radu
- vrste redovitog otkaza
- razlozi za izvanredni otkaz
- postupak kod otkazivanja ugovora o radu
- otkazni rokovi
- otpremnina kod otkaza ugovora o radu.

RADNO VRIJEME, ODMORI I DOPUSTI

- vrste radnog vremena
- raspored radnog vremena i njegovo evidentiranje
- smjenski rad
- noćni rad
- prekovremeni rad
- trajanje dnevnog i tjednog odmora, zamjenski dan tjednog odmora
- godišnji odmor – puni i razmjerni godišnji odmor, prenošenje godišnjeg odmora, naknada za neiskorišteni godišnji odmor, regres
- raspored korištenja godišnjeg odmora
- plaćeni dopust
- neplaćeni dopust i mirovanje radnog odnosa

PLAĆE, NAKNADE I DRUGA MATERIJALNA PRAVA RADNIKA ZAPOSLENIH U JAVNIM SLUŽBAMA

- pravo na dnevnice i ostale izdatke za službeni put i veza s GKU određenih djelatnosti javnih službi
- ostvarivanje prava na naknadu troškova prijevoza na posao i s posla - mjesni i međumjesni prijevoz
- jubilarna nagrada – kako računati staž za jubilarnu nagradu
- utvrđivanje visine otpremnine prilikom odlaska radnika u mirovinu
- pravo na otpremninu za otkaz ugovora o radu
- tko ima pravo na tzv. povlaštenu otpremninu
- pravo na pomoć, regres, božićnica, terenski dodatak, naknada za odvojeni život
- darovi djeci radnika
- iskazivanje isplaćenih primitaka u obrascu JOPPD – neoporezivih i oporezivih
- način isplate – koje je primitke dozvoljeno isplatiti u gotovini

Predavači: mr. Darko Terek, odvjetnik; Tajana Zlabnik, odvjetnica; dr. sc. Marija Zuber, savjetnica-urednica u HZRIF-u.
Literatura: prezentacije predavača
Naknada: 700,00 kuna, svaki sljedeći polaznik 600,00 kuna (naknada uključuje literaturu, PDV i osvježavajući napitak).
Uplate: HZRIF, Zagreb, IBAN: HR1423600001101241118, OIB: 75508100288 ili gotovinom prije početka
Informacije: telefonom 01/4686 - 500, 4686 - 502; telefax: 01/4686 - 496; e-mail: pretplata@rif.hr

ZBOG OGRANIČENOG BROJA MJESTA
PRIJAVA OBVEZNA

Prijavnica

za radionicu RADNI ODNOSI I MATERIJALNA PRAVA RADNIKA ZAPOSLENIH U JAVNIM SLUŽBAMA S NAGLASKOM NA ŠKOLSTVO, ZDRAVSTVO I SOCIJALNU SKRB

Zagreb, **14. studenoga 2016.**

Prijavljujemo sljedeće sudionike:

1. ..... 2. .....

NAZIV I ADRESA TVRTKE: .....

.....

telefon: ..... fax: .....

OIB: ..... e-mail: .....

PREDRAČUN: ☐ DA ☐ NE

M.P.

Ovlaštena osoba:

.....

Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

organizira radionicu

AKTUALNOSTI U POSLOVANJU USTANOVA SOCIJALNE SKRBI

Zagreb, 16. studenoga 2016.

Dvorana HZRFD, Zagreb, Jakova Gotovca 1/II (kod Kvaternikovog trga)

početak 9,30 sati

Program:

1. Specifičnosti u upravljanju ustanovama socijalne skrbi

- Zakonski okvir poslovanja ustanova socijalne skrbi (specifičnosti zakona i podzakonskih akata iz područja socijalne skrbi, radnih odnosa, javnih ovlasti, obračuna plaće, zaštite na radu, gospodarenja otpadom, prava na pristup informacijama, uredskog poslovanja...),
- temeljni normativni akti ustanova socijalne skrbi i obveza usklađivanja sa zakonom,
- Primjena Uredbe o uredskom poslovanju – specifičnosti uredskog poslovanja u DV, arhiviranje predmeta i izlučivanje građe uustanovama socijalne skrbi,
- Izrada Pravilnika o unutarnjem redu,
- ustrojstvo ustanova socijalne skrbi,
- upravno vijeće - uvjeti i postupak imenovanja, ovlasti, razlozi i postupak razrješenja,
- uvjeti i postupak imenovanja ravnatelja – specifičnosti ugovora o radu za radno mjesto ravnatelja, ovlasti, odgovornost i postupak razrješenja,
- zamjenik ravnatelja,
- najčešći propusti u poslovanju ustanova socijalne skrbi utvrđeni inspekcijskim nadzorom.

2. Radni odnosi i materijalna prava radnika zaposlenih u ustanovama socijalne skrbi

- izvori radnog prava za djelatnost socijalne skrbi (zakoni, kolektivni ugovoru, tumačenja kolektivnog ugovora),
- raspored radnog vremena radnika u ustanovama socijalne skrbi,
- preraspodjela i nejednako raspoređeno radno vrijeme - pretpostavke i ograničenja,
- smjenski i noćni rad,
- prekovremeni rad (razlozi i način evidentiranja prekovremenog rada),
- dopunski rad, rad u nepunom radnom vremenu,
- godišnji odmor i pravo na isplatu regresa (tko ostvaruje pravo na puni i razmjerni dio godišnjeg odmora, raspored korištenja godišnjeg odmora),
- način određivanja plaće,
- olakšice kod sklapanja ugovora o radu,
- osnove za uvećanje plaće,
- pravo na isplatu prigodnih nagrada (regres, božićnica i sl.),
- jubilarna nagrada i utvrđivanje radnog staža za isplatu jubilarne nagrade,
- otpremnina - kada se mora isplatiti, a kada se može isplatiti i visina iznosa otpremnine,
- sudski postupci vezani uz ostvarivanje plaće i ostalih materijalnih prava radnika.

3. Zasnivanje i prestanak radnog odnosa u ustanovama socijalne skrbi

- postupak zasnivanja radnog odnosa u ustanovama socijalne skrbi,
- ostvarivanje prava prednosti pri zapošljavanju sukladno Zakonu o pravima hrvatskih branitelja iz Domovinskog rata i članova njihovih obitelji, Zakona o zaštiti vojnih i civilnih invalida rata, Zakona o profesionalnoj rehabilitaciji i zapošljavanju osoba s invaliditetom,
- pretpostavke sklapanja ugovora o radu bez prethodnog natječaja,
- osobe koje ne mogu zasnovati radni odnos u ustanovama socijalne skrbi,
- načini prestanka ugovora o radu i teže povrede radnog odnosa propisane Zakonom o socijalnoj skrbi,
- stručni radnici ustanova socijalne skrbi,
- osposobljavanje stručnih radnika za samostalan rad prema novom Pravilniku o pripravničkom stažu i polaganju stručnog ispita u djelatnosti socijalne skrbi (NN 66/15.),
- stručno usavršavanje i napredovanje stručnih radnika prema novom Pravilniku o razini, odgovarajućem zvanju, uvjetima i načinu napredovanja stručnih radnika u djelatnosti socijalne skrbi (NN 66/15.).

4. Radničko vijeće, sindikat i kolektivni radni odnosi

- postupak izbora radničkog vijeća, uvjeti rada i ovlaštenja prema novom Pravilniku o postupku izbora radničkog vijeća (NN 3/2016.),
- sindikalni povjerenik i predstavnik i zaštita sindikalnog povjerenika,
- odnos radničkog vijeća i sindikata,
- obveze poslodavca prema radničkom vijeću i sindikatu,
- kolektivni ugovori za djelatnost socijalne skrbi,
- tumačenje i povjerenstvo za tumačenje temeljnog kolektivnog ugovora,
- štrajk i rješavanje kolektivnih radnih sporova,
- upravni nadzor i upravne mjere,
- prekršajne odredbe.

5. Zakon o zaštiti osobnih podataka i pravo na pristup informacijama u ustanovama socijalne skrbi

- primjena Zakona o pravu na pristup informacijama,
- što sve ustanove socijalne skrbi moraju objaviti na internetskim stranicama,
- imenovanje službenika za informiranje,
- koje informacije ustanove socijalne skrbi mogu uskratiti,
- načini ostvarivanja prava na pristup informaciji,
- obveze i rokovi izvješćivanja tijela javne vlasti,
- primjena Zakona o zaštiti osobnih podataka,
- koji se osobni podaci smiju prikupljati,
- zbirke osobnih podataka,
- dostavljanje zbirki osobnih podataka Agenciji za zaštitu osobnih podataka,
- službenik za zaštitu osobnih podataka,
- prekršajne odredbe i inspekcijski nadzor.

Predavači: Nenad Šimunec, odvjetnik, mr. Darko Terek, odvjetnik, Tajana Zlabnik, odvjetnica.
Literatura: prezentacije predavača
Naknada: 700,00 kuna, svaki sljedeći polaznik 600,00 kuna (naknada uključuje literaturu, PDV i osvježavajući napitak).
Uplate: HZRIF, Zagreb, IBAN: HR1423600001101241118, OIB: 75508100288 ili gotovinom prije početka
Informacije: telefonom 01/4686 - 500, 4686 - 502; telefax: 01/4686 - 496; e-mail: pretplata@rif.hr

ZBOG OGRANIČENOG BROJA MJESTA
PRIJAVA OBVEZNA

Prijavnica

za **radionicu** **AKTUALNOSTI U POSLOVANJU USTANOVA SOCIJALNE SKRBI**

Zagreb, **16. studenoga 2016.**

Prijavljujemo sljedeće sudionike:

1. ..... 2. .....

NAZIV I ADRESA TVRTKE: .....

.....

telefon: ..... fax: .....

OIB: ..... e-mail: .....

M.P. Ovlaštena osoba:

PREDRAČUN: ☐ DA ☐ NE

.....

Mr. sc. JASNA NIKIĆ
HZRIF, Zagreb

Stručni članak UDK 657.2

Usklađenje potraživanja i obveza na dan 31. listopada 2016. godine

Na internetskim stranicama Ministarstva financija nalazi se Uputa o obavljanju popisa imovine i obveza koja obvezuje državni proračun, JLP(R)S i njihove proračunske i izvanproračunske korisnike. Točka 2.5.1. ove Upute propisuje obvezno provođenje usklađivanja potraživanja i obveza s dužnicima i vjerovnicima, odnosno kupcima i dobavljačima s datumom 31. prosinca, odnosno datumom bilance. Autorica u članku pojašnjava način provođenja usklađenja potraživanja i obveza putem slanja izvoda otvorenih stavaka, a zbog kratkih rokova predaje financijskih izvještaja predlaže obavljanje usklađenja s datumom 31. listopada 2016. godine.

1. UVOD

Pravilnikom o proračunskom računovodstvu i računskom planu (Nar. nov., br. 124/2014., 87/2016.) propisana je obveza popisa cjelokupne imovine i obveza, koje se knjigovodstveno iskazuju na računima računskog plana:

- **Razred 0 - nefinancijska imovina**
- **Razred 1 - financijska imovina**
- **Razred 2 - obveze.**

Pravilnikom je propisana obveza provođenja popisa i osnivanja povjerenstva za popis koji unose podatke u popisne liste te izvještaj o rezultatima obavljenog popisa dostavljaju čelniku. Postupak i način organiziranja i provođenja popisa te rokovi dostavljanja izvještaja i evidentiranja u knjigovodstvu prepušteni su odluci čelnika proračuna odnosno proračunskog korisnika.

U kolovozu 2015. godine Ministarstvo financija je na svojim mrežnim stranicama objavilo **Uputu o obavljanju popisa imovine i obveza** u kojoj se posebno pozivaju na primjedbe Državnog ureda za reviziju. Naime, u izvješćima o obavljenim revizijama proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna, jedna od učestalih **primjedbi Državnog ureda za reviziju** odnosi se na način i korektnost obavljanja redovnog godišnjeg popisa imovine i obveza. Navedeno je kako se popis potraživanja i obveza na kraju godine često svodi na formalne prijepise iz poslovnih knjiga pa se popis ne može smatrati vjerodostojnim.

Shodno primjedbama, Ministarstvo financija je u točki 2.5.1. Upute o provođenju popisa imovine i obveza propisalo obvezu provođenja međusobnog usklađenja obveza i potraživanja s kupcima i dobavljačima.

Uputa se obvezno primjenjivala prilikom popisa imovine i obveza na dan 31. prosinca 2015. godine, a primjenjuje se i nadalje. Shodno tome, postupak međusobnog usklađivanja obvezni su primjenjivati državni proračun, JLP(R)S i njihovi proračunski i izvanproračunski korisnici i prilikom obavljanja popisa potraživanja i obveza sa stanjem na dan 31. prosinca 2016.

Međusobno usklađivanje je potrebno zbog računovodstvenih načela točnosti, istinitosti, pouzdanosti i pojedinačnog iskazivanja poslovnih događaja za godinu za koju se sastavljaju financijska izvješća.

2. ANALITIČKA KNJIGOVODSTVA

Svaki dio imovine i obveza koji se popisuje sa stanjem na dan bilance, 31. prosinca, vodi se prema računskom planu proračuna na skupinama, podskupinama, odjeljcima i osnovnim računima računskog plana. Za svaki od dijelova imovine i obveza otvoren je poseban **sintetički račun u okviru glavne knjige** na kojima se evidentiraju promjene i poslovni događaji tijekom obračunskog razdoblja. Ukoliko za neki dio imovine i obveza postoji razlog vođenja dodatnih, detaljnijih podataka, Pravilnikom je propisana obveza vođenja pomoćnih knjiga.

Pravilnik o proračunskom računovodstvu propisuje da su pomoćne knjige analitičke knjigovodstvene evidencije stavki koje su u glavnoj knjizi iskazane kao sintetičke i druge pomoćne evidencije za potrebe nadzora i praćenja poslovanja. Pomoćne poslovne knjige organizirane su kao dopuna podataka u glavnoj knjizi na način da se u okviru glavne knjige iskazuju skupni, sintetički podaci o određenoj poziciji, a u okviru analitičke evidencije detaljniji podaci.

Dakle, pomoćne poslovne knjige najčešće su organizirane kao analitičke evidencije odnosno analitička knjigovodstva pa su člankom 7. Pravilnika propisana **obvezna analitička knjigovodstva:**

1. dugotrajne nefinancijske imovine - po vrsti, količini i vrijednosti (nabavna i otpisana) te s drugim potrebnim podacima
2. kratkotrajne nefinancijske imovine (zaliha materijala, proizvoda i robe) - po vrsti, količini i vrijednosti
3. **financijske imovine i obveza**, i to:
   - **potraživanja i obveza (po subjektima, računima, pojedinačnim iznosima, rokovima dospjelosti, zateznim kamatama i dr.)**
   - primljenih i izdanih vrijednosnih papira i drugih financijskih instrumenata (po vrstama, subjektima, pojedinačnim vrijednostima, dospjelosti, stanjima)
   - potraživanja i obveza po osnovi primljenih kredita i zajmova te danih zajmova (po vrstama, subjektima, pojedinačnim vrijednostima, dospjelosti, obračunatim kamatama).

Analitička evidencija potraživanja i obveza s poslovnim partnerima predstavlja važnu evidenciju. U analitičkoj evidenciji potraživanja i obveza za svakog subjekta postoji poseban račun na kojem se evidentiraju bitni podaci o računima, pojedinačnim iznosima računa i plaćanja, rokovima dospijeća, datumu izdavanja dokumenta, datumu isporuke i slično samo za tog subjekta. U glavnoj knjizi svakog proračuna i proračunskog korisnika postoji jedan račun na kojem se zbirno prikazuju promjene svih subjekata zajedno, naravno posebno za kupce i potraživanja, a posebno za obveze i dobavljače.

Dakle, osnovno pravilo analitičkog knjigovodstva je knjigovodstveno evidentiranje nastalih promjena samo za određenog subjekta na posebnom računu. Shodno tome, pojedini proračuni i proračunski korisnici moraju otvoriti tisuće analitičkih računa za svoje poslovne partnere i obveze i potraživanja. Veliki broj unosa i knjigovodstvenog evidentiranja nastalih promjena rezultira visokom razinom rizika pa je zato potrebna dobra organizacija i usklađivanje analitičkog i sintetičkog knjigovodstva. Računalni programi su značajno doprinijeli smanjenju rizika evidentiranja, a kod usklađivanja analitičkog sa sintetičkim knjigovodstvom, u potpunosti ga otklonili.

U analitičkim knjigovodstvima evidentiraju se svi ulazni računi dobavljača i svi izlazni računi kupaca, jer su temeljni dokumenti za evidentiranje potraživanja i obveza upravo izlazni i ulazni računi ili fakture. U slučajevima mogućih reklamacija, naknadnih pogrešaka ili odobrenih popusta ispostavljaju se obavijesti o knjiženju pa se temeljem njih potraživanja i obveze mogu smanjiti ili povećati. Naplatu potraživanja ili zatvaranje obveze provodi se putem izvoda sa žiro računa ili blagajne. U slučajevima obračunskih plaćanja ponekad se sastavlja i temeljnica za knjiženje.

Knjigovodstveno evidentiranje u poslovnim knjigama temelji se na vjerodostojnoj, istinitoj, urednoj i prethodno kontroliranoj dokumentaciji. Međutim, veliki broj knjigovodstvenih isprava i njihovog knjiženja i evidentiranja predstavlja veliki rizik popraćen knjigovodstvenim pogreškama. Unatoč brojnim kontrolnim mehanizmima koji su ugrađeni u računovodstveni proces ponekad se mogu dogoditi određene pogreške. U takvim slučajevima odstupa se od točnog, istinitog i pouzdanog iskazivanja podataka u financijskim izvještajima. Primjerice, dva puta proknjižen ulazni račun rezultira dvostrukim priznavanjem rashoda ili ukoliko račun ostane „u ladici“ neproknjižen, ostaje i neplaćen. Takve se situacije događaju, jer je činjenica da „tko radi, taj i griješi“. Razlozi su to za obvezu provođenja usklađenja podataka između poslovnih partnera kako bi otklonili potencijalnu sumnju u vjerodostojnost iskazanih pozicija financijskih izvještaja.

3. POPIS POTRAŽIVANJA I OBVEZA

Povjerenstva i komisije za popis potraživanja i obveza često ovjeravaju samo izvještaj ili tablice koje sadržavaju popis svih kupaca razvrstanih prema analitičkom broju ili oznaci sa zbirnim prometom dugovne i potražne strane tijekom godine te salda posljednjeg dana proračunske godine. Ovi izvještaji su rezultat ispisa knjigovodstvenih podataka iz računalnog programa u kojem se navodi pregled stanja analitičkog konta potraživanja ili obveza na određeni dan. Ovakvi zbirni podaci o potraživanjima, ali i obvezama, iako su navedeni prema pojedinačnim poslovnim partnerima, kupcima i dobavljačima nisu vjerodostojan popis potraživanja i obveza koje se prema otvorenim stavkama kupaca i dobavljača prenose u novu proračunsku godinu.

Shodno propisanom obveznom analitičkom knjigovodstvu potraživanja i obveza, popis imovine i obveza posljednjeg dana proračunske godine mora sadržavati potraživanja i obveze po subjektima odnosno analitikom kupaca i dobavljača te podatke o svakom pojedinačnom računu koji nije plaćen ili je plaćen djelomično.

Dakle, podatak mora sadržavati i moguće neraspoređene uplate na analitičkoj kartici kupca ili dobavljača. Popisom potraživanja i obveza potrebno je **obuhvatiti sve otvorene stavke kupaca i dobavljača** koje se zaključuju i prenose u sljedeću proračunsku godinu. Sintetički osnovni računi glavne knjige prenose se po osnovnim računima u jednom iznosu kao bilančna pozicija. Svi osnovni računi koji su u postavkama računalnih programa definirani kao analitički osnovni računi prenose se u sljedeću proračunsku godinu kroz pojedinačne promete svake od analitika odnosno prijenos početnog stanja u novu proračunsku godinu sačinjavaju otvorene stavke svake analitike. Upravo te **otvorene stavke svakog analitičkog kupca ili dobavljača potrebno je popisati u popisnim listama posljednjeg dana bilance**.

PRORAČUNSKI KORISNIK
ZAGREB
Jakova Gotovca 1

POPIS OBVEZA RAČUN 23222 NA DAN 31. 12. 2016.GODINE

DOBAVLJAČ: Š-20043 KRAŠ d.o.o., ZAGREB, Maksimirska 3

Red. br.	Opis - dokument	Datum dokumenta	Duguje	Potražuje	Saldo
1.	Rn 198/2016.	25. 11. 2016.		12.350,00	12.350,00
2.	Rn 44/2016.	20. 03. 2016.		11.600,00	23.950,00
3.	Kompenzacija 12/2016.	04. 12. 2016.	2.530,00		21.420,00
4.	Cesija ZABA-IZV-54	13. 12. 2016.	2.000,00		19.420,00
	UKUPNO:		4.530,00	23.950,00	19.420,00

DOBAVLJAČ: Š- 20048 DUKAT d.o.o., ZAGREB, Sunčana 8

Red. br.	Opis - dokument	Datum dokumenta	Duguje	Potražuje	Saldo
1.	Rn 153/2016	14. 11. 2016.		7.100,00	7.100,00
	UKUPNO:			7.100,00	7.100,00

DOBAVLJAČ: Š-12004 SLAVONIJA d.o.o., OSIJEK, Ulica lipa 12

Red. br.	Opis - dokument	Datum dokumenta	Duguje	Potražuje	Saldo
1.	Rn 64/2016.	08. 06. 2016.		5.100,00	5.100,00
2.	Uplata ZABA- IZV-93	20. 08. 2016.	4.500,00		600,00
3.	Rn 77/2016.	13. 08. 2016.		4.800,00	5.400,00
4.	Rn 100/2016.	11. 10.2 016.		2.600,00	8.000,00
	UKUPNO:		4.500,00	12.500,00	8.000,00

DOBAVLJAČ: Š-20099 JADRAN d.o.o., SPLIT, Hvarska 4

Red. br.	Opis - dokument	Datum dokumenta	Duguje	Potražuje	Saldo
1.	Rn 110/2016.	08. 10. 2016.		2.350,00	2.350,00
2.	Rn 128/2016.	09. 10. 2016.		4.920,00	7.270,00
3.	Rn 137/2016.	11. 11. 2016.		1.780,00	9.050,00
	UKUPNO:			9.050,00	9.050,00

Povjerenstvo za popis:
1. _____
2. _____
3. _____

Za prijenos početnog stanja u novu proračunsku godinu potrebno je uskladiti stvarno stanje s knjigovodstvenim, a za popis potraživanja i obveza potrebno je **provjeriti sve otvorene stavke** koje se prenose, prema čl. 7. st. 2. Pravilnika, pojedinačno po otvorenim računima i raspoređenim i neraspoređenim uplatama. Popisno povjerenstvo

popisuje otvorene stavke svakog kupca ili dobavljača te dodatno provjerava vjerodostojnost svake stavke.

Proračunski korisnik
10000 Zagreb
Jakova Gotovca 1

POPIS POTRAŽIVANJA NA DAN 31. 12. 2016.GODINE
RAČUN 16615 POTRAŽIVANJA ZA PRIHODE OD PRUŽENIH USLUGA

KUPAC: ABC d.o.o., ZAGREB, Jablanska 3

Broj računa	Datum računa	Dospijeće računa	Iznos u kunama		
			Duguje	Potražuje	Saldo
119/2016.	25. 11. 2016.	24. 12. 2016.	7.350,00	4.529,55	2.820,45
147/2016.	12. 12. 2016.	11. 01. 2017.	1.600,00		1.600,00
Ukupno:			8.950,00	4.529,55	4.420,45

Povjerenstvo za popis:
4. _____
5. _____
6. _____

Popisno povjerenstvo treba popis obaviti na način da popisuje u popisne liste sve otvorene stavke kod kupca, a ne samo promet dugovne i potražne strane te saldo potraživanja na dan 31. 12. 2015. u iznosu 19.420,45 kuna.

Popisom treba obuhvatiti cjelokupnu financijsku imovinu koja se sastoji od:

- 11 Novca u banci i blagajni
- 12 Depozita, jamčevnih pologa i potraživanja od zaposlenih te za više plaćene poreze i ostalo
- 13 Potraživanja za dane zajmove
- 14 Vrijednosnih papira
- 15 Dionica i udjela u glavnici
- 16 Potraživanja za prihode poslovanja
- 17 Potraživanja od prodaje nefinancijske imovine i
- 19 Rashoda budućih razdoblja i nedospjele naplate prihoda (aktivna vremenska razgraničenja)

i obveza koje se sastoje od:

- 23 Obveza za rashode poslovanja
- 24 Obveza za nabavu nefinancijske imovine
- 25 Obveza za vrijednosne papire
- 26 Obveza za kredite i zajmove i
- 29 Odgođeno plaćanje rashoda i prihoda budućih razdoblja (pasivna vremenska razgraničenja).

Svaka skupina financijske imovine i obveza može se voditi analitički, ukoliko proračuni i proračunski korisnici imaju potrebe za tim. Uobičajena je praksa analitički voditi potraživanja od zaposlenih, potraživanja za prihode poslovanja te obveze za rashode poslovanja i nabavu nefinancijske imovine. Svaki od tih analitičkih računa mora se popisati prilikom popisa imovine i obveza sa svim otvorenim stavkama koje se prenose u sljedeću proračunsku godinu.

4. IZVOD OTVORENIH STAVAKA - IOS

Popisom se utvrđuje stvarno stanje imovine i obveza i usklađuje s knjigovodstvenim stanjem te se utvrđuju razlike u odnosu na stvarno stanje. Budući da popis potraživanja i obveza predstavlja samo popisivanje i provjeru knjigovodstvenog stanja, takvo stanje nije usklađeno sa stvarnim stanjem. Prema primjedbama Državnog ureda za reviziju, **popis je zbog toga nevjerodostojan**.

Usklađivanje sa stvarnim stanjem najčešće se provodi **potvrđivanjem ili konfirmacijom otvorenih stavaka**. U Uputi je navedeno: **„Ovjera, odnosno potvrda otvorenih stavaka potraživanja i obveza koncem godine koja podrazumijeva međusobno usklađivanje podataka poslovnih partnera (vjerovnika i dužnika), jedan je od preduvjeta vjerodostojnog popisa. Ovaj način međusobnog usklađivanja potraživanja i obveza naziva se još i razmjena takozvanih izvoda otvorenih stavaka (IOS).“**

Izvod otvorenih stavki (IOS) je izvještaj u kojem se prikazuju neplaćene ili djelomično plaćene fakture. Izvode otvorenih stavaka najčešće program za knjigovodstvo sastavlja i ispisuje automatski, na temelju povezivanja uplata s računima koji su izdani kupcu odnosno povezivanja isplata s računima koji su primljeni od dobavljača.

Izvod otvorenih knjigovodstvenih stavaka sastavlja vjerovnik, subjekt koji je ispostavio izlazne račune pa proračuni i proračunski korisnici obično dobivaju IOS-e od svojih dobavljača. Sastavlja se u tri primjerka, od kojih se original i kopija dostavlja kupcu na dokaziv način, najčešće preporučeno ili s povratnicom. U posljednje vrijeme sve se više koristi slanje faksom ili mailom.

Uobičajena je praksa da se jedan primjerak vrati vjerovniku u roku 8 dana od primitka IOS-a. U tom roku se provjerava usklađenost knjigovodstvenih evidencija i otvorenih stavaka. Na IOS-u je predviđen prostor na kojem primatelj IOS-a, poslovni partner potpisom i pečatom potvrđuje ili osporava cjelokupno ili djelomično stanje iskazano na IOS-u.

5. PROVOĐENJE MEĐUSOBNOG USKLAĐENJA POTRAŽIVANJA I OBVEZA

Obveznici Uredbe, državni proračun, JLP(R)S i njihovi proračunski i izvanproračunski korisnici međusobno usklađivanje potraživanja i obveza s kupcima i dobavljačima trebali su provodili prvi puta za prošlu 2015. godinu sa stanjem na dan 31. prosinca. Pravilnikom o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu (Nar. nov. br. 3/2015. i 93/2015.) skraćeni su rokovi za predaju financijskih izvještaja pa se predlaže međusobno usklađenje potraživanja i obveza provesti s datumom 31. listopada 2016. godine.

Potraživanja se u praksi trgovačkih društava najčešće usklađuju u posljednjem kvartalu poslovne godine **slanjem Izvoda otvorenih stavki svim kupcima kojima su tijekom godine ispostavljani računi i s kojima je bilo prometa.** Uobičajena je praksa slanja izvoda otvorenih stavaka svojim kupcima za ovjeru potraživanja, a istovremeno se očekuje dobivanje izvoda otvorenih stavaka koje primatelj ovjerava međusobno usklađujući pri tome svoje obveze prema subjektu koji je poslao IOS.

Dakle, potraživanja od kupaca se međusobno usklađuju putem poslanih izvoda otvorenih stavaka, a obveze prema dobavljačima putem primljenih izvoda otvorenih stavaka od dobavljača. Ukoliko se od dobavljača ne primi IOS za usklađenje, potrebno je izraditi IOS i poslati ga kao zahtjev za usklađenjem međusobnog stanja odnosno naših obveza prema dobavljaču.

Izvod otvorenih stavaka se dostavlja svim kupcima s kojima je tijekom godine bilo prometa pa **čak i onima od kojih nema evidentiranih potraživanja na dan 31. listopada već je saldo nula**. IOS se ispostavlja u tri primjerka, dva za kupca, a treći ostaje kod proračuna ili proračunskog ili izvanproračunskog korisnika u evidenciji. Potrebno je navesti rok u kojem treba poslati nazad ovjereni i potpisani izvod otvorenih stavaka. IOS se može poslati poštom, fax-om ili mail-om.

Posebnu pažnju treba posvetiti usklađenju potraživanja i obveza s kupcima i dobavljačima kod kojih je ostalo nenaplaćeno potraživanje i nepodmirena obveza starija od 180 dana ili čak iz prethodne godine.

Proračunski korisnik
10000 Zagreb
Jakova Gotovca 1

SPORTIĆ d.o.o.
MB: 2345678
10000 Zagreb
Jablanska 3

Predmet: IZVOD OTVORENIH STAVAKA

Prema našoj knjigovodstvenoj evidenciji na dan 31. 10. 2016. godine na osnovnom računu 16615 - Potraživanja za prihode od pruženih usluga - zakup školske dvorane iskazan je saldo potraživanja u našu korist u ukupnom iznosu 4.420,45 prema sljedećim stavkama:

Broj računa	Datum računa	Dospijeće računa	Iznos u kunama		
			Duguje	Potražuje	Saldo
119/2016.	25. 11. 2016.	24. 12. 2016.	7.350,00	4.529,55	2.820,45
147/2016.	12. 12. 2016.	11. 01. 2017.	1.600,00		1.600,00
Ukupno:			8.950,00	4.529,55	4.420,45

Proračunski korisnik

Zagreb, 10. 11. 2016.
Potpis i pečat

Potvrđujemo suglasnost otvorenih stavki:
SPORTIĆ d.o.o. Zagreb
Zagreb, 19. 11. 2016.
Potpis i pečat

Kontakt osoba: Marija Marić
Fax: 01 12 34 567
Telefon: 01 98 76 543
E-mail: marija.maric@hr

Osporavamo stanje u cijelosti
Djelomično u iznosu
iz razloga _____

Kod neusklađenih obveza i potraživanja potrebno je:

- **utvrditi razloge različitih i osporenih otvorenih stavaka**
- **ispraviti moguće greške,**
- **pronaći neevidentirane uplate**
- **evidentirati račune koji nisu bili evidentirani**
- **zapisnički konstatirati utvrđene razlike**
- **knjigovodstveno evidentirati razlike otvorenih stavaka.**

Razlike utvrđene usklađivanjem stanja potraživanja i obveza knjigovodstveno se evidentiraju s datumom provođenja usklađenja, 31. listopada 2016. godine osim mogućih grešaka i uplata koje se ispravljaju s datumom dokumenta. Za veća odstupanja iz proteklih godina potrebno je provoditi knjiženje na teret ili u korist ostvarenog rezultata - viška ili manjka prihoda na podskupini 922.

Uputom je navedena iznimka od obveznog međusobnog usklađenja, ali samo kod obveznika s velikim brojem dužnika i informiranosti o stanju duga.

Naime, u slučajevima velikog broja dužnika, osobito kada se radi o manjim iznosima i u odnosu s fizičkim osobama - dužnicima, navedeni način usklađivanja nije potrebno provoditi ako je uspostavljen kontinuirani sustav praćenja i informiranja o stanju njihova duga. Primjer takvog sustava je iskazivanje potraživanje od dužnika na svakom računu, na način da uz iznos tekućeg dugovanja sadrži i ukupan iznos dugovanja.

Dakle, IOS-e nije potrebno slati velikom broju fizičkih osoba ukoliko se na računu koji osoba primi svakoga mjeseca nalazi podatak o cjelokupnom dugovanju. Takva informacija u tom slučaju predstavlja usklađivanje potraživanja budući da fizička osoba može provjeriti stanje i reklamirati ga.

U tom slučaju potrebno je doraditi računovodstvene programe kako bi uz ispostavljeni račun i uplatnice na donjem dijelu papira, bila otisnuta informacija o stanju ukupnog dugovanja.

Provođenje međusobnog usklađivanja potraživanja i obveza treba provoditi prema utvrđenom redoslijedu - povremene pravne osobe, pravne osobe redovni kupci, kojima se redovno ispostavljaju računi te imaju više poslovnih događaja, kupce po vrijednosti potraživanja, kupce koji neredovito plaćaju i slično.

Dobavljači se također mogu grupirati radi određivanja redoslijeda usklađenja - dobavljači za isporuku materijala, redovni dobavljači za usluge, režije i komunalne usluge, povremene dobavljače ili ovisno o visini prometa odnosno obveza.

Svaki od obveznika primjene ove Upute treba odlučiti kako i na koji način će provesti međusobno usklađenje i definirati vrijednosne pragove ili kriterije za određivanje prioriteta i redoslijeda provođenja usklađenja.

6. PRIZNANJE DUGA PUTEM IZVODA OTVORENIH STAVAKA

Prema uobičajenom postupanju i dosadašnjoj praksi trgovačkih društava, izvode otvorenih stavaka kao temelj za međusobno usklađenje potraživanja ovjeravaju osobe iz računovodstva ili rukovoditelj računovodstva. Međutim, potvrđivanje izvoda otvorenih stavaka značajno je i s pravnog aspekta odnosno konkretnije provođenja ovrhe temeljem vjerodostojne isprave.

Naime, jedan od čestih načina **priznanja duga je potvrđivanje izvoda otvorenih stavaka**. Prema Ovršnom zakonu, vjerodostojna isprava je račun, a računom se smatra i obračun kamata, mjenica i ček s protestom i povratnim računima, javna isprava, **izvadak iz poslovnih knjiga,** po zakonu ovjerovljena privatna isprava te isprava koja se po posebnim propisima smatra javnom ispravom. Dakle, vjerodostojnom ispravom za provođenje ovrhe smatra se ovjereni izvod otvorenih stavaka temeljem kojega se provodi međusobno usklađenje potraživanja i obveza.

Prijedlog za ovrhu na temelju vjerodostojne isprave - izvatka iz poslovnih knjiga podnosi se javnom bilježniku. Međutim, neovisno o činjenici da se izvod otvorenih stavaka smatra vjerodostojnom ispravom, ako je izvod otvorenih stavaka ovjeren od strane osoba iz računovodstva, sud to možda neće smatrati priznanjem duga. **Za potrebe sudskog postupka dug može priznati samo ovlaštena osoba proračuna ili proračunskog korisnika**. Potvrda ove tvrdnje sadržana je u presudama Vrhovnog suda i Visokog trgovačkog suda:

„Priznanje duga može se učiniti potvrđivanjem izvoda iz otvorenih stavaka, koji su potpisali zastupnici obaju trgovačkih društava, te koji izvod je ovjeren pečatom od strane obiju stranaka.“

(Visoki trgovački sud Republike Hrvatske, Pž-2503/01 od 16. travnja 2002. godine).

„Priznanje duga u pisanom obliku valjano je ako ga je potpisala osoba koja je ovlašteni zastupnik dužnika, a to po zaposlenju nije šef računovodstva“

(Vrhovni sud Republike Hrvatske, broj Revt-54/2005-2 od 11. ožujka 2009.).

Dakle, priznanje duga može se učiniti potvrđivanjem izvoda iz otvorenih stavaka, koji su potpisali zastupnici obaju trgovačkih društava i ovjerili pečatom od strane obiju stranaka. Priznanje duga značajno je i zbog prekida zastare. Odredbama čl. 240. Zakona o obveznim odnosima propisano je da se zastara prekida kada dužnik prizna dug. Ovjerom izvoda otvorenih stavaka od strane ovlaštenih osoba proračuna i proračunskih korisnika i priznavanjem duga zastara počinje teći iznova, a vrijeme koje je proteklo prije prekida ne računa se u zakonom određeni rok za zastaru. Zastara koja je prekinuta priznanjem duga od strane kupca odnosno dužnika počinje ponovno teći nakon priznanja.

Mr. sc. ANDREJA MILIĆ, mr. sc. JASNA NIKIĆ
HZRIF, Zagreb

Stručni članak UDK 657.2

Devizno knjigovodstvo u sustavu proračuna

Ulaskom Republike Hrvatske u Europsku uniju, korištenjem predpristupnih, pristupnih i strukturnih fondova Europske unije, JLP(R)S i proračunski korisnici sve češće se pojavljuju u aktivnom odnosu sa stranim poslovnim partnerima, primaju devizna sredstva, a u određenim slučajevima i plaćaju u inozemstvo u stranim valutama. Za poslovanje sa stranim sredstvima plaćanja i stranom gotovinom potrebno je poznavati pravni okvir – zakone i podzakonske akte kojima se propisuje način stjecanja i raspolaganja stranim sredstvima. Vrlo često propisana su i ograničenja s kojima se jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave trebaju upoznati. Autorice u članku u kratkim crtama pojašnjavaju najvažnije odredbe opširnog pravnog okvira, stavljajući naglasak na računovodstveno evidentiranje.

1. ZAKONSKI OKVIR

Članak 21. **Zakona o Hrvatskoj narodnoj banci** (Nar. nov., br. 78/2008., 54/2013.) propisuje da je zakonsko sredstvo plaćanja u Republici Hrvatskoj kuna koja se dijeli na stotinu lipa. Osnova je to za određivanje proračunskih načela definiranih **Zakonom o proračunu** (Nar. nov., br. 87/2008., 136/2012., 15/2015.). Proračunsko načelo obračunske jedinice propisuje da se u proračunu prihodi, primici, rashodi i izdaci iskazuju u kunama te se i financijski izvještaji sastavljaju u kunama. Čl. 11. **Pravilnika o proračunskom računovodstvu i računskom planu** propisuje da se poslovne knjige i knjigovodstvene isprave sastavljaju na hrvatskom jeziku i izražavaju u valutnoj jedinici koja se primjenjuje u Republici Hrvatskoj, a to je kuna.

Vjerojatno je određivanje kune utjecalo na razmišljanje ponekih JLP(R)S i proračunskih korisnika kako se devizno poslovanje odnosi samo na trgovačka društva te ukoliko se i govori o stranim sredstvima plaćanja da je to u nadležnosti države, odnosno Republike Hrvatske.

Ulaskom Republike Hrvatske u Europsku uniju, korištenjem predpristupnih i pristupnih i strukturnih fondova Europske unije, JLP(R)S i proračunski korisnici sve češće se pojavljuju u aktivnom odnosu sa stranim poslovnim parterima, primaju devizna sredstva, a u određenim slučajevima i plaćaju u inozemstvo u stranim valutama.

Devizno poslovanje Republike Hrvatske određeno je:

- **Zakonom o deviznom poslovanju** (Nar. nov., br. 96/2003., 140/2005., 132/2006., 150/2008., 92/2009., 133/2009., 153/2009., 145/2010., 76/2013.)
- **Zakonom o platnom prometu** (Nar. nov., br. 133/2009., 136/2012.)
- **Zakonom o sprječavanju pranja novca i financiranju terorizma** (Nar. nov., br. 87/2008., 25/2012.).

U navedenom zakonskom okviru doneseni su mnogobrojni podzakonski akti od kojih su za potrebe ovog članka navedeni samo značajniji: **Odluka o plaćanju i naplati u stranim sredstvima plaćanja u zemlji** (Nar. nov., br. 111/2005., 16/2015.) i **Odluka o načinu na koji rezidenti podižu i polažu stranu gotovinu i čekove na račun otvoren u banci** (Nar. nov., br. 48/2010.).

2. NAPLATA I PLAĆANJE U STRANOJ GOTOVINI

Zakonom o deviznom poslovanju uređeno je poslovanje između rezidenata i nerezidenata i između rezidenata u stranim sredstvima plaćanja i u kunama. Rezidentima se smatraju:

1. pravne osobe sa sjedištem u Republici Hrvatskoj, osim njihovih podružnica u inozemstvu
1. podružnice stranih trgovačkih društava i trgovaca pojedinaca upisane u registar koji se vodi kod nadležnog tijela državne vlasti ili uprave u Republici Hrvatskoj
2. trgovci pojedinci, obrtnici i druge fizičke osobe sa sjedištem odnosno prebivalištem u Republici Hrvatskoj koje samostalnim radom obavljaju gospodarsku djelatnost za koju su registrirane (u daljnjem tekstu: poduzetnici pojedinci)
3. fizičke osobe s prebivalištem u Republici Hrvatskoj
4. fizičke osobe koje u Republici Hrvatskoj borave na osnovi važeće dozvole boravka u trajanju najmanje 183 dana, osim diplomatskih i konzularnih predstavnika stranih zemalja te članova njihovih obitelji
5. diplomatska, konzularna i druga predstavništva Republike Hrvatske u inozemstvu koja se financiraju iz proračuna te hrvatski državljani zaposleni u tim predstavništvima i članovi njihovih obitelji.

Shodno definiciji, **JLP(R)S i proračunski korisnici su rezidenti**, a sve druge osobe koje nisu sadržane u ovim nabrajanjima smatraju se nerezidentima.

Odlukom o plaćanju i naplati u stranim sredstvima plaćanja u zemlji propisani su poslovi u kojima je dopušteno plaćanje i naplata u stranim sredstvima plaćanja, a strana sredstva plaćanja su devize, strana gotovina, čekovi i drugi instrumenti koji glase na stranu valutu. Navedenom Odlukom dopuštena su plaćanja u stranoj gotovini i između rezidenata:

- pri kupoprodaji robe s carinskog skladišta tipa "D"
- za isplatu i povrat troškova službenog puta i drugih troškova povezanih s time u inozemstvu uključujući terenski dodatak

- pri posredničkim poslovima u međunarodnom prijevozu i turističko-agencijskim uslugama, između posrednika i drugog rezidenta fizičke osobe, za uslugu koju je pružio nerezident.

Način naplate i plaćanja u stranoj gotovini te odredbe oko polaganja i podizanja strane gotovine propisani su **Odlukom o načinu na koji rezidenti podižu i polažu stranu gotovinu i čekove na račun otvoren u banci**. Prema Odluci, nema ograničenja za naplatu strane gotovine temeljem potraživanja iz inozemstva. Ograničenje gotovinske naplate propisuje **Zakon o sprječavanju pranja novca i financiranju terorizma** prema kojem se **naplate u gotovini ne smiju obavljati u iznosu preko 105.000 kuna odnosno 15.000 eura** u poslovima s nerezidentima. Ti poslovi su:

- prodaja roba i pružanja usluga
- primanja zajmova
- prodaja nekretnina
- prodaja vrijednosnih papira ili udjela.

Podizanje i polaganje strane gotovine propisano je već ranije spomenutom Odlukom o načinu na koji rezidenti podižu i polažu stranu gotovinu i čekove na račun otvoren u banci. Prema čl. III. st. 2. Odluke, svu **naplaćenu gotovinu i čekove potrebno je položiti na svoj račun u banci u roku tri radna dana od dana naplate**, a kao privitak uplati potrebno je dostaviti dokaz kao temelj za uplatu strane gotovine. To može biti ugovor, račun ili predračun.

Isto tako, **stranu gotovinu za potrebe plaćanja** JLP(R)S i proračunski korisnici moraju **podići sa svog računa.** Pri podizanju strane gotovine također se prilaže potrebna dokumentacija: **ugovor, račun ili predračun**. Ako se polaganje strane gotovine na račun obavlja na osnovi predračuna, banci treba naknadno, u roku u kojem je ugovorena isporuka robe ili usluga, dostaviti ugovor ili račun. Ako je radi plaćanja strana gotovina podignuta na temelju predračuna, u roku od 60 dana od dana podizanja strane gotovine banci treba podnijeti dokaze da je ta gotovina iskorištena za plaćanje ili ju vratiti na račun.

Svi proračunski korisnici i JLP(R)S mogu imati stranu gotovinu u blagajni **za izdatke za službena putovanja u inozemstvo**. Poduzetnici koji pružaju usluge u međunarodnom robnom i putničkom prometu i koji pružaju hitnu medicinsku pomoć, mogu imati stranu gotovinu u blagajni i **za plaćanje troškova u vezi s prijevoznim sredstvima i robom na službenom putu u inozemstvu.**

Međutim, **deviznu blagajnu radi vraćanja ostatka novca kupcu** mogu imati rezidenti samo za sljedeće poslove:

- pružanje ugostiteljsko-turističkih usluga (usluga noćenja, pansiona, polupansiona i usluga prijevoza)
- za pružanje usluga zračnih luka, morskih luka, marina, pristaništa i autocesta te za opskrbu stranih zrakoplova i brodova gorivom i mazivom i drugom potrošnom robom
- za prodaju robe s carinskog skladišta tipa "D" i
- za prodaju putničkih i robnih voznih isprava, neposredno ili preko putničkih turističkih agencija, za račun nerezidenata.

Budući da JLP(R)S i proračunski korisnici ne obavljaju niti jednu od navedenih djelatnosti te ne mogu naplaćivati stranu gotovinu i polagati u svoju deviznu blagajnu, zaključujemo da se na njih odnosi ograničenje za naplatu strane gotovine.

3. DEVIZNA BLAGAJNA

Pored **blagajne u kunama** proračunski korisnici i JLP(R)S mogu prema potrebi voditi i **blagajnu** u stranoj valuti odnosno deviznu blagajnu. Putem devizne blagajne obavlja se poslovanje sa stranom gotovinom i čekovima koji glase na stranu valutu. Za ovakvo devizno poslovanje propisana su određena ograničenja, jer se strana gotovina može držati u deviznoj blagajni samo za određene namjene. Ograničenje je propisano **Odlukom o načinu na koji rezidenti podižu i polažu stranu gotovinu i čekove na račun otvoren u banci kojom je propisano sljedeće:**

- način na koji rezidenti, koji mogu primiti naplatu ili izvršiti plaćanje u stranoj gotovini i čekovima koji glase na stranu valutu u skladu s propisima koji uređuju sprječavanje pranja novca i financiranja terorizma, propisima koji uređuju devizno poslovanje te poreznim propisima, podižu i polažu stranu gotovinu i čekove koji glase na stranu valutu na račun otvoren u banci
- rok u kojem su rezidenti dužni naplaćenu stranu gotovinu i čekove koji glase na stranu valutu položiti na račun otvoren u banci i
- uvjeti pod kojima mogu držati stranu gotovinu i čekove koji glase na stranu valutu u blagajni.

Temeljem čl. IV. navedene Odluke, **proračuni i proračunski korisnici kao rezidenti mogu imati stranu gotovinu i čekove u blagajni za službena putovanja u inozemstvo**, a zdravstvene ustanove koje pružaju hitnu medicinsku pomoć mogu imati stranu gotovinu i čekove u blagajni i za plaćanje troškova u vezi s prijevoznim sredstvima i robom na službenom putu u inozemstvu.

Visinu blagajničkog maksimuma blagajne u kunama određuje čelnik proračuna ili proračunskog korisnika vodeći računa o stvarnim potrebama za gotovim novcem. Za razliku od blagajne u kunama, visinu **blagajničkog maksimuma devizne blagajne** propisuje ista Odluka. Prosječno dnevno stanje strane gotovine i čekova u blagajni u tromjesečju za navedene potrebe može biti u vrijednosti do **1.500,00 EUR, a** izračunava se tako da se zbroje dnevna stanja svakoga dana u tromjesečju i dobiveni zbroj podijeli s brojem kalendarskih dana u tom mjesecu.

Shodno obavljanju djelatnosti proračuna i proračunskih korisnika, na kraju dana može se zadržati strana gotovina za potrebe službenog putovanja u inozemstvo, a zdravstvene ustanove koje obavljaju hitnu medicinsku pomoć i za troškove na službenom putovanju u svezi prijevoznih sredstava i nabave robe.

Za veće potrebe od propisanog prosječnog tromjesečnog stanja, može se od Hrvatske narodne banke zatražiti odobrenje za držanje većeg iznosa strane gotovine i čekova. Odobrenje se daje na maksimalan rok do godine dana.

Sukladno propisu, a ovisno o namjeni za koju se drži strana gotovina u deviznoj blagajni, svi proračuni i proračunski korisnici mogu voditi deviznu blagajnu za službena putovanja, a zdravstvene ustanove mogu voditi i deviznu blagajnu za plaćanje troškova u vezi prijevoznih usluga i robe na službenom putovanju. Za svaku valutu vodi se posebna devizna blagajna pa se propisani **osnovni račun 11312 - blagajna u stranim sredstvima plaćanja** treba analitički raščlaniti na sljedeći način:

- 113121 - blagajna u stranim sredstvima plaćanja - euro
- 113121 - blagajna u stranim sredstvima plaćanja - američki dolar
- 113121 - blagajna u stranim sredstvima plaćanja - švicarski franak i drugo.

Devizna blagajna je pomoćna knjiga koja se vodi putem knjigovodstvenih isprava:

- blagajnička uplatnica
- blagajnička isplatnica

koje se unose u blagajnički izvještaj (dnevnik). Sve knjigovodstvene isprave, **blagajnička uplatnica i isplatnica u deviznoj blagajni ispostavljaju se u stranim valutama.**

Promet devizne blagajne potrebno je unositi u glavnu knjigu, a za to se primjenjuju različiti tečajevi, ovisno o knjigovodstvenoj promjeni.

Uplata strane gotovine evidentira se u glavnoj knjizi prema srednjem tečaju Hrvatske narodne banke na dan uplate u deviznu blagajnu.

Prema istom tečaju, srednjem tečaju HNB-a na dan isplate evidentira se i isplata stranog novca iz blagajne poput akontacije za službena putovanja i slično.

Za knjigovodstveno evidentiranje nastalih troškova u vezi službenih putovanja primjenjuje se srednji tečaj HNB-a važeći na dan obračuna putnog naloga.

Ukoliko su za potrebe devizne blagajne kupljene devize, knjigovodstveno evidentiranje provodi se prema prodajnom tečaju poslovne banke važećem na dan otkupa odnosno kunskoj protuvrijednosti za pripadajući iznos deviznih sredstava.

4. SLUŽBENA PUTOVANJA U INOZEMSTVO

Kako je ranije navedeno, zdravstvene ustanove stranu gotovinu mogu koristiti za službena putovanja u inozemstvo i za troškove u vezi s prijevoznim sredstvima i robom na službenom putu u inozemstvu.

Ostali proračunski korisnici i proračuni stranu gotovinu mogu koristiti samo za potrebe **službenih putovanja u inozemstvo**. To se prije svega odnosi na isplatu dnevnica, troškova prijevoza, smještaja na službenom putovanju i sličnim troškovima u svezi službenog putovanja. Strana gotovina ne bi se trebala koristiti za kupovinu stručne literature, knjiga, ugošćenje poslovnih partnera - reprezentacija, najam opreme i slične troškove. Ovakvi izdaci u inozemstvu mogu se platiti poslovnom karticom, a za potrebe službenog puta može se poslovnom karticom podići i strana gotovina u inozemstvu.

Strana gotovina se podiže s deviznog računa, ukoliko ga proračuni i proračunski korisnici imaju, ali i kupovinom od poslovne banke.

Proračunski i proračunski korisnici kao pravne osobe ne smiju kupoprodaju stranih sredstava plaćanja obavljati kod ovlaštenih mjenjača. Ovo ograničenje propisano je čl. 42. st. 1. t. 4. i 5. Zakona o deviznom poslovanju prema kojem je to dozvoljeno samo fizičkim osobama s prebivalištem u Republici Hrvatskoj i fizičkim osobama koje u Republici Hrvatskoj borave na osnovi važeće dozvole boravka u trajanju najmanje 183 dana, osim diplomatskih i konzularnih predstavnika stranih zemalja te članova njihovih obitelji.

Prilikom odlaska na službeno putovanje radniku se može dati akontacija u stranoj valuti. Akontacija se može isplatiti u gotovini ili na račun radnika ili vanjskog suradnika u poslovnoj banci. Proračunski korisnici i JLP(R)S mogu isplatiti **akontaciju za službeni put u inozemstvo** i to:

- **u kunama**
- **u valuti.**

Za isplatu **akontacije u kunama** potrebna je suglasnost radnika ili vanjskog suradnika. Uobičajeno je, a smatramo i ispravno tom prilikom isplatiti kunsku protuvrijednost prema prodajnom tečaju poslovne banke koji je viši negoli srednji tečaj Hrvatske narodne banke. Ovakvim postupanjem, dobivenim kunama osobe mogu kupiti stranu valutu upravo u iznosu akontacije na koju su imale pravo.

U slučaju kada je **akontacija za službeni put dana u valuti**, po obračunu je radnik i/ili vanjski suradnik dužan vratiti istu valutu koju je primio prije odlaska, obzirom da proračun ili proračunski korisnik nema ovlaštenja raditi mjenjačke poslove. Iznimno, ukoliko je osoba primljenu valutu zamijenila u drugu valutu u ovlaštenoj mjenjačnici u inozemstvu, može vratiti i tu promijenjenu valutu.

Primjerice, ukoliko proračunski korisnik isplati radniku akontaciju u eurima za službeno putovanje u Tursku, radnik može vratiti više primljenu akontaciju u turskim lirama pod uvjetom da priloži potvrdu ovlaštene mjenjačnice u Turskoj u kojoj je mijenjao eure u turske lire.

Prilikom isplate akontacije u stranoj valuti potrebno se pridržavati ograničenja u svezi iznošenja strane gotovine i čekova iz naše zemlje. Člankom 40. Zakona o deviznom poslovanju propisano je da **fizička osoba koja izlazi iz Europske unije ili ulazi u Europsku uniju preko Republike Hrvatske, mora Ministarstvu financija - Carinskoj upravi prijaviti iznošenje ili unošenje strane gotovine u vrijednosti od 10.000 eura ili više**. Dakle, ukoliko je čelnik, radnik ili vanjski suradnik dobio od proračuna ili proračunskog korisnika određeni iznos akontacije u stranoj gotovini mora kod sebe imati važeći dokument, nalog za doznaku u inozemstvo ili blagajničku isplatnicu. Ukoliko posjeduje više od 10.000 eura obvezan je cariniku prijaviti i pokazati novac, u protivnom može mu se oduzeti.

Pravilnikom o kontroli unošenja i iznošenja gotovine u domaćoj ili stranoj valuti preko državne granice koji je donesen temeljem Zakona o sprječavanju pranja novca i financiranja terorizma, gotovinom se smatraju:

1. novčanice i kovani novac koji je u optjecaju kao zakonsko sredstvo plaćanja u zemlji ili inozemstvu
2. instrumenti plaćanja na donositelja kao što su putnički čekovi, prenosivi vrijednosni papiri (uključujući čekove, mjenice, bjanko zadužnice i novčane uputnice i drugo) koji su izdani ili na donositelja, prenosivi bez ograničenja, ispostavljeni na fiktivnog primatelja ili u takvom obliku da vlasništvo nad njima prelazi na drugoga prilikom predaje te nepotpuni instrumenti (uključujući čekove, mjenice i novčane uputnice i drugo) koji su potpisani, ali je izostavljeno ime primatelja.

Primjer: Akontacija za službeno putovanje u inozemstvo isplaćena kupljenim deviznim sredstvima od poslovne banke

Proračun/proračunski korisnik upućuje svog zaposlenika na službeni put u Belgiju. Izdan je putni nalog i odobrena akontacija po 1.000 € koja je isplaćena 10. svibnja 2016. g. **Proračunski korisnik nema stranih sredstva na svom računu i devizna sredstva za isplatu akontacije za službeni put kupuje od poslovne banke.**

Novac s kunskog računa 10. svibnja 2016. prosljeđuje se poslovnoj banci i to preračunato prema prodajnom tečaju poslovne banke na dan 10. svibnja 2016. (1000 € x 7,635000 kn = 7.635,00 kn).

- prodajni tečaj poslovne banke na dan 10. svibnja 2016. iznosi 7,635000 kn
- naknada banke za provedenu transakciju 78,00 kn (plaćanje s kunskog računa)
- srednji tečaj HNB-a na dan 10. svibnja 2016. iznosi 7,584938 kn.

Red. br.	Opis - knjiženje	Iznos u kn	Iznos u EUR	Račun	
				Duguje	Potražuje
Akontacija za službeni put u inozemstvo - isplata iz blagajne					
1.	Izvadak kunskog računa 10. svibnja 2016. g.				
	- Kupnja 1.000 € na ime akontacije za službeno putovanje	7.635,00		11141	11121
	- Plaćena bankovna naknada	78,00		34311	11121
2.	Uplata 1.000 € u deviznu blagajnu 1.000 x 7,584938	7.584,94	1.000	11312	11141
3.	Negativna tečajna razlika (7.635,00 - 7.584,94 = 50,06)	50,06		34321	11141
4.	Isplata 1.000 € iz devizne blagajne na ime akontacije za službeni put 1.000 € x 7,584938 = 7.584,94 kn	7.584,94	1.000	12319	11312

Kupljena devizna sredstva uplaćuju se u deviznu blagajnu (uplatnica). Preporuka je devizna sredstva isti dan isplatiti iz blagajne kao akontaciju (isplatnica) jer postoji mogućnost nastanka tečajnih razlika (razlika srednjeg tečaja HNB-a kod uplate i isplate deviza iz blagajne).

Temeljem čl. 45. Zakona o deviznom poslovanju, a zbog razlike u tečaju pri kupnji deviznih sredstva (prodajni tečaj poslovne banke) i tečaju po kojem se knjigovodstveno evidentiraju nastali poslovni događaji (srednji tečaj HNB-a) javlja se negativna tečajna razlika (7.635,00 - 7.584,94 = 50,06).

Primjer: Akontacija za službeni put u inozemstvo isplaćena od strane JLP(R)S /proračunskog korisnika koji na računu ima devizna sredstva

Kada JLP(R)S ili proračunski korisnik raspolaže devizama na deviznom računu kod poslovne banke, nalogom za plaćanje u inozemstvo može podići stranu gotovinu - devize za potrebe službenog putovanja. Na nalogu se navodi ime i prezime osobe koja podiže gotovinu. To može biti osoba koja putuje u inozemstvo te se u tom slučaju ne moraju provoditi knjiženja preko devizne blagajne. Evidentira se potraživanje od radnika za primljenu akontaciju na računu 12319 prema kunskoj protuvrijednosti prema srednjem tečaju HNB, a smanjuje se novac na deviznom računu na računu 11122.

Ako se podignuta strana gotovina za potrebe službenog putovanja polaže u blagajnu (najčešće kod više osoba), na nalogu za plaćanje u inozemstvo navodi se „polog akontacije za službeno putovanje u deviznu blagajnu“ te se ispostavlja blagajnička uplatnica u deviznoj blagajni.

Red. br.	Opis - knjiženje	Iznos u kn	Iznos u EUR	Račun	
				Duguje	Potražuje
Akontacija za službeni put u inozemstvo - isplata iz blagajne					
Stanje deviznog računa		15.169,88	2.000	11122	
1.	Izvod s deviznog računa (1.000,00 € x 7,584938)	7.584,94		11142	11122
2.	Uplata 1.000 € u deviznu blagajnu	7.584,94	1.000	11312	11142
3.	Isplata 1.000 € iz devizne blagajne na ime akontacije za službeni put	7.584,94	1.000	12319	11312
	Plaćena bankovna naknada	78,00		34311	11121

OBRAČUN PUTNOG NALOGA

Zaposlenik se vratio sa službenog puta i s danom 21. svibnja 2016. u svom putnom nalogu iskazao sljedeće troškove:

a) Troškovi MANJI od akontacije

- Dnevnica 350,00 €
- Cestarine 50,00 €
- Račun za hotel 450,00 €
- *Ukupno:* *850,00 €*

  Ukupno isplaćena akontacija: 1.000,00 €

  Potraživanje od zaposlenika za povrat: 150,00 €
- kupovni tečaj poslovne banke na dana 21. svibnja 2016. iznosi 7,57000 kn
- naknada banke za provedenu transakciju 78,00 kn
- srednji tečaj HNB-a na dan 21. svibnja 2016. iznosi 7,619374 kn

Red. br.	Opis - knjiženje	Iznos u kn	Iznos u EUR	Račun	
				Duguje	Potražuje
1.	Obračun putnog naloga (sred. teč. HNB 7,619374)				
	- Dnevnice (350 € x 7,619374)	2.666,78	350,00	32112	
	- Cestarine (50 € x 7,619374)	381,00	50,00	32119	
	- Račun hotel (450 x 7,619374)	3.428,72	450,00	32114	23211
	UKUPNO:	**6.476,50**	**850,00**		
Stanje računa dane akontacije		7.584,94		12319	
2.	Povrat dane akontacije				
	- Zatvaranje obveze po nastalim troškovima	6.476,50		23211	12319
	- Povrat razlike u deviznu blagajnu (150 € x 7,619374)	**1.142,91**	150,00	**11312**	12319
	- Pozitivna tečajna razlika (7.584,94 - 6.476,50 - 1.142,91 = - 34,47)	34,47		12319	64151
3.	Povrat više isplaćene akontacije iz blagajne na račun (prodaja 150 € poslovnoj banci) 150 € x7,619374	1.142,91	150,00	11141	11312
4.	Izvadak kunskog računa				
	- Uplata protuvrijednosti 150 € x 7,57000	1.135,50	150,00	11121	11141
	- Negativna tečajna razlika (1.142,91 - 1.135,50 = 7,41)	7,41		34321	11141
5.	Plaćena bankovna naknada	78,00		34311	11121

b) Troškovi VEĆI od akontacije

- Dnevnica 450,00 €
- Cestarine 50,00 €
- Račun za hotel 650,00 €
- ***Ukupno:*** ***1.150,00 €***

  Ukupno isplaćena akontacija: 1.000,00 €

  Dug zaposleniku za isplatu: 150,00 €
- prodajni tečaj poslovne banke na dan 21. svibnja 2016. iznosi 7,630000 kn
- naknada banke za provedenu transakciju 78,00 kn
- srednji tečaj HNB-a na dan 21. svibnja 2016. iznosi 7,619374 kn.

Red. br.	Opis - knjiženje	Iznos u kn	Iznos u EUR	Račun	
				Duguje	Potražuje
1.	Obračun putnog naloga (sred.teč. HNB 7,619374)				
	- Dnevnice (450 € x 7,619374)	3.428,72	450,00	32112	
	- Cestarine (50 € x 7,619374)	381,00	50,00	32119	23211
	- Račun hotel (650 € x 7,619374)	4.952,59	650,00	32114	
	UKUPNO:	**8.762,31**	**1.000,00**		

Red. br.	Opis - knjiženje	Iznos u kn	Iznos u EUR	Račun	
				Duguje	Potražuje
Stanje računa dane akontacije		7.584,94		12319	
2.	Zatvaranje obveze po nastalim troškovima	7.584,94		23211	12319
Kupnja 150 € od poslovne banke na ime razlike troškova po putnom nalogu					
1.	Izvadak kunskog računa 21. svibnja 2016. g.				
	- Kupnja 150 € x 7,630000	1.144,50	150,00	11141	11121
	- Plaćena bankovna naknada	78,00		34311	11121
2.	Uplata 150 € u deviznu blagajnu 150 € x7,619374	1.142,91	150,00	11312	11141
3.	Negativna tečajna razlika (1.144,50 - 1.142,91 = 1,59)	1,59		34321	11141
4.	Isplata 150 € iz devizne blagajne na ime razlike isplaćene akontacije za službeni put 150 € x 7,619374	1.142,91	150,00	23211	11312
5.	Tečajna razlika (8.762,31 - 7.584,94 1.142,91) = 34,46	34,46		23211	64151

5. PLAĆANJA I NAPLATA U STRANOJ VALUTI

Proračunski korisnici (koji imaju otvorene račune) i JLP(R)S svoja novčana sredstva (kunska i devizna) vode na računima kod kreditnih ili drugih financijskih institucija kojima je Hrvatska narodna banka izdala ovlaštenje za obavljanje platnog prometa. Od 1. lipnja 2013. za izvršavanje svih nacionalnih ali i inozemnih platnih transakcija obvezno se koristiti IBAN (International Bank Account Number - konstrukcijom prema međunarodnoj normi ISO 13616) konstrukcija transakcijskih računa uplatitelja i primatelja plaćanja, a sve s ciljem usklađenja poslovanja sa smjernicama Europske unije. IBAN je izvorno uveden kako bi olakšao plaćanja unutar **Europske unije,** no njegov oblik bio je dovoljno fleksibilan da ga se moglo primijeniti globalno. Unutar Europske unije IBAN je temeljni preduvjet za sudjelovanje kreditnih institucija sa sjedištem u zemlji u **Jedinstvenom području plaćanja u eurima (SEPA).**

Zakonom o deviznom poslovanju ukinuta je razlika između rezidentnog i nerezidentnog računa, a nema više niti posebnih deviznih i kunskih računa. Sve pravne osobe imaju jedinstveni transakcijski račun otvoren kod kreditnih ili drugih financijskih institucija na gore opisani način.

Ovakvim načinom poslovanja proračunskim korisnicima i JLP(R)S je znatno olakšano nabavljati i plaćati imovinu iz inozemstva, ali isto tako i naplaćivati potraživanje u stranoj valuti.

6. NABAVA IZ INOZEMSTVA I PODMIRENJE OBVEZE U INOZEMSTVO

6.1. Nabava imovine i robe iz inozemstva

JLP(R)S i proračunski korisnici kao i sve druge pravne i fizičke osobe imovinu mogu nabavljati u inozemstvu. Na analitičkom prijelaznom računu 05 dugotrajna nefinancijska imovina u pripremi evidentiraju se svi troškovi nabave nastali u vezi nabave opreme poput carine, nepovratnih poreza, troškova prijevoza, osiguranja i slično. Ovakvim načinom formira se nabavna vrijednost nefinancijske imovine. Kupovna cijena u stranoj valuti se izražava u kunskoj protuvrijednosti obračunana po srednjem tečaju Hrvatske narodne banke na dan nastanka obveze, odnosno datuma računa. Prema čl. 45. Zakona o deviznom poslovanju **„srednji tečaj Hrvatske narodne banke za strana sredstva plaćanja koristi se za iskazivanje potraživanja i obveza prema inozemstvu te za potrebe statistike“.** Navedeno znači da je sve knjigovodstvene evidencije vezane uz devizno poslovanje potrebno u glavnoj knjizi evidentirati prema srednjem tečaju HNB-a. Zbog primjene ove odredbe pri knjigovodstvenom evidentiranju poslovnih događaja kupnje i prodaje deviza dolazi do razlike (usporedba prodajni tečaj/srednji tečaj i srednji tečaj/kupovni tečaj) koja se smatra tečajnom razlikom.

Ukoliko dobra iz inozemstva nabavlja JLP(R)S i proračunski korisnik koji nisu u sustavu PDV-a i nisu upisani u registar poreznih obveznika, prilikom stjecanja dobara iz Europske unije vrijednosti preko 77.000 kuna moraju se registrirati za potrebe PDV-a. Obračunani i uplaćeni PDV ne predstavlja pravo na odbitak pretporeza već uvećava trošak nabave i nabavnu vrijednost nefinancijske imovine.

Primjer: Nabava vozila iz inozemstva

1. Proračunski korisnik nabavlja imovinu iz inozemstva u vrijednosti 60.000 EUR-a. Prema srednjem tečaju HNB-a na dan datuma računa 1 EUR = 7,60245 kunska protuvrijednost nabavljene imovine iznosi 456.147 kuna.
2. Primljen je i plaćen račun za osiguranje imovine od tvornice do konačnog odredišta u iznosu 3.200 kuna.
3. Proračunski korisnik obračunao je PDV po stopi 25% u iznosu 114.036,75 kuna i uplatio u Državni proračun budući da ne može priznati pravo na pretporez.
4. Plaćen je račun dobavljača iz inozemstva 60.000 EUR, tečaj na dan uplate 1 EUR = 7,62335 kuna, kunske protuvrijednosti 457.401 kuna. Utvrđena je tečajna razlika kod obveze prema dobavljaču za isporučenu imovinu u iznosu 1.254 kune.
5. Imovina je stavljena u upotrebu.

Red. br.	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Primljeni račun dobavljača iz inozemstva za isporučenu imovinu	456.147	42241 05224	24224 91111
2.	Račun dobavljača za osiguranje	3.200	42241 05224	24224 91111
2.a.	Plaćanje računa za osiguranje imovine	3.200	24224	11121
3.	Obračun PDV-a za stjecanje dobara	114.036,75	42241 05224	23921 91111
3.a.	Uplata PDV-a u državni proračun prema obračunu	114.036,75	23921 23922	23922 11121
4.	Plaćanje računa za isporučenu imovinu 60.000 EUR i utvrđena tečajna razlika	457.401 457.401 457.401 456.147 1.254	11142 11122 24224 34321	11121 11142 11122
5.	Imovina je stavljena u upotrebu	573.383,75	02241	05224

Budući da proračunski korisnik ne raspolaže devizama na deviznom računu, prilikom plaćanja nabavljene imovine u inozemstvo plaća preko poslovne banke kunsku protuvrijednost pa se odobrava žiro račun u poslovnoj banci, a zadužuje prijelazni devizni račun. Prijelazni devizni račun se zatvara deviznim izvodom sa žiroračuna

kojim je prebačen novac na devizni račun 11122/11142, a prilikom plaćanja dobavljaču iz inozemstva, zatvara se obveza prema dobavljaču iskazana na 24224. Prilikom plaćanja obveze nastala je negativna tečajna razlika budući da je obveza odobrena prema tečaju 7,60245, a plaćena i zatvorena po tečaju 7,62335. Negativna tečajna razlika rezultira iskazivanjem rashoda negativne tečajne razlike na računu 34321.

Primjer: Konverzija EUR-a s deviznog računa u kunsku protuvrijednost

- Srednji tečaj HNB-a na dan 3. lipnja 2016. iznosi 7,584928 kn
- Kupovni tečaj poslovne banke na dan 3. lipnja 2016. iznosi 7,525000 kn.

Red. br.	Opis - knjiženje	Iznos u kn	Iznos u EUR	Račun	
				Duguje	Potražuje
S°	**Stanje na deviznom računu 2.000 EUR x 7,584928**	**15.169,86**	**2.000**	**11122**	
1.	Prodaja 2.000 € s deviznog računa		2.000	11142	11122
2.	Uplata protuvrijednosti 2.000 € na kunski račun 2.000 € x 7,525000	15.050,00		11121	11142
3.	Negativna tečajna razlika (15.169,86 - 15.050,00 = 119,86)	119,86	-	34321	11122

6.2. Nabava putem interneta

Internet je uvelike pojednostavno cjelokupno poslovanje u sustavu proračuna. Svakim danom sve veći broj ljudi odlučuje se i na **online kupovinu** zbog svoje jednostavnosti i većeg izbora proizvoda po nižim cijenama negoli kod poslovnih partnera u zemlji. Najpoznatije svjetske e-Commerce platforme su **Amazon.com i Ebay**, a razvile su se i neke domaće poput eKupi, i-Mall.hr. i slične. U posljednje vrijeme elektronička trgovina sve se više pojavljuje i kod proračunskih korisnika, ali i lokalnih jedinica.

Nema zapreka niti ograničenja za online kupovinu, ali prije svega treba imati u vidu **načelo sigurnosti i isplativosti ulaganja** uslijed potencijalno većeg rizika. Člankom 11. Zakona o proračunu propisano je načelo dobrog financijskog upravljanja u skladu s načelima ekonomičnosti, učinkovitosti i djelotvornosti.

Čelnik JLP(R)S ili proračunskog korisnika **u okviru svoje ovlasti** donosi odluku o ovom načinu poslovanja, pridržavajući se naprijed navedenih načela pa bi shodno tome bilo dobro dati upravnom vijeću, školskom odboru ili drugom nadzornom tijelu informaciju o načinu kupovine. Naravno da način nabave robe mora biti u skladu s internim aktom propisanim i donesenim u skladu sa Zakonom o javnoj nabavi.

Primjer: Online kupovina lampi za projektor

Za potrebe provođenja nastave u osnovnoj školi potrebni su projektori. Na tri projektora pregorile su lampe pa je odgovorna osoba u školi prikupila tri ponude za nabavu novih lampi kao materijala za tekuće održavanje. Cijena najpovoljnije ponude iznosi 2.200,00 kuna po komadu što ukupno čini iznos 6.600 kuna.

1. Ravnatelj škole je putem Ebay-a naručio 3 kom. lampi za projektor pojedinačne vrijednosti 110 USD kn što ukupno iznosi 330 USD. Plaćanje je obavio poslovnom karticom škole. Predujam je evidentiran kao smanjenje novca na žiroračunu škole dana 3. listopada 2016. godine u iznosu 2.253,73 kune prema prodajnom tečaju poslovne banke 1 USD = 6,829473 kn.
2. Lampe za projektor su isporučene dana 25. listopada 2016. godine te je primljen ulazni račun na iznos 330 USD. Račun se evidentira prema srednjem tečaju HNB-a 1 USD = 7,050874, što iznosi 2.326,79 kuna.

Red. br.	Opis	Iznos u kn	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Davanje predujma za naručene lampe za projektor u kunskoj protuvrijednosti 330 USD	2.253,73	12912	11121
2.	Ulazni račun za primljene lampe za projektor - materija za održavanje	2.326,79	32242	23224
3.	Zatvaranje obveze s danim predujmom	2.253,73	23224	12912
4.	Obračun pozitivne tečajne razlike	73,06	23224	64151

Knjigovodstveno evidentirana obveza prema ulaznom računu za primljene lampe za projektor kao materijala za tekuće održavanje zatvara se danim predujmom plaćenim poslovnom karticom škole. Tečaj na dan plaćanja predujma bio je niži negoli je to tečaj na dan primitka lampi i ulaznog računa. Ostatak duga predstavlja realiziranu tečajnu razliku pa se temeljnicom kao dokumentom za knjiženje priznaje **prihod od pozitivne tečajne razlike u iznosu 73,06 kuna**.

6.3. Obračun carine i PDV-a na nabavljenu robu putem interneta

Prilikom nabave robe putem interneta i online kupovine potrebno je voditi računa o dodatnom opterećenju. Naime, kada se kupuje roba iz zemalja koje su članice EU, nema plaćanja carine i PDV-a, ali **kada se kupuje roba iz zemalja izvan Europske unije** propisano je sljedeće:

- **pošiljke u vrijednosti do 22 eura oslobođene su carine i PDV-a (osim alkohola, duhana i parfema)**
- **pošiljke u vrijednosti od 22 do 150 eura, oslobođene su carine, ali se plaća PDV**
- **na pošiljke iznad 150 eura - plaća se carina i PDV.**

Za robu koja podliježe postupku carinjenja carinski dug čini carina, poseban porez ili trošarina ako se radi o robi koja podliježe tom porezu, te porez na dodanu vrijednost. Na utvrđenu carinsku vrijednost robe obračunava se carina po stopi propisanoj carinskom tarifom Europske unije, i ovisi o tarifnom broju u koji se roba razvrstava, http://ec.europa.eu/taxation_customs/dds2/taric/measures.jsp?Lang=en&SimDate=20130930&Taric=8400&LangDescr=en). Carinjenju podliježe roba koja nema status robe Zajednice. Ukoliko je primjerice, roba podrijetlom iz Kine ili Amerike ocarinjena u drugoj državi članici Europske unije, tj. za koju su plaćena uvozna davanja u toj državi članici, smatra se robom Zajednice. Takva roba kupljena od druge tvrtke iz zemlje članice Europske unije koja dolazi u poštanskom prometu, nije predmet carinjenja.

Za sve pošiljke robe koja nema status robe Zajednice i čija vrijednost ne prelazi 1.000 EUR-a u kunskoj protuvrijednosti podnosi se usmena deklaracija uz obračun uvoznih davanja. Obračun davanja za robu koja je usmeno deklarirana nadležni carinski ured vrši na Obrascu za obračun uvoznih davanja u putničkom i poštanskom prometu. Elektronička deklaracija podnosi se za sve pošiljke koje sadrže robu komercijalne naravi čija ukupna vrijednost prelazi 1.000 EUR-a u kunskoj protuvrijednosti; za pošiljke koje sadrže robu komercijalne naravi koje čine dio uzastopnih pošiljaka istovrsnih postupaka; te za

robu koja je predmet ograničenja, zabrana ili drugih posebnih formalnosti kod uvoza.[1]

Na carinsku vrijednost robe uvećanu za iznos carine, posebnog poreza ili trošarina obračunava se porez na dodanu vrijednost, ovisno o stopi koja je propisana za određenu vrstu robe.

7. NAPLATA POTRAŽIVANJA I OSTVARIVANJE PRIHODA IZ INOZEMSTVA

Jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave i proračunski korisnici svoje prihode najčešće ostvaruju unutar granice Republike Hrvatske. Ipak, u određenim okolnostima mogu ostvarivati i prihode iz inozemstva. Primjer za to je pomoć u obliku darovnica inozemnih vlada i međunarodnih organizacija ili davanje u zakup imovine predstavništvima sa sjedištem izvan granica Republike Hrvatske.

Ove pravne osobe često su nositelji projekata koji se financiraju iz sredstava Europske unije pa se i u tom slučaju susreću s deviznim sredstvima. Za raspolaganje deviznim sredstvima na računima poslovnih banaka postoji propisano ograničenje. Naime, člankom 14. Zakona o izvršavanju državnog proračuna za 2016. godinu propisano je da se devizna sredstva koja ostvare korisnici uplaćuju na račun proračuna te da njima raspolaže Ministarstvo financija. Iznimno, proračunski korisnici koji su ostvarili sredstva u stranoj valuti za posebne namjene mogu otvoriti devizni račun uz prethodno dobivenu suglasnost Ministarstva financija.

Zakon obvezuje proračunske i izvanproračunske korisnike državnog proračuna, a svaka JLP(R)S može za svoje proračunske korisnike propisati slično ograničenje Odlukama o izvršavanju proračuna jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave.

Shodno navedenom, proračunski korisnici državnog ili lokalnog proračuna mogu zatražiti suglasnost za raspolaganje stranim sredstvima plaćanja na svom deviznom računu. Kod proračunskih korisnika državnog proračuna to je podračun Ministarstva financija što je u skladu s čl. 60. Zakona o proračunu. Naime, člankom je propisano da državni proračun i proračuni JLP(R)S imaju jedan račun za svoja plaćanja, a njihovi proračunski korisnici jedan račun koji je dio računa proračuna.

Ukoliko proračunski korisnici imaju potrebu za raspolaganjem stranim deviznim sredstvima, neka upute suglasnost Ministarstvu financija ili nadležnom proračunu za njihovo raspolaganje na deviznom računu. Opravdana je situacija isplate akontacije za službena putovanja u inozemstvo predviđena projektom Europske unije.

Primjer: Uplata pomoći od međunarodne organizacije

Općina Gunja primila je obavijest poslovne banke o uplaćenoj donaciji iz inozemstva u iznosu 20.000 EUR-a kao pomoć za uređenje općine na poplavljenom području. Donatori su fizičke osobe udružene u neprofitnu organizaciju. Općina je ostavila uplaćenu donaciju u stranim sredstvima na deviznom računu. Uplaćena donacija evidentira se primjenom srednjeg tečaja Hrvatske narodne banke važećem na dan uplate stranih sredstava plaćanja koji iznosi 7.504582 kuna. Budući da je namjena donacije uređenje općine evidentira se kao kapitalna donacija.

Red. br.	Opis	Iznos u Eur	Iznos u kn	Račun	
				Duguje	Potražuje
1.	Uplata donacije iz inozemstva za poplavljena područja	20.000	150.091,64	11122	66322
2.	Okončana situacija za uređenje dječjeg igrališta u Općini	-	86.500,00	42145 02145	24214 91112
3.	Konverzija eura u kune za podmirenje ulaznog računa	11.500	86.505,45	11141 11121	11122 11141
4.	Tečajna razlika	-	202,76	11122	64151
5.	Provizija banke za konverziju		100,00	34311	11121

Dijelom dobivenih sredstava financirano je uređenje dječjeg igrališta u Općini Gunja pa je za potrebe plaćanja okončane situacije dan zahtjev za konverziju stranih sredstava plaćanja u kune u iznosu 11.500 eura. Kupovni tečaj banke na dan isplate iznosi 7.522213 kune. Uspoređivanjem tečaja dane donacije na dan uplate i dan konverzije u kune vidljiva je pozitivna tečajna razlika, realizirana koja rezultira iskazivanjem prihoda od pozitivne tečajne razlike na računu 64151. Ostatak deviznih sredstava u iznosu 8.500 eura ostaje na deviznom računu, rezervirano za neko drugo uređenje Općine Gunja.

U pojedinim situacijama proračunski korisnik ostvari strana sredstva plaćanja, a da nema nikakav odnos sa stranim poslovnim partnerima. Primjer za to je dom za starije i nemoćne osobe, za čijeg štićenika novac za smještaj u domu dolazi iz inozemstva.

Primjer: Naplata potraživanja u stranoj valuti plaćanja

Proračunski korisnik izdao je 30. rujna 2016. g. fakturu (faktura je izdana u kunama) za smještaj štićenika koja je djelomično plaćena (plaćanje je izvršeno u kunama) te je na potraživanju ostao iznos od 150,93 kn.

1. Dana 11. listopada 2016. na multivalutni račun zaprimljena je uplata od 292,64 EUR (protuvrijednost u kunama po srednjem tečaju HNB-a na dan uplate iznosi 292,64 x 7,500397 = 2.194,92 kune).
2. Dijelom uplaćenog iznosa zatvara se stanje potraživanja od 30. rujna. Iznos potraživanja u EUR-ima na dan obračuna iznosi 20,10 EUR-a (150,93 x 7,507753).
3. Međutim, 20,10 EUR-a na dan uplate prema srednjem tečaju HNB-a iznosi 150,76 kn (20,10 x 7,500397). Razlika između 150,93 kune (iznos potraživanja) i 150,76 kuna (protuvrijednost uplaćenih EUR-a prema srednjem tečaju HNB-a) predstavlja negativnu valutnu razliku u iznosu od 0,17 kuna.
4. Ostatak od 272,54 EUR-a (272,54 x 7,5000397 = 2.044,16 kuna) odnosi se na uplatu za smještaj za listopad, a evidentirat će se kao predujam do ispostavljanja fakture za smještaj štićenika u listopadu (31. listopada 2016.).
6. Proračunski korisnik naložio je konverziju 20. listopada 2016. g

Napomena:

- Srednji tečaj na dan obračuna (30. rujna 2016.) iznosi 7,507753.
- Srednji tečaj HNB-a na dan 11. listopada 2016. g. iznosi 7,500397.
- Kupovni tečaj poslovne banke na dan 20. listopad 2016. g. iznosi 7,455000.

[1] https://carina.gov.hr/pristup-informacijama/propisi-i-sporazumi/carinsko-zakonodavstvo/carinski-postupak-u-postanskom-prometu-2718/2718 (posjećeno 24. 10. 2016.).

Red. br.	Opis - knjiženje	Iznos u kn	Iznos u valuti (EUR)	Račun	
				Duguje	Potražuje
S°	**Potraživanje iz rujna 2016. na temelju izdane faktura (150,93 kn x 7,507753 = 20,10 EUR)**	**150,93**	**20,10**	**16526**	**96526**
1.	Uplata na račun (292,62 EUR x 7,500397 = 2.194,92 kn)	2.194,92	292,62	11122	
2.	Zatvaranje potraživanja (20,10 x 7,500397 =1 50,76kn	150,76	20,10		16526
3.	Negativna valutna klauzula (150,76 - 150,93 = 0,17)	0,17		34324	16526
4.	Predujam za listopad 2016. g.	2.044,16	272,54		23951
5.	Priznavanje prihoda	150,93		96526	65264
6.	Konverzija 292,62 EUR u kune		292,62	11142	11122
	292,62 x7,455000 = 2.181,48	2.181,48		11121	11142
	Tečajna razlika 2.181,48 - 2.194,92 = - 13,44	13,44		34321	11122

Pretpostavka je kako proračunski korisnik iz gornjeg primjera ima svoj račun, ali ima i obvezu uplate svih prihoda u riznicu. Važno je napomenuti kako proračunski korisnik koji svoje prihode naplati u deviznim sredstvima zbog utjecaja tečajnih razlika/valutne klauzule u riznicu ne može poslati iznos koji je obračunski knjižio na prihod (u našem slučaju 65264) već novčana sredstva koja stvarno ima na računu, a to je u slučaju negativne tečajne razlike/valutne klauzule 65264 - 34321 + 34324, a u slučaju pozitivne tečajne razlike/valutne klauzule 65264 + 64151 + 64152. Tečajne razlike/valutna klauzula nastaju upravo kao razlika na novčanim sredstvima u odnosu na obveze i potraživanja odnosno prihode i rashode koji su obračunska kategorija. Iznos tečajne razlike/valutne klauzule znači da je stvarno dobiveno/dano manje odnosno više novca nego je obračunato. Dakle, proračunski korisnik iz gornjeg primjera u riznicu će poslati stanje na novčanom računu u iznosu od 2.181,48 kn, a ne stanje obračunatog prihoda u iznosu od 2.194,92. Razlika od 13,44 kn je valutna klauzula odnosno onoliko koliko je proračunski korisnik dobio manje novca zbog toga što je potraživanje iskazano u kunama naplaćeno u deviznim sredstvima.

8. TEČAJNE RAZLIKE

Člankom 50. st. 2. Pravilnika o proračunskom računovodstvu i računskom planu definiran je način nastanka i knjigovodstvenog evidentiranja tečajnih razlika. **„Realizirana tečajna razlika nastaje kada dođe do promjene u valutnom tečaju između datuma transakcije i datuma podmirenja stavki proizašlih iz transakcije. Razlike zbog primjene valutne klauzule nastaju kad se obveze ugovaraju u tečaju valute Republike Hrvatske u odnosu prema stranoj valuti. Realizirana tečajna razlika i razlika zbog primjene valutne klauzule evidentira se kao prihod ili rashod.“**

Priznavanje pozitivnih i negativnih tečajnih razlika u proračunskom računovodstvu razlikuje se od priznavanja tečajnih razlika kod poduzetnika. Budući da se u sustavu proračuna primjenjuje modificirano računovodstveno načelo nastanka događaja stalno je bila prisutna dvojba treba li priznavati prihode i rashode od tečajnih razlika kao kod poduzetnika ili ne treba?

Realizirana tečajna razlika nastaje kada dođe do promjene u valutnom tečaju između datuma transakcije po kojem je evidentirana u knjigovodstvu obveza ili potraživanje i datuma podmirenja stavki proizašlih iz takve transakcije. Razlike zbog primjene valutne klauzule nastaju kad se obveze ugovaraju u tečaju valute Republike Hrvatske u odnosu prema stranoj valuti. **Realizirana tečajna razlika i razlika zbog primjene valutne klauzule evidentira se kao prihod ili rashod.**

Negativne tečajne razlike nastaju kod obveza ugovorenih u stranim valutama kada njihov tečaj u odnosu na hrvatske kune raste u odnosu na tečaj nastanka obveze odnosno tečaj po kojem je obveza evidentirana u knjigovodstvu. Negativne tečajne razlike nastaju i kod deviznih potraživanja kada tečaj strane valute u odnosu na hrvatsku kunu pada u odnosu na tečaj po kojem je potraživanje evidentirano u knjigovodstvu.

Primjer: Evidentiranje rashoda realizirane negativne tečajne razlike

1. Strani dobavljač je dana 7.veljače 2016. godine ispostavio račun lokalnoj jedinici za isporučene strane časopise u vrijednosti 1.000,00 EUR-a. Dospijeće plaćanja računa je 7.svibnja 2016. godine. Ulazni račun lokalna jedinica evidentira u svom knjigovodstvu prema srednjem tečaju Hrvatske narodne banke na dan izdavanja računa, 1 EUR = 7,634189 kuna.
2. Lokalna jedinica preko svoje poslovne banke kupuje devize i podmiruje obvezu stranom dobavljaču dana 6. svibnja 2016. godine.
3. Poslovna banka provodi devizno plaćanje prema prodajnom tečaju 1 EUR = 7,710000 kuna.
4. Poslovna banka zaračunava naknadu 250 kuna za obavljenu transakciju.

Red. br.	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Ulazni račun za strane časopise 1.000 EUR x 7,634189	7.634,19	32212	23221
2.	Kupovina deviza u poslovnoj banci - izvod žiroračuna i izvod s deviznog računa na računu 11122 na 1.000 Eura 1.000 EUR x 7.710000	7.710,00	11142 11122	11121 11142
3.	Podmirenje obveze stanom dobavljaču prema deviznom izvodu **Negativna tečajna razlika**	7.710,00 7.634,19 **75,81**	 23221 **34321**	11122
4.	Zaračunata naknada poslovne banke za provedenu transakciju	250,00	34311	11121

Radi se o realiziranoj tečajnoj razlici koja rezultira iskazivanjem rashoda negativne tečajne razlike budući da je nastala razlika uslijed stvorene obveze i ukupno plaćenog iznosa kunske protuvrijednosti za deviznu obvezu. Ukoliko promjena valutnog tečaja ide u prilog proračunskom korisnika ili JLP(R)S predstavlja **pozitivnu tečajnu razliku** te se evidentira kao prihod.

Primjer: Prihodi od pozitivnih tečajnih razlika

1. Proračunski korisnik primio je ulazni račun za nabavljenu računalnu opremu od dobavljača iz Njemačke u vrijednosti 8.500 EUR. Prema srednjem tečaju HNB-a na dan ispostavljanja fakture 1 EUR = 7,665249 Kn, što iznosi 65.154,62 Kn.
2. Prema roku dospijeća, ulazni račun je plaćen u iznosu 8.500 EUR s deviznog računa proračunskog korisnika. Budući da je stranim deviznim sredstvima plaćen račun i zatvorena obveza, plaćanje deviza s deviznog računa knjigovodstveno se evidentira prema

srednjem tečaju HNB-a na dan plaćanja 1 EUR = 7,622381 Kn pa kunska protuvrijednost iznosi 64.790,24 Kn.

3. Obračunana je pozitivna tečajna razlika u iznosu 364,38 Kn.

Red. br.	Opis	Iznos u Eur	Iznos u kn	Račun	
				Duguje	Potražuje
1.	Ulazni račun za nabavljenu računalnu opremu		65.154,62	42211	24221
				02211	91111
2.	Plaćanje ulaznog računa	8.500	64.790,24	24221	11122
3.	Obračun pozitivne tečajne razlike		364,38	24221	64151

Kako bi se u potpunosti zatvorila obveza prema dobavljaču iz inozemstva za nabavljenu računalnu opremu , za ostatak duga - nastao zbog primjene manjeg tečaja kuna u odnosu na euro, potrebno je obračunati tečajnu razliku. Radi se o realiziranoj tečajnoj razlici koja se knjigovodstveno evidentira putem temeljnice kao prihod od pozitivne tečajne razlike na računu 64151.

Primjer: Evidentiranje razlike zbog primjene valutne klauzule

Jedinici lokalne samouprave je poslovna banka - tuzemna financijska institucija izvan javnog sektora odobrila 1. 12. 2016. g. odine kratkoročni zajam u vrijednosti 1.000.000 kuna, što u odnosu prema EUR-u (1 EUR = 7.692307 kn) iznosi 130.000 EUR-a. Prema ugovoru, zajam se vraća nakon tri mjeseca.

Jedinica je primljeni zajam na žiroračun evidentirala kao primitak od financijske imovine uz istovremeno evidentiranje obveze prema poslovnoj banci i ispravka izvora vlasništva iz proračuna za obveze. Neovisno o činjenici što se radi o kratkoročnom zajmu, budući da se zajam neće vratiti do posljednjeg dana tekuće proračunske godine već će njegov povrat uslijediti u sljedećoj proračunskoj godini, mora se evidentirati primitak od financijske imovine. Dana 1. ožujka 2017. godine jedinica lokalne samouprave otplaćuje primljeni zajam.

Red. br.	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Primljeni zajam poslovne banke (130.000 EUR) Tečaj 1 EUR = 7,692307 kn	1.000.000	11121 91211	84452 26242
2.	Povrat zajma poslovnoj banci u kunama (1 EUR = 7,710255 kn)	1.000.000	54242 26242	11121 91211
3.	Usklađenje i otplata razlike zajma zbog **primjene valutne klauzule**	**2.333,15**	**34324**	11121

Radi zaštite financijskih ulaganja i zbog rizika pada vrijednosti hrvatske kune u odnosu na strane valute, često se ugovara primjena valutne klauzule. Razlike zbog primjene valutne klauzule nastaju kad se obveze ugovaraju u tečaju valute Republike Hrvatske u odnosu prema stranoj valuti pa se za njihovo evidentiranje koristi osnovni račun **34324 - Razlike zbog primjene valutne klauzule.**

Uslijed pada tečaja hrvatske kune u odnosu na euro, banka je obračunala razliku zbog primjene valutne klauzule koju je JLP(R)S uplatila poslovnoj banci. Razlika predstavlja rashod razdoblja, evidentira se prilikom realiziranja i ne knjiži se preko izdataka od financijske imovine.

9. USKLAĐENJA OBVEZA I POTRAŽIVANJA NA DAN 31. 12. PREMA SREDNJEM TEČAJU HNB-a

Svi poduzetnici pa i JLP(R)S i proračunski i izvanproračunski korisnici, dužni su provesti **usklađivanje imovine i obveza prema srednjem tečaju Hrvatske narodne banke** na kraju svake poslovne godine sa stanjem na dan bilance. Dakle, usklađenje se provodi na dan 31. 12. kada se prema podacima o obvezama i potraživanjima u glavnoj knjizi koje su iskazane u stranoj valuti knjiži razlika između knjigovodstvenog stanja i kunske protuvrijednosti strane valute prema srednjem tečaju Hrvatske narodne banke na dan izvještavanja. Usklađivanje se provodi radi ujednačenosti podataka svih pravnih osoba i izrade platne bilance Republike Hrvatske prema istovjetnom tečaju, srednjem tečaju Hrvatske narodne banke.

Ovaj administrativni postupak usklađenja tečaja ne rezultira iskazivanjem prihoda i rashoda već govorimo o **nerealiziranim tečajnim razlikama.**

Tečajne razlike nastale uslijed razlike tečaja deviznih salda - novca, vrijednosnica, depozita, potraživanja i obveza u stranoj valuti su nerealizirane tečajne razlike pa se iskazuju na vremenskim razgraničenjima skupine 29 ili 19 ili preko skupine 915 - promjene u vrijednosti imovine. Tek prilikom stvarne devizne transakcije, podmirenja obveza, naplate potraživanja ili prijenosa sredstava s deviznog računa, utvrđena tečajna razlika postaje realizirana. Tek tada se evidentira prihod ili rashod tečajne razlike.

Primjer: Usklađenje stanja novca na deviznom računu - nerealizirana tečajna razlika

Proračunski korisnik, kao korisnik sredstava Europske unije, ima otvoren devizni račun te na njemu iznos od 10.000 EUR-a. Prema knjigovodstvenoj kartici, saldo novca na deviznom računu na dan 31. 12. 2016. godine iznosi 75.432,00 kuna. Stanje deviznog računa potrebno je uskladiti prema srednjem tečaju Hrvatske narodne banke koji na dan 31. 12. 2016. godine iznosi 1 EUR = 7,598784 kuna.

Usklađenje 31. 12. 2016.

- Srednji tečaj HNB-a 10.000 EUR 75.987,84 Kn
- Knjigovodstveno stanje 10.000 EUR 75.432,00 Kn
- Razlika - 555,84 Kn

Red. br	OPIS	Iznos EUR	Iznos Kn	Račun	
				Duguje	Potražuje
1.	Knjigovodstveni saldo novca na deviznom računu	10.000,00	75.432,00	11122	
2.	Usklađenje prema srednjem tečaju HNB	-	555,84	11122 91511	91511 29221

Saldo novca na deviznom računu potrebno je uskladiti prema srednjem tečaju HNB-a i knjigovodstveno stanje povećati za 555,84 kn, tako da knjigovodstveni saldo 10.000,00 EUR-a na dan 31. 12. 2016. godine iznosi 75.987,84 kn.

Administrativno usklađenje stanja novca prema srednjem tečaju Hrvatske narodne banke predstavlja tečajnu razliku koja ne rezultira priznavanjem prihoda niti rashoda već se radi o nerealiziranoj tečajnoj razlici. Usklađenje tečaja evidentira se zaduženjem pasivnih vremenskih razgraničenja, na osnovnom računu **29221 - Odgođeno priznavanje prihoda**. Budući da ovo administrativno usklađenje tečaja valute predstavlja promjenu u vrijednosti imovine potrebno ga je evidentirati preko skupine računa 915 - promjene u vrijednosti imovine, na osnovnom računu 91511. Ova promjena nije rezultat aktivnosti niti transakcija te se sukladno čl. 80. st. 1. Pravilnika evidentiraju promjene u vrijednosti imovine.

Primjer: Usklađenje tečaja deviznih potraživanja

Proračunski korisnik organizira kongres s međunarodnim sudjelovanjem sudionika. Kotizacija po polazniku iznosi 100 eura plativo u

kunskoj protuvrijednosti na dan plaćanja. Uplata se može izvršiti na kunski, ali i na devizni račun proračunskog korisnika.

Proračunski korisnik je ispostavio fakturu stranom poslovnom partneru za kotizaciju, sudjelovanje na kongresu koji se održava u Republici Hrvatskoj u iznosu 100 EUR-a. Izlazna faktura je evidentirana u knjigovodstvu prema srednjem tečaju Hrvatske narodne banke u vrijednosti 756,88 kune (1 EUR = 7,568814 Kn) i nije naplaćena do kraja 2016. godine. Sva potraživanja u stranoj valuti potrebno je uskladiti prema srednjem tečaju HNB-a na dan 31. 12. 2016., 1 EUR = 7,598784 kuna.

Usklađenje 31. 12. 2016.

- Srednji tečaj HNB 100 EUR 759,8784 Kn
- Knjigovodstveno stanje 100 EUR 756,8814 Kn
- Razlika - 2,9970 Kn ili 3,00 Kn

Strani poslovni partner u siječnju 2017. godine uplaćuje kotizaciju 100,00 EUR-a, u kunskoj protuvrijednosti 755,00 kuna.

Red. br.	OPIS	Iznos EUR	Iznos Kn	Račun	
				Duguje	Potražuje
1.	Izlazna faktura za kotizaciju	100,00	756,88	16615	96615
2.	Usklađenje potraživanja u stranoj valuti na dan 31. 12. 2016.	-	3,00	16615	91511
				91511	96615
Stanje na dan 31. 12. 2016. 100,00 EUR 759,88 kuna					
3.	Naplaćena izlazna faktura i priznavanje prihoda u 2017.	100,00	755,00	11122	16615
				96615	66151
4.	Obračunana tečajna razlika - negativna tečajna razlika	-	1,88	96615	16615
				34321	66151

Vrijednosno usklađenje tečaja na dan 31. 12. 2016. godine koje predstavlja nerealiziranu tečajnu razliku evidentira se preko promjena u vrijednosti imovine i skupine 915 budući da usklađenje tečaja utječe na vrijednost imovine, a nije rezultat aktivnosti odnosno transakcija. Prilikom naplate fakture, u 2015. godini, zatvara se potraživanje od poslovnog partnera i obračunski prihodi te priznaju prihodi od pruženih usluga. Temeljnicom je potrebno evidentirati tečajnu razliku knjigovodstvenog stanja i naplaćenog iznosa prema važećem tečaju na dan plaćanja koji je u ovom slučaju manji negoli početni tečaj pa rezultira rashodom negativnih tečajnih razlika. Tečajna razlika ima utjecaj i na zatvaranje potraživanja i obračunskih prihoda te priznavanje prihoda od pruženih usluga na osnovnom računu 66151 budući da se prihodi priznaju prema početnom tečaju na dan ispostavljanja računa.

AKTUALNOSTI U SUSTAVU PREDŠKOLSKOG ODGOJA I OBRAZOVANJA

Zagreb, 7. studenoga 2016.

Dvorana HZRFD, Zagreb, Jakova Gotovca 1/II (kod Kvaternikovog trga)

početak 9,30 sati

RADNI ODNOSI I MATERIJALNA PRAVA RADNIKA ZAPOSLENIH U JAVNIM SLUŽBAMA S NAGLASKOM NA ŠKOLSTVO, ZDRAVSTVO I SOCIJALNU SKRB

(primjena Temeljnog kolektivnog ugovora za službenike i namještenike u javnim službama)

Zagreb, 14. studenoga 2016.

AKTUALNOSTI U POSLOVANJU USTANOVA SOCIJALNE SKRBI

Zagreb, 16. studenoga 2016.

Dvorana HZRFD, Zagreb, Jakova Gotovca 1/II (kod Kvaternikovog trga)

početak 9,30 sati

Mr. sc. ANDREJA MILIĆ, mr. sc. JASNA NIKIĆ
HZRIF, Zagreb

Stručni članak UDK 657.2

Preraspodjele i izmjene i dopune financijskih planova neprofitnih organizacija u 2016. g.

Proces planiranja kod neprofitnih organizacija obuhvaća izradu financijskih planova ali i njegove izmjene i dopune odnosno preraspodjele unutar financijskog plana. Način provođenja izmjena i dopuna odnosno preraspodjela propisan je čl. 18. i 19. Pravilnika o sustavu financijskog upravljanja i kontrola te izradi i izvršavanju financijskih planova neprofitnih organizacija. Autorice u članka ukazuju kako pravilno napraviti izmjene i dopune i preraspodjele financijskih planova u 2016. g. odnosno na što treba obratiti pozornost kako bi se ovaj proces proveo sukladno važećim zakonskim odredbama.

1. UVOD

Proces planiranja u sustavu neprofitnih organizacija utvrđen je u Zakonu o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija (Nar. nov., br. 121/14; u daljnjem tekstu: Zakon) i **Pravilniku o sustavu financijskog upravljanja i kontrola te izradi i izvršavanju financijskih planova neprofitnih organizacija (**Nar. nov., br. 119/15., u daljnjem tekstu: Pravilnik).

Proces planiranja obuhvaća izradu financijskih planova ali i njegove izmjene i dopune odnosno preraspodjele unutar financijskog plana i propisan je čl. 10. - 19. Pravilnika.

Pravilnik je objavljen krajem 2016. g. kada je jedan dio planova neprofitnih organizacija već bio donesen te je u prijelaznim i završnim odredbama dana mogućnost izrade planova za 2016. g. na način da obvezno sadrže Zakonom propisane dijelove financijskog plana i to **plan prihoda i rashoda, plan zaduživanja i otplata te obrazloženje financijskog plana,** ali bez obvezne primjene ostalih odredbi Pravilnika.

Ova odredba znači kako će se sve preraspodjele te izmjene i dopune financijskih planova u 2016. g. raditi u skladu s odredbama Pravilnika i Zakona, prema kojem je izrađen osnovni plan.

2. PRERASPODJELA SREDSTAVA

Preraspodjele sredstava na stavkama financijskih planova uređene su čl. 18. Pravilnika. Preraspodjela je proces kojim se stavke usvojenog financijskog plana mijenjaju na način da se pojedine stavke rashoda smanjuju, a druge povećavaju u istom iznosu. **Preraspodjelom se mogu smanjivati stavke samo za iznose neutrošenih planiranih sredstva i ne može se mijenjati ukupni iznos prihoda i rashoda utvrđen planom.**

Preraspodjelom je moguće osigurati nedostajuća sredstva na jednoj stavci tako da se smanji jedna ili više stavki na kojima postoje **neutrošena sredstva,** ali iznos koji se skida sa svake pojedine stavke ne smije prelaziti ukupni postotak koji je propisala neprofitna organizacija. **Razinu preraspodjele,** tj. postotak do kojega se sredstva mogu preraspodijeliti po pojedinoj stavci, utvrđuje **najviše tijelo neprofitne organizacije** odnosno tijelo koje je temeljem statuta neprofitne organizacije ovlašteno za donošenje financijskog plana.

Razina preraspodjele može se utvrđivati **za sve stavke rashoda jednako,** ali se može utvrditi i tako da se za **različite grupe rashoda utvrde različiti postotci** npr.:

- Rashodi za radnike 10%
- Materijalni rashodi 40%
- Financijski rashodi 10%
- Amortizacija 0%
- Ostalo 15%.

Preraspodjele će izvršiti zakonski zastupnik i to na način koji je dopustilo najviše tijelo neprofitne organizacije odnosno tijelo koje je temeljem statuta neprofitne organizacije ovlašteno za donošenje financijskog plana.

Primjer 1. Neprofitna organizacija za potrebe obavljanja gospodarske djelatnosti mora uzeti u zakup zgradu čiji godišnji najam iznosi 2.500,00 kn. Sredstva u sadašnjem planu su nedostatna, a kako je neprofitna organizacija u Statutu navela da se značajnim odstupanjem smatra 40% planiranih rashoda po podskupini sredstva će (da se ne rade izmjene i dopune) osigurati preraspodjelom.

Račun		Naziv	Plan za 2016. OSNOVNA DJELATNOST	Plan za 2016. GOSPODARSKA DJELATNOST	UKUPNO	Preraspodjela OSNOVNA DJELATNOST	Preraspodjela GOSPODARSKA DJELATNOST	UKUPNO POVEĆANJE/ SMANJENJE	UKUPNO PLAN
		RASHODI							
41		**Rashodi za radnike**	**2.844,00**	**2.844,00**	**5.688,00**	**-568,00**	**-568,00**	**-1.136,00**	**4.552,00**
	411	Plaće	2.000,00	2.000,00	4.000,00	-400,00	-400,00	-800,00	3.200,00
	412	Ostali rashodi za radnike	500,00	500,00	1.000,00	-100,00	-100,00	-200,00	800,00
	413	Doprinosi na plaće	344,00	344,00	688,00	-68,00	-68,00	-136,00	552,00
42		**Materijalni rashodi**	**5.556,00**	**2.356,00**	**7.912,00**	**-631,20**	**2.329,00**	**1.697,80**	**9.609,80**
	422	Naknade članovima u predstavničkim i izvršnim tijelima, povjerenstvima i slično	500,00		500,00	-100,00		-100,00	400,00
	424	Naknade ostalim osobama izvan radnog	800,00		800,00	-160,00		-160,00	640,00
	425	Rashodi za usluge	2.400,00	1.500,00	3.900,00		2.500,00	2.500,00	6.400,00
	426	Rashodi za materijal i energiju	1.856,00	856,00	2.712,00	-371,20	-171,00	-542,20	2.169,80
43		**Rashodi amortizacije**	**100,00**	**1.000,00**	**1.100,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**1.100,00**
	431	Amortizacija	100,00	1.000,00	1.100,00			0,00	1.100,00
44		**Financijski rashodi**	**100,00**	**0,00**	**100,00**	**0,00**	**-61,80**	**-61,80**	**38,20**
	443	Ostali financijski rashodi	100,00		100,00		-61,80	-61,80	38,20
45		**Donacije**	**2.500,00**	**0,00**	**2.500,00**	**-500,00**	**0,00**	**-500,00**	**2.000,00**
	451	Tekuće donacije	2.500,00		2.500,00	-500,00		-500,00	2.000,00
		UKUPNO RASHODI	**11.100,00**	**6.200,00**	**17.300,00**	**-1.699,20**	**1.699,20**	**0,00**	**17.300,00**

3. IZMJENE I DOPUNE FINANCIJSKOG PLANA (REBALANS)

Kada se nedostajuća sredstva u planu ne mogu osigurati preraspodjelom jer je sredstva po stavkama potrebno preraspodijeliti u višem iznosu, a postotci propisani za preraspodjelu nisu dovoljni, nema pozicija na kojima ima dovoljno sredstva za preraspodjelu i sl. moguće je tijekom godine donositi izmjene i dopune financijskog plana. Izmjene i dopune financijskog plana rade se sukladno odredbama čl. 19. Pravilnika.

Izmjene i dopune financijskog plana rade se po istoj proceduri kao i donošenje plana. Rezultat izmjena i dopuna je **novi financijski plan neprofitne organizacije** i mora ga donijeti isto tijelo koje je donijelo i sam financijski plan. Napominjemo kako **financijski plan udruga donosi isključivo skupština** te će i **izmjene i dopune financijskog plana morati donijeti skupština.**

Izmjene i dopune financijskog plana obvezno se provode u slučaju značajnih odstupanja nastalih prihoda i rashoda u odnosu na planirane, a posebice kod:

- nastanka novih obveza za čije podmirenje sredstva nisu osigurana, odnosno
- smanjenja prihoda uz čije je ostvarenje vezano podmirenje već nastalih obveza.

Za razliku od preraspodjela, izmjenama i dopunama financijskog plana **moguće je mijenjati ukupnu visinu prihoda i/ili rashoda.**

Primjer 2. Neprofitna organizacija za potrebe obavljanja gospodarske djelatnosti mora uzeti u zakup zgradu čiji godišnji najam iznosi 2.500,00 kn. Sredstva u sadašnjem planu su nedostatna, a kako je neprofitna organizacija u Statutu navela da se značajnim odstupanjem smatra 40% planiranih rashoda po podskupini mora se ili provesti preraspodjela i izmjene i dopune financijskog plana. Kako nije ostalo dovoljno neutrošenih sredstva na postojećim stavkama da se iznos osigura preraspodjelom sredstava će morati osigurati izmjenama i dopunama financijskog plana.

Važno je napomenuti kako neprofitna organizacija sama u svom statutu ili drugim općim aktima definira **što se za nju smatra značajnim odstupanjem**. Ovo svakako moraju uzeti u obzir udruge te značajnost utvrditi na način da se izmjene i dopune rade u stvarno iznimnim situacijama jer ih mora donijeti skupština.

Značajnost se može utvrditi kao postotak ili kao nominalna vrijednost ukupnih prihoda odnosno rashoda. Može se za rashode utvrditi drugi postotak od prihoda ali i za prihode značajnost utvrditi kao nominalnu vrijednost, a za rashode postotak ili obrnuto. Dakle, **neprofitne organizacije imaju slobodu u utvrđivanju značajnosti ali se isto tako trebaju pridržavati jednom utvrđenih pravila.**

U dokumentu kojim se donose izmjene i dopune moraju biti vidljiva smanjenja odnosno povećanja stavki postojećeg plana. U nastavku se daje primjer izgleda izmjena i dopuna financijskog plana uz napomenu da je rađen kao izmjena i dopuna financijskog plana koji je izrađen u skladu sa svim odredbama Zakona i Pravilnika (po novom).

4. UTJECAJ VIŠKA ILI MANJKA PRIHODA NA IZMJENE I DOPUNE FINANCIJSKOG PLANA

U skladu s odredbama Pravilnika financijski plan neprofitne organizacije mora sadržavati i rezultat poslovanja. Rezultat poslovanja u financijskom planu za 2016. g. sadrži dvije kategorije:

- Preneseni viškovi/manjkovi iz 2014. g. koji se kao stanje nalaze u Glavnoj knjizi na podskupini 522 i
- Procijenjeni rezultat razlike tekućih prihoda i rashoda u 2015. g.

Ukoliko neprofitna organizacija planira ostvariti manjak prihoda, bilo bi dobro donijeti odluku o načinu pokrića manjka prihoda. Manjak se ne mora nužno pokriti sljedeće poslovne godine. Na isti način se postupa i prilikom ostvarenih viškova prihoda, oni se ne moraju potrošiti u godini za koju se izrađuje financijski plan. Preneseni viškovi se mogu kumulirati iz godine u godinu. U slučajevima značajnijeg odstupanja prihoda i rashoda u odnosu na planirane, prema čl. 19. Pravilnika izrađuju se izmjene i dopune financijskog plana. Izmjene i dopune financijskog plana provode se tijekom godine po istom postupku kao i za donošenje financijskog plana.

Primjer 1. Izmjena i dopuna financijskog plana zbog pokrića manjka prihoda

Udruga je prilikom izrade financijskog plana za 2016. g. uz plan tekućih prihoda i rashoda planirala rezultat poslovanja kako slijedi:

- Preneseni manjak iz 2014. g. – 300,00 kn
- Procijenjeni rezultat razlike tekućih prihoda i rashoda u 2015. g. – 1.000,00 kn.

Manjak iz 2014. g. planirala je djelomično pokriti u iznosu od 100,00 kuna iz ostvarenih prihoda 2016. g. dok se ostatak od 200,00 kn manjka planirao prenijeti u 2016. g. i pokriti iz planiranog viška 2015. g. (1.000,00 kn).

U 2016. g. značajno su se povećali ostvareni prihodi i to:

- prihodi od članarine - planirano 5.000,00 nova procjena 10.500,00 kn
- prihodi koje je Udruga ostvarila iz posebnih propisa – planirano 1.500,00 nova procjena 3.500,00 kn.

Udruga je u Statutu kao značajno odstupanje za prihode navela 40% više ostvarenih prihoda te mora napraviti izmjene i dopune financijskog plana.

Planirani višak iz 2015. g. u iznosu od 1.000,00 kuna u trenutku izrade plana za 2016. g. bio je samo procijenjeni iznos, međutim u trenutku donošenja izmjena i dopuna poznat je stvarni rezultat iz 2015. g. i u ovom primjeru iznosi 0, što znači da za pokriće u 2016. g. ostaje samo manjak iz 2014. g. u iznosu od 200,00 kn koji će se pokriti iz prihoda 2016. g.

Od ukupnog iznosa povećanih prihoda 7.500,00 kn planira se utrošiti 3.944,00 na sljedeći način:

- za pokriće preostalog manjka u iznosu od 200,00 kn
- povećanje rashoda za radnike u iznosu od 2.844,00 kn
- povećanje materijalnih rashoda u iznosu od 900,00 kn.

Ostatak od 3.556,00 kn planira se kao višak (razlika tekućih prihoda i rashoda).

IZMJENE I DOPUNE FINANCIJSKOG PLAN ZA 2016.

Račun	Naziv	Plan za 2016.		UKUPNO	Izmjene i dopune povećanje/smanjenje		UKUPNO	Novi plan za 2016.		UKUPNO
		OSNOVNA DJELATNOST	GOSPODARSKA DJELATNOST		OSNOVNA DJELATNOST	GOSPODARSKA DJELATNOST		OSNOVNA DJELATNOST	GOSPODARSKA DJELATNOST	
	PRIHODI									
31	**Prihodi od prodaje roba i pružanja usluga**	**0,00**	**1.000,00**	**1.000,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**1.000,00**	**1.000,00**
311	Prihodi od prodaje roba i pružanja usluga		1.000,00	1.000,00			0,00	0,00	1.000,00	1.000,00
32	**Prihodi od članarina i članskih doprinosa**	**5.000,00**	**0,00**	**5.000,00**	**5.500,00**	**0,00**	**5.500,00**	**10.500,00**	**0,00**	**10.500,00**
321	Prihodi od članarina i članskih doprinosa	5.000,00		5.000,00	5.500,00		5.500,00	10.500,00	0,00	10.500,00
33	**Prihodi po posebnim propisima**	**1.500,00**	**0,00**	**1.500,00**	**2.000,00**	**0,00**	**2.000,00**	**3.500,00**	**0,00**	**3.500,00**
331	Prihodi po posebnim propisima	1.500,00		1.500,00	2.000,00		2.000,00	3.500,00	0,00	3.500,00
34	**Prihodi od imovine**	**500,00**	**5.200,00**	**5.700,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**500,00**	**5.200,00**	**5.700,00**
341	Prihodi od financijske imovine	200,00	200,00	400,00			0,00	200,00	200,00	400,00
342	Prihodi od nefinancijske imovine	300,00	5.000,00	5.300,00			0,00	300,00	5.000,00	5.300,00
35	**Prihodi od donacija**	**3.000,00**	**0,00**	**3.000,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**3.000,00**	**0,00**	**3.000,00**
351	Prihodi od donacija iz proračuna	1.000,00		1.000,00			0,00	1.000,00	0,00	1.000,00
353	Prihodi od trgovačkih društava i ostalih pravnih osoba	2.000,00		2.000,00			0,00	2.000,00	0,00	2.000,00
36	**Ostali prihodi**	**500,00**	**0,00**	**500,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**500,00**	**0,00**	**500,00**
362	Prihodi od prodaje dugotrajne imovine	500,00		500,00			0,00	500,00	0,00	500,00
37	**Prihodi od povezanih neprofitnih organizacija**	**200,00**	**0,00**	**200,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**200,00**	**0,00**	**200,00**
371	Prihodi od povezanih neprofitnih organizacija	200,00		200,00			0,00	200,00	0,00	200,00
	UKUPNO PRIHODI	**10.700,00**	**6.200,00**	**16.900,00**	**7.500,00**	**0,00**	**7.500,00**	**18.200,00**	**6.200,00**	**24.400,00**
	KORIŠTENI PRENESENI VIŠAK PRIHODA (dio 5221)			**0,00**			**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**
	UKUPNO ZA POKRIĆE	**10.700,00**	**6.200,00**	**16.900,00**	**7.500,00**	**0,00**	**7.500,00**	**18.200,00**	**6.200,00**	**24.400,00**

Račun	Naziv	Plan za 2016.		UKUPNO	Izmjene i dopune povećanje/smanjenje		UKUPNO	Novi plan za 2016.		UKUPNO
		OSNOVNA DJELATNOST	GOSPODARSKA DJELATNOST		OSNOVNA DJELATNOST	GOSPODARSKA DJELATNOST		OSNOVNA DJELATNOST	GOSPODARSKA DJELATNOST	
	RASHODI									
41	**Rashodi za radnike**	**2.844,00**	**2.844,00**	**5.688,00**	**2.844,00**	**0,00**	**2.844,00**	**5.688,00**	**2.844,00**	**8.532,00**
411	Plaće	2.000,00	2.000,00	4.000,00	2.000,00		2.000,00	4.000,00	2.000,00	6.000,00
412	Ostali rashodi za radnike	500,00	500,00	1.000,00	500,00		500,00	1.000,00	500,00	1.500,00
413	Doprinosi na plaće	344,00	344,00	688,00	344,00		344,00	688,00	344,00	1.032,00
42	**Materijalni rashodi**	**5.056,00**	**2.356,00**	**7.412,00**	**900,00**	**0,00**	**900,00**	**5.956,00**	**2.356,00**	**8.312,00**
422	Naknade članovima u predstavničkim i izvršnim tijelima, povjerenstvima i slično	500,00		500,00			0,00	500,00	0,00	500,00
424	Naknade ostalim osobama izvan radnog odnosa	800,00		800,00			0,00	800,00	0,00	800,00
425	Rashodi za usluge	1.900,00	1.500,00	3.400,00	400,00		400,00	2.300,00	1.500,00	3.800,00
426	Rashodi za materijal i energiju	1.856,00	856,00	2.712,00	500,00		500,00	2.356,00	856,00	3.212,00
43	**Rashodi amortizacije**	**100,00**	**1.000,00**	**1.100,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**100,00**	**1.000,00**	**1.100,00**
431	Amortizacija	100,00	1.000,00	1.100,00			0,00	100,00	1.000,00	1.100,00
44	**Financijski rashodi**	**100,00**	**0,00**	**100,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**100,00**	**0,00**	**100,00**
443	Ostali financijski rashodi	100,00		100,00			0,00	100,00	0,00	100,00
45	**Donacije**	**2.500,00**	**0,00**	**2.500,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**2.500,00**	**0,00**	**2.500,00**
451	Tekuće donacije	2.500,00		2.500,00			0,00	2.500,00	0,00	2.500,00
	UKUPNO RASHODI	**10.600,00**	**6.200,00**	**16.800,00**	**3.744,00**	**0,00**	**3.744,00**	**14.344,00**	**6.200,00**	**20.544,00**
	PRENESENI MANJAK PRIHODA ZA POKRIĆE (dio 5222)	**100,00**		**100,00**	**200,00**		**200,00**	**300,00**	**0,00**	**300,00**
	UKUPNO ZA POKRIĆE	**10.700,00**	**6.200,00**	**16.900,00**	**3.944,00**	**0,00**	**3.944,00**	**14.644,00**	**6.200,00**	**20.844,00**
	(PRIHODI + VIŠAK) - (RASHODI + MANJAK)	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**3.556,00**	**0,00**	**3.556,00**	**3.556,00**	**0,00**	**3.556,00**
	UKUPNO PRENESENI REZULTAT POSLOVANJA(522)	**-300,00**		**-300,00**			**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**
	OSTATAK PRENESENOG VIŠKA PRIHODA ZA KORIŠTENJE (5221)	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**
	OSTATAK PRENESENOG MANJKA PRIHODA ZA POKRIĆE (5222)	**-200,00**	**0,00**	**-200,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**
	PLANIRANI VIŠAK PRIHODA	**1.000,00**	**0,00**	**1.000,00**	**3.556,00**	**0,00**	**3.556,00**	**3.556,00**	**0,00**	**3.556,00**
	PLANIRANI MANJAK PRIHODA	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**

Preneseni manjak iz 2014.g. koji se kao stanje nalazi u Glavnoj knjizi na podskupini 522

Procijenjeni rezultat razlike tekućih prihoda i rashoda u 2015.g.

Preostali manjak za pokriće

Rashodi financirani iz povećanih prihoda ostvarenih u 2016.g

Planirani višak prihoda 2016.g kao rezultat razlike tekućih prihoda i rashoda i korištenog prenesenog rezultata poslovanja

Primjer 2. U slučaju da je Udruga iz primjera 1. umjesto 0 u 2015. g stvarno ostvarila planirani višak ali u iznosu od 1.200,00 kuna tada će on biti vidljiv kao stanje 922 u Glavnoj knjizi na dan 31. prosinca 2015. g. (odnosno stanje na dan izrade rebalansa ako je bilo izmjena rezultata zbog odluka o raspodjeli i sl.). Međutim, njime će se prethodno automatski pokriti ukupni manjak iz 2014. g. u iznosu od 300,00 kuna te će kao konačni rezultat biti iskazan višak u iznosu 900,00 kuna koji će se koristiti u sljedećim razdobljima.

Račun		Naziv	Plan za 2016.		UKUPNO	Izmjene i dopune povećanje/smanjenje		UKUPNO	Novi plan za 2016.		UKUPNO
			OSNOVNA DJELATNOST	GOSPODARSKA DJELATNOST		OSNOVNA DJELATNOST	GOSPODARSKA DJELATNOST		OSNOVNA DJELATNOST	GOSPODARSKA DJELATNOST	
					RASHODI						
41		**Rashodi za radnike**	**2.844,00**	**2.844,00**	**5.688,00**	**2.844,00**	**0,00**	**2.844,00**	**5.688,00**	**2.844,00**	**8.532,00**
	411	Plaće	2.000,00	2.000,00	4.000,00	2.000,00		2.000,00	4.000,00	2.000,00	6.000,00
	412	Ostali rashodi za radnike	500,00	500,00	1.000,00	500,00		500,00	1.000,00	500,00	1.500,00
	413	Doprinosi na plaće	344,00	344,00	688,00	344,00		344,00	688,00	344,00	1.032,00
42		**Materijalni rashodi**	**5.056,00**	**2.356,00**	**7.412,00**	**900,00**	**0,00**	**900,00**	**5.956,00**	**2.356,00**	**8.312,00**
	422	Naknade članovima u predstavničkim i izvršnim tijelima, povjerenstvima i slično	500,00		500,00			0,00	500,00	0,00	500,00
	424	Naknade ostalim osobama izvan radnog odnosa	800,00		800,00			0,00	800,00	0,00	800,00
	425	Rashodi za usluge	1.900,00	1.500,00	3.400,00	400,00		400,00	2.300,00	1.500,00	3.800,00
	426	Rashodi za materijal i energiju	1.856,00	856,00	2.712,00	500,00		500,00	2.356,00	856,00	3.212,00
43		**Rashodi amortizacije**	**100,00**	**1.000,00**	**1.100,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**100,00**	**1.000,00**	**1.100,00**
	431	Amortizacija	100,00	1.000,00	1.100,00			0,00	100,00	1.000,00	1.100,00
44		**Financijski rashodi**	**100,00**	**0,00**	**100,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**100,00**	**0,00**	**100,00**
	443	Ostali financijski rashodi	100,00		100,00			0,00	100,00	0,00	100,00
45		**Donacije**	**2.500,00**	**0,00**	**2.500,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**2.500,00**	**0,00**	**2.500,00**
	451	Tekuće donacije	2.500,00		2.500,00			0,00	2.500,00	0,00	2.500,00
		UKUPNO RASHODI	**10.600,00**	**6.200,00**	**16.800,00**	**3.744,00**	**0,00**	**3.744,00**	**14.344,00**	**6.200,00**	**20.544,00**
		PRENESENI MANJAK PRIHODA ZA POKRIĆE (dio 5222)	**100,00**		**100,00**	**200,00**		**200,00**	**300,00**	**0,00**	**300,00**
		UKUPNO ZA POKRIĆE	**10.700,00**	**6.200,00**	**16.900,00**	**3.944,00**	**0,00**	**3.944,00**	**14.644,00**	**6.200,00**	**20.844,00**
		(PRIHODI + VIŠAK) - (RASHODI + MANJAK)	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**3.556,00**	**0,00**	**3.556,00**	**3.556,00**	**0,00**	**3.556,00**
		UKUPNO PRENESENI REZULTAT POSLOVANJA(522)	**-300,00**		**-300,00**	**1.200,00**	**0,00**	**1.200,00**	**900,00**	**0,00**	**900,00**
		OSTATAK PRENESENOG VIŠKA PRIHODA ZA KORIŠTENJE (5221)	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**900,00**	**0,00**	**900,00**
		OSTATAK PRENESENOG MANJKA PRIHODA ZA POKRIĆE (5222)	**-200,00**	**0,00**	**-200,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**
		PLANIRANI VIŠAK PRIHODA	**1.000,00**	**0,00**	**1.000,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**3.556,00**	**0,00**	**3.556,00**
		PLANIRANI MANJAK PRIHODA	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**

Ostvareni rezultat kao razlika ukupno ostvarenih prihoda i rashoda u 2015.g

Preneseni višak prihoda na dan 31. prosinca 2015.g. (stanje 922 na dan rebalansa)

Planirani višak prihoda 2016.g kao rezultat razlike tekućih prihoda i rashoda i korištenog prenesenog rezultata poslovanja

Primjer 3. Izmjene i dopune financijskog plana zbog korištenja viška prihoda za pokriće rashoda

Udruga je prilikom izrade financijskog plana za 2016. g. uz tekuće prihode i rashode planirala rezultat poslovanja kako slijedi:

- Preneseni višak iz 2014. g. – 1.000,00 kn
- Procijenjeni rezultat razlike tekućih prihoda i rashoda u 2015. g. – 0 kn.

Dio viška prihoda 2014. g. u iznosu od 400,00 kn planiran je za pokriće povećanih rashoda dok će se ostatak od 600,00 kuna ostati kao višak za korištenje u sljedećem razdoblju.

U 2016. g. značajno su se povećali prihodi i to:

- prihodi od članarine - planirano 5.000,00 kn nova procjena 8.000,00 kn

Udruga je u Statutu kao značajno odstupanje za prihode navela 40% više ostvarenih prihoda te mora napraviti izmjene i dopune financijskog plana.

Udruga je planirala kako za 2015. g. neće ostvariti niti višak niti manjak (rezultat 0). Međutim, ostvaren je višak prihoda od 500,00 kn što zajedno sa 600,00 kuna neutrošenog prenesenog rezultata iz 2014. g. čini ukupno 1.100,00 kuna viška za dodatno pokriće rashoda.

Izmjenama i dopunama planiraju se novi rashodi u iznosu od 3.944,00 kn:

- povećanje rashoda za radnike u iznosu od 2.844,00 kn
- povećanje materijalnih rashoda u iznosu od 1.100,00 kn.

Za pokriće novih rashoda u 2016. g. koristit će se:

- višak prihoda u iznosu od 1.100,00 kn
- povećani prihodi od članarina u iznosu od 2.844,00 kn.

Ostatak od 156,00 kn planira se kao višak (razlika tekućih prihoda i rashoda u 2016. g.).

IZMJENE I DOPUNE FINANCIJSKOG PLAN ZA 2016.

Račun		Naziv	Plan za 2016.		UKUPNO	Izmjene i dopune povećanje/smanjenje		UKUPNO	Novi plan za 2016.		UKUPNO
			OSNOVNA DJELATNOST	GOSPODARSKA DJELATNOST		OSNOVNA DJELATNOST	GOSPODARSKA DJELATNOST		OSNOVNA DJELATNOST	GOSPODARSKA DJELATNOST	
		PRIHODI									
31		**Prihodi od prodaje roba i pružanja usluga**	**0,00**	**1.000,00**	**1.000,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**1.000,00**	**1.000,00**
	311	Prihodi od prodaje roba i pružanja usluga		1.000,00	1.000,00			0,00	0,00	1.000,00	1.000,00
32		**Prihodi od članarina i članskih doprinosa**	**5.000,00**	**0,00**	**5.000,00**	**3.000,00**	**0,00**	**3.000,00**	**8.000,00**	**0,00**	**8.000,00**
	321	Prihodi od članarina i članskih doprinosa	5.000,00		5.000,00	3.000,00		3.000,00	8.000,00	0,00	8.000,00
33		**Prihodi po posebnim propisima**	**1.500,00**	**0,00**	**1.500,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**1.500,00**	**0,00**	**1.500,00**
	331	Prihodi po posebnim propisima	1.500,00		1.500,00			0,00	1.500,00	0,00	1.500,00
34		**Prihodi od imovine**	**500,00**	**5.200,00**	**5.700,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**500,00**	**5.200,00**	**5.700,00**
	341	Prihodi od financijske imovine	200,00	200,00	400,00			0,00	200,00	200,00	400,00
	342	Prihodi od nefinancijske imovine	300,00	5.000,00	5.300,00			0,00	300,00	5.000,00	5.300,00
35		**Prihodi od donacija**	**3.000,00**	**0,00**	**3.000,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**3.000,00**	**0,00**	**3.000,00**
	351	Prihodi od donacija iz proračuna	1.000,00		1.000,00			0,00	1.000,00	0,00	1.000,00
	353	Prihodi od trgovačkih društava i ostalih pravnih osoba	2.000,00		2.000,00			0,00	2.000,00	0,00	2.000,00
36		**Ostali prihodi**	**500,00**	**0,00**	**500,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**500,00**	**0,00**	**500,00**
	362	Prihodi od prodaje dugotrajne imovine	500,00		500,00			0,00	500,00	0,00	500,00
37		**Prihodi od povezanih neprofitnih organizacija**	**200,00**	**0,00**	**200,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**200,00**	**0,00**	**200,00**
	371	Prihodi od povezanih neprofitnih organizacija	200,00		200,00			0,00	200,00	0,00	200,00
		UKUPNO PRIHODI	**10.700,00**	**6.200,00**	**16.900,00**	**3.000,00**	**0,00**	**3.000,00**	**13.700,00**	**6.200,00**	**19.900,00**
		KORIŠTENI PRENESENI VIŠAK PRIHODA (dio 5221)	**400,00**		**400,00**	**1.100,00**		**1.100,00**	**1.500,00**	**0,00**	**1.500,00**
		UKUPNO ZA POKRIĆE	**11.100,00**	**6.200,00**	**17.300,00**	**4.100,00**	**0,00**	**4.100,00**	**15.200,00**	**6.200,00**	**21.400,00**
Račun		**Naziv**	**Plan za 2016.**		**UKUPNO**	**Izmjene i dopune povećanje/smanjenje**		**UKUPNO**	**Novi plan za 2016.**		**UKUPNO**
			OSNOVNA DJELATNOST	**GOSPODARSKA DJELATNOST**		**OSNOVNA DJELATNOST**	**GOSPODARSKA DJELATNOST**		**OSNOVNA DJELATNOST**	**GOSPODARSKA DJELATNOST**	
		RASHODI									
41		**Rashodi za radnike**	**2.844,00**	**2.844,00**	**5.688,00**	**2.844,00**	**0,00**	**2.844,00**	**5.688,00**	**2.844,00**	**8.532,00**
	411	Plaće	2.000,00	2.000,00	4.000,00	2.000,00		2.000,00	4.000,00	2.000,00	6.000,00
	412	Ostali rashodi za radnike	500,00	500,00	1.000,00	500,00		500,00	1.000,00	500,00	1.500,00
	413	Doprinosi na plaće	344,00	344,00	688,00	344,00		344,00	688,00	344,00	1.032,00
42		**Materijalni rashodi**	**5.556,00**	**2.356,00**	**7.912,00**	**1.100,00**	**0,00**	**1.100,00**	**6.656,00**	**2.356,00**	**9.012,00**
	422	Naknade članovima u predstavničkim i izvršnim tijelima, povjerenstvima i slično	500,00		500,00			0,00	500,00	0,00	500,00
	424	Naknade ostalim osobama izvan radnog odnosa	800,00		800,00			0,00	800,00	0,00	800,00
	425	Rashodi za usluge	2.400,00	1.500,00	3.900,00	600,00		600,00	3.000,00	1.500,00	4.500,00
	426	Rashodi za materijal i energiju	1.856,00	856,00	2.712,00	500,00		500,00	2.356,00	856,00	3.212,00
43		**Rashodi amortizacije**	**100,00**	**1.000,00**	**1.100,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**100,00**	**1.000,00**	**1.100,00**
	431	Amortizacija	100,00	1.000,00	1.100,00			0,00	100,00	1.000,00	1.100,00
44		**Financijski rashodi**	**100,00**	**0,00**	**100,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**100,00**	**0,00**	**100,00**
	443	Ostali financijski rashodi	100,00		100,00			0,00	100,00	0,00	100,00
45		**Donacije**	**2.500,00**	**0,00**	**2.500,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**2.500,00**	**0,00**	**2.500,00**
	451	Tekuće donacije	2.500,00		2.500,00			0,00	2.500,00	0,00	2.500,00
		UKUPNO RASHODI	**11.100,00**	**6.200,00**	**17.300,00**	**3.944,00**	**0,00**	**3.944,00**	**15.044,00**	**6.200,00**	**21.244,00**
		PRENESENI MANJAK PRIHODA ZA POKRIĆE (dio 5222)			**0,00**			**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**
		UKUPNO ZA POKRIĆE	**11.100,00**	**6.200,00**	**17.300,00**	**3.944,00**	**0,00**	**3.944,00**	**15.044,00**	**6.200,00**	**21.244,00**
		(PRIHODI + VIŠAK) - (RASHODI + MANJAK)	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**156,00**	**0,00**	**156,00**	**156,00**	**0,00**	**156,00**
		UKUPNO PRENESENI REZULTAT POSLOVANJA(522)	***1.000,00***		***1.000,00***	***500,00***	***0,00***	***500,00***	***1.500,00***	***0,00***	***1.500,00***
		OSTATAK PRENESENOG VIŠKA PRIHODA ZA KORIŠTENJE (5221)	**600,00**	**0,00**	**600,00**	**1.100,00**	**0,00**	**1.100,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**
		OSTATAK PRENESENOG MANJKA PRIHODA ZA POKRIĆE (5222)	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**
		PLANIRANI VIŠAK PRIHODA	***0,00***	***0,00***	***0,00***	***156,00***	***0,00***	***156,00***	***156,00***	***0,00***	***156,00***
		PLANIRANI MANJAK PRIHODA	***0,00***	***0,00***	***0,00***	***0,00***	***0,00***	***0,00***	***0,00***	***0,00***	***0,00***

HRVATSKA ZAJEDNICA RAČUNOVOĐA I FINANCIJSKIH DJELATNIKA ORGANIZIRA
SEMINAR ZA NEPROFITNE ORGANIZACIJE

IZMJENE POREZNIH PROPISA, IZRADA FINANCIJSKIH PLANOVA ZA 2017. GODINU, PRIPREME ZA IZRADU FINANCIJSKIH IZVJEŠTAJA, PLAĆE, NAKNADE I DRUGE AKTUALNOSTI ZA NEPROFITNE ORGANIZACIJE

Datum	Mjesto	Adresa
21. 11. 2016.	**ČAKOVEC**	Udruga RFD Međimurje, I. Mažuranića 2/II
22. 11. 2016.	**SPLIT**	HOTEL ATRIUM, Domovinskog rata 49a
23. 11. 2016.	**DUBROVNIK**	GRAND HOTEL UVALA LAPAD, Šetalište kralja Zvonimira 39
24. 11. 2016.	**ZADAR**	HOTEL KOLOVARE, B.Peričića 14
30. 11. 2016.	**OSIJEK**	HOTEL OSIJEK, Šamačka 4
1. 12. 2016.	**ZAGREB**	HOTEL WESTIN, Kršnjavoga 2
2. 12. 2016.	**RIJEKA**	HOTEL BONAVIA, Dolac 4
6. 12. 2016.	**PULA**	HOTEL SUNČANA STAZA, Sisplac 31

Mr. sc. ANDREJA MILIĆ, mr. sc. JASNA NIKIĆ
HZRIF, Zagreb

Stručni članak UDK 657.2

Izrada financijskog plana neprofitnih organizacija za 2017. godinu

Neprofitne organizacije dužne su za 2017. g. izraditi i donijeti financijske planove pri čemu će po prvi puta primjenjivati sve odredbe Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija i Pravilnika o sustavu financijskog upravljanja i kontrola te izradi i izvršavanju financijskih planova neprofitnih organizacija. Obveznici izrade financijskih planova su, sukladno Zakonu, neprofitne organizacije koje vode dvojno knjigovodstvo. Izrada financijskih planova odnosi se na cjelokupnu djelatnost neprofitnih organizacija, uključujući i gospodarsku djelatnost. Autorice u članku pojašnjavaju način izrade financijskih planova i ukazuju na što treba obratiti pozornost kako bi financijski planovi bili u skladu s novim propisima.

1. UVOD

Zakonom o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija (Nar. nov., br. 121/14.; u daljnjem tekstu: Zakon) i čl. 10. - 19. **Pravilnika o sustavu financijskog upravljanja i kontrola te izradi i izvršavanju financijskih planova neprofitnih organizacija** (Nar. nov., br. 119/15., u daljnjem tekstu: Pravilnik), uređen je proces planiranja u sustavu neprofitnih organizacija. Pravilnikom se utvrđuje između ostaloga metodologija izrade financijskog plana, kao i izmjena i dopuna financijskog plana te način i uvjeti izvršavanja financijskog plana. Kako je Pravilnik objavljen krajem 2016. g. kada je jedan dio planova neprofitnih organizacija već bio donesen, dana je mogućnost da se planovi za 2016. g. izrade u skladu s prijelaznim odredbama. To je značilo da su financijski planovi za 2016. g. obvezno morali sadržavati Zakonom propisane dijelove financijskog plana i to **plan prihoda i rashoda, plan zaduživanja i otplata te obrazloženje financijskog plana,** ali bez obvezne primjene ostalih odredbi Pravilnika.

Neprofitne organizacije obvezne su pri izradi **financijskih planova za 2017. g**. po prvi puta primjenjivati sve odredbe Pravilnika.

2. OBVEZNICI, NAČIN I ROKOVI DONOŠENJA FINANCIJSKOG PLANA

Obveznici izrade financijskih planova su, sukladno Zakonu, neprofitne organizacije **koje vode dvojno knjigovodstvo.** Nažalost, Zakon nije oslobodio obveze primjene odredbi Pravilnika **novoosnovane neprofitne organizacije** (vode obvezno dvojno knjigovodstvo tri godine nakon osnivanja) te su i one obvezne izraditi svoje financijske planove za 2017. g.

Neprofitne organizacije obveznici jednostavnog knjigovodstva kao i neprofitne organizacije dobrovoljni obveznici dvojnog knjigovodstva (imaju uvjete za jednostavno ali dobrovoljno vode dvojno) nisu obvezne izrađivati niti programe rada niti financijske planove.

Obveza primjene Pravilnika u dijelu planiranja ne odnosi se ni na političke stranke, niti vjerske zajednice.

Obveznici dvojnog knjigovodstva temeljem Zakona izrađuju godišnji program rada, a za njegovu provedbu izrađuje se i donosi financijski plan. Pravilnikom je propisana isključivo **metodologija izrade i sadržaj financijskog plana**, dok sadržaj godišnjeg programa rada nije detaljnije utvrđen.

Izrada financijskih planova odnosi se na cjelokupnu djelatnost neprofitnih organizacija, <u>uključujući i gospodarsku djelatnost.</u>

Prijedlog financijskog plana neprofitne organizacije priprema zakonski zastupnik i dostavlja ga najvišem tijelu neprofitne organizacije odnosno tijelu koje je temeljem statuta neprofitne organizacije ovlašteno za njegovo donošenje.

Financijski plan za 2017. g. **donosi najviše tijelo neprofitne organizacije**, odnosno tijelo koje je temeljem statuta neprofitne organizacije za to ovlašteno, najkasnije do **<u>31. prosinca 2016. g.</u>**

Napominjemo kako **financijski plan <u>udruga</u> donosi isključivo skupština.** Ovo je posljedica odredbe čl. 18. Zakona o udrugama kojim su usvajanje plana rada i financijskog plan za sljedeću kao i izvješće o radu za prethodnu kalendarsku godinu eksplicitno navedene kao nadležnosti skupštine koje se ne mogu prenijeti na drugo tijelo udruge.

3. OBVEZNI DIJELOVI FINANCIJSKOG PLANA

Financijski plan neprofitne organizacije za 2017. g. obvezno se sastoji od

1. **Plana prihoda i rashoda**
2. **Plana zaduživanja i otplata te**
3. **Obrazloženja financijskog plana.**

1. PLAN PRIHODA I RASHODA

Plan prihoda i rashoda priprema se **najmanje na razini skupine iz Računskog plana** za neprofitne organizacije koji je sastavni dio Pravilnika o neprofitnom računovodstvu i računskom planu (Nar. nov., br. 1/2015.).

Prihodi iskazani na razini skupine iz Računskog plana:

31 - Prihodi od prodaje roba i pružanja usluga
32 - Prihodi od članarina i članskih doprinosa
33 - Prihodi po posebnim propisima
34 - Prihodi od imovine
35 - Prihodi od donacija - naplaćeni
36 - Ostali prihodi i
37 - Prihodi od povezanih neprofitnih organizacija

Rashodi iskazani na razini skupine iz Računskog plana:

41 - Rashodi za radnike
42 - Materijalni rashodi
43 - Rashodi amortizacije
44 - Financijski rashodi
45 - Donacije
46 - Ostali rashodi i
47 - Rashodi vezani uz financiranje povezanih neprofitnih organizacija.

Međutim, preporuka je da se svi ili samo neki prihodi odnosno rashodi prikazuju i na detaljnijoj razini od propisane i to minimalno razini podskupine:

Prihodi

31 - Prihodi od prodaje roba i pružanja usluga
311 Prihodi od prodaje roba i pružanja usluga
.....

Rashodi

41 - Rashodi za radnike
411 Plaće
42 - Materijalni rashodi
421 Naknade troškova radnicima
.....

Prihodi i rashodi u planu prihoda i rashoda planiraju se u skladu s računovodstvenim načelom nastanka događaja. Primjena načela nastanka događaja znači da se:

- **recipročni prihodi** (prihodi na temelju isporučenih dobara i usluga) priznaju u izvještajnom razdoblju na koje se odnose pod uvjetom da se mogu izmjeriti neovisno o naplati
- **nerecipročni prihodi** (prihodi po posebnim propisima, donacije, članarine, pomoći, doprinosi i ostali slični prihodi) priznaju u izvještajnom razdoblju na koje se odnose pod uvjetom da su raspoloživi (naplaćeni) u izvještajnom razdoblju, a mogu se priznati u izvještajnom razdoblju ako su naplaćeni najkasnije do trenutka predočavanja financijskih izvještaja za isto razdoblje
- **donacije povezane s izvršenjem ugovorenih programa** (projekata i aktivnosti) priznaju se kao odgođeni prihod uz priznavanje u prihode izvještajnog razdoblja razmjerno troškovima provedbe ugovorenih programa (projekata i aktivnosti)
- **donacije povezane s nefinancijskom imovinom koja se amortizira** priznaju u bilanci kao odgođeni prihod uz priznavanje u prihode izvještajnog razdoblja na sustavnoj osnovi razmjerno troškovima upotrebe nefinancijske imovine u razdoblju korištenja
- **rashodi** priznaju u izvještajnom razdoblju na koje se odnose neovisno o plaćanju
- **rashodi za utrošak kratkotrajne nefinancijske imovine** priznaju u trenutku stvarnog utroška odnosno prodaje i
- **troškovi nabave dugotrajne imovine** kapitaliziraju, a u rashode priznaju tijekom korisnog vijeka upotrebe.

Obzirom da se izrada financijskih planova odnosi na cjelokupnu djelatnost neprofitnih organizacija, uključujući i gospodarsku djelatnost, preporuka je odvojeno je pratiti od neprofitne djelatnosti.

Primjeri u nastavku rađeni su upravo na način da se kroz financijski plan na razini podskupine prate posebno gospodarska i osnovna (neprofitna) djelatnost.

U skladu s čl. 16. Pravilnika u financijskom planu neprofitne organizacije **mora biti vidljiv planirani rezultat poslovanja** za koji se očekuje da će ga neprofitna organizacija ostvariti na dan 31. prosinca godine koja prethodi godini za koju se donosi financijski plan.

Rezultat poslovanja sastoji se od:

- prenesenog manjka odnosno viška iz prethodnih godina i
- očekivanog manjka odnosno viška za godinu koja prethodi godini za koju se donosi financijski plan.

Podatak o prenesenom manjku odnosno višku za plan 2017. g. nalazi se na računu 5221 Višak prihoda odnosno 5222 Manjak prihoda u Glavnoj knjizi neprofitne organizacije i to stanje na dan 31. prosinca 2015. g. odnosno na dan izrade financijskog plana ako su se navedena stanja mijenjala kroz 2016. g.

Stanja prenesenih viškova i manjkova na dan 31. prosinca 2015. nisu nužno ista stanjima na u Glavnoj knjizi u trenutku izrade financijskog plana i to najčešće kao posljedica:

- povrata sredstva koja na kraju godine nisu iskazana kao obveze za povrat već su na kraju godine ostala na računima prihoda i zatim ostala u rezultatu poslovanja
  - o sredstva za provođenje aktivnosti i projekata priznaju u prihod u godini kada su uplaćene, a ne kao odgođeni prihod sukladno odredbi čl. 26. st. 2. Zakona
- promjene na računima rezultata zbog provedbe odluka o raspodjeli rezultata
  - o dio utvrđenog viška prihoda, uložen u nabavu dugotrajne imovine koja se ne amortizira rasporedi u trajne izvore vlasništva, tj. vlastite izvore u podskupinu 511.
- ispravaka pogreški iz prethodnog razdoblja koja zahtijevaju diranje računa rezultata.

Dakle, u ovakvim slučajevima u financijski plan se uzima zadnje stanje Glavne knjige u trenutku izrade financijskog plana.

Važno je napomenuti kako se podaci o viškovima i manjkovima u financijskom planu **NIKAKO ne iskazuju ponovno na računima razreda 3 i 4**, već se u sam financijski plan uključuje bilančna pozicija 5221 Višak prihoda i 5222 Manjak prihoda.

Podatak o očekivanom manjku odnosno višku za godinu koja prethodi godini za koju se donosi financijski plan (u ovom slučaju je to 2016. g.) proizlazi iz činjenica da je konačni rezultat poslovanja za 2016. g. poznat tek u veljači 2017. g. pa se zbog toga prilikom planiranja tj. izrade financijskog plana za 2017. g. u obzir uzima **planirani rezultat poslovanja** (procjena rezultata poslovanja). Ova procjena uključuje **razliku tekućih prihoda i rashoda** 2016. g. i čista je procjena neprofitne organizacije.

Ako neprofitna organizacija procjenjuje kako će 2016. g. završiti s nulom onda ovaj podatak neće iskazati.

Dakle, financijski plan za 2017. g. sastoji se od:

- Tekućih prihoda i rashoda koji se planiraju ostvariti u 2017. g.
- Prenesenih viškova/manjkova koji se kao stanje nalaze u Glavnoj knjizi na podskupini 522 i
- Procijenjeni rezultat razlike tekućih prihoda i rashoda u 2016. g.

Svakako treba napomenuti kako financijski plan neprofitne organizacije ne mora biti uravnotežen odnosno preneseni manjkovi odnosno viškovi iz prethodnih godina ne moraju biti nužno pokriveni odnosno iskorišteni (utrošeni) u godini za koju se sastavlja financijski plan.

U primjeru 1. neprofitna organizacija planira u 2017. g. ostvariti ukupne prihode u iznosu od 16.900,00 kuna i istovremeno planira ostvarenje rashoda u iznosu od 17.400 kuna. Iz prethodnog razdoblja prenijela je ukupni višak od 1.000,00 kuna. Viškom prihoda u iznosu od 500,00 kuna financirat će povećane rashode u 2017. g. Ostatak prenesenog viška (500,00 kn) neće se koristiti u 2017. g. Uz preneseni rezultat iz prethodnog razdoblja planira ostvariti i dodatni višak u 2016. g. u iznosu od 150,00 kuna.

U primjeru 2. neprofitna organizacija planira u 2017. g. ostvariti ukupne prihode u iznosu od 16.900,00 kuna i istovremeno planira ostvarenje rashoda u iznosu od 16.800,00 kuna. Iz prethodnog razdoblja prenijela je ukupni manjak u iznosu od 300,00 kuna. Prihodima u 2017. g. planira se financirati i pokriće dijela manjka iz prethodnog razdoblja u iznosu od 100 kuna. Ostatak manjka od 200,00 kuna prenosi se u sljedeće razdoblje i planira se pokriti u 2017. g. iz planiranog viška prihoda u 2016. g. u iznosu od 1.000,00 kuna.

Primjer 1. Financijski plan za 2017. g. s korištenim dijelom viška prihoda iz prethodnog razdoblja za pokriće rashoda u 2017. g.

FINANCIJSKI PLAN ZA 2017.					
Račun		Naziv	Plan za 2017.		
			OSNOVNA DJELATNOST	GOSPODARSKA DJELATNOST	UKUPNO
		PRIHODI			
31		**Prihodi od prodaje roba i pružanja usluga**	**0,00**	**1.000,00**	**1.000,00**
	311	Prihodi od prodaje roba i pružanja usluga		1.000,00	1.000,00
32		**Prihodi od članarina i članskih doprinosa**	**5.000,00**	**0,00**	**5.000,00**
	321	Prihodi od članarina i članskih doprinosa	5.000,00		5.000,00
33		**Prihodi po posebnim propisima**	**1.500,00**	**0,00**	**1.500,00**
	331	Prihodi po posebnim propisima	1.500,00		1.500,00
34		**Prihodi od imovine**	**500,00**	**5.200,00**	**5.700,00**
	341	Prihodi od financijske imovine	200,00	200,00	400,00
	342	Prihodi od nefinancijske imovine	300,00	5.000,00	5.300,00
35		**Prihodi od donacija**	**3.000,00**	**0,00**	**3.000,00**
	351	Prihodi od donacija iz proračuna	1.000,00		1.000,00
	353	Prihodi od trgovačkih društava i ostalih pravnih osoba	2.000,00		2.000,00
36		**Ostali prihodi**	**500,00**	**0,00**	**500,00**
	362	Prihodi od prodaje dugotrajne imovine	500,00		500,00
37		**Prihodi od povezanih neprofitnih organizacija**	**200,00**	**0,00**	**200,00**
	371	Prihodi od povezanih neprofitnih organizacija	200,00		200,00
		UKUPNO PRIHODI	**10.700,00**	**6.200,00**	**16.900,00**
		KORIŠTENI PRENESENI VIŠAK PRIHODA (dio 5221)	**500,00**	**0,00**	**500,00**
		UKUPNO ZA POKRIĆE	**11.200,00**	**6.200,00**	**17.400,00**
		RASHODI			
41		**Rashodi za radnike**	**2.844,00**	**2.844,00**	**5.688,00**
	411	Plaće	2.000,00	2.000,00	4.000,00
	412	Ostali rashodi za radnike	500,00	500,00	1.000,00
	413	Doprinosi na plaće	344,00	344,00	688,00
42		**Materijalni rashodi**	**5.656,00**	**2.356,00**	**8.012,00**
	422	Naknade članovima u predstavničkim i izvršnim tijelima, povjerenstvima i slično	500,00		500,00
	424	Naknade ostalim osobama izvan radnog odnosa	800,00		800,00
	425	Rashodi za usluge	2.500,00	1.500,00	4.000,00
	426	Rashodi za materijal i energiju	1.856,00	856,00	2.712,00
43		**Rashodi amortizacije**	**100,00**	**1.000,00**	**1.100,00**
	431	Amortizacija	100,00	1.000,00	1.100,00
44		**Financijski rashodi**	**100,00**	**0,00**	**100,00**
	443	Ostali financijski rashodi	100,00		100,00
45		**Donacije**	**2.500,00**	**0,00**	**2.500,00**
	451	Tekuće donacije	2.500,00		2.500,00
		UKUPNO RASHODI	**11.200,00**	**6.200,00**	**17.400,00**
		PRENESENI MANJAK PRIHODA ZA POKRIĆE (dio 5222)			
		UKUPNO ZA POKRIĆE	**11.200,00**	**6.200,00**	**17.400,00**
		(PRIHODI + VIŠAK)-(RASHODI + MANJAK)	**0,00**	**0,00**	**0,00**
		UKUPNO PRENESENI REZULTAT POSLOVANJA(522)	***1.000,00***	***0,00***	***1.000,00***
		K PRENESENOG VIŠKA PRIHODA ZA KORIŠTENJE (5221)	**500,00**	**0,00**	**500,00**
		AK PRENESENOG MANJKA PRIHODA ZA POKRIĆE (5222)	**0,00**	**0,00**	**0,00**
		PLANIRANI VIŠAK PRIHODA	***150,00***		***150,00***
		PLANIRANI MANJAK PRIHODA			***0,00***

Tekući prihodi i rashodi koji se planiraju ostvariti u 2017.g.

Stanje računa 5221 ili 5222 na 31.12 2015. ili na dan izrade financijskog plana

Procijenjeni rezultat razlike tekućih prihoda i rashoda u 2016.g.

Primjer 2. Financijski plan za 2017. g. s pokrićem dijela manjka prihoda iz prethodnog razdoblja u 2017. g.

FINANCIJSKI PLAN ZA 2017.

Račun		Naziv	Plan za 2017. OSNOVNA DJELATNOST	GOSPODARSKA DJELATNOST	UKUPNO
		PRIHODI			
31		**Prihodi od prodaje roba i pružanja usluga**	**0,00**	**1.000,00**	**1.000,00**
	311	Prihodi od prodaje roba i pružanja usluga		1.000,00	1.000,00
32		**Prihodi od članarina i članskih doprinosa**	**5.000,00**	**0,00**	**5.000,00**
	321	Prihodi od članarina i članskih doprinosa	5.000,00		5.000,00
33		**Prihodi po posebnim propisima**	**1.500,00**	**0,00**	**1.500,00**
	331	Prihodi po posebnim propisima	1.500,00		1.500,00
34		**Prihodi od imovine**	**500,00**	**5.200,00**	**5.700,00**
	341	Prihodi od financijske imovine	200,00	200,00	400,00
	342	Prihodi od nefinancijske imovine	300,00	5.000,00	5.300,00
35		**Prihodi od donacija**	**3.000,00**	**0,00**	**3.000,00**
	351	Prihodi od donacija iz proračuna	1.000,00		1.000,00
	353	Prihodi od trgovačkih društava i ostalih pravnih osoba	2.000,00		2.000,00
36		**Ostali prihodi**	**500,00**	**0,00**	**500,00**
	362	Prihodi od prodaje dugotrajne imovine	500,00		500,00
37		**Prihodi od povezanih neprofitnih organizacija**	**200,00**	**0,00**	**200,00**
	371	Prihodi od povezanih neprofitnih organizacija	200,00		200,00
		UKUPNO PRIHODI	**10.700,00**	**6.200,00**	**16.900,00**
		KORIŠTENI PRENESENI VIŠAK PRIHODA (dio 5221)		**0,00**	**0,00**
		UKUPNO ZA POKRIĆE	**10.700,00**	**6.200,00**	**16.900,00**
		RASHODI			
41		**Rashodi za radnike**	**2.844,00**	**2.844,00**	**5.688,00**
	411	Plaće	2.000,00	2.000,00	4.000,00
	412	Ostali rashodi za radnike	500,00	500,00	1.000,00
	413	Doprinosi na plaće	344,00	344,00	688,00
42		**Materijalni rashodi**	**5.056,00**	**2.356,00**	**7.412,00**
	422	Naknade članovima u predstavničkim i izvršnim tijelima, povjerenstvima i slično	500,00		500,00
	424	Naknade ostalim osobama izvan radnog odnosa	800,00		800,00
	425	Rashodi za usluge	1.900,00	1.500,00	3.400,00
	426	Rashodi za materijal i energiju	1.856,00	856,00	2.712,00
43		**Rashodi amortizacije**	**100,00**	**1.000,00**	**1.100,00**
	431	Amortizacija	100,00	1.000,00	1.100,00
44		**Financijski rashodi**	**100,00**	**0,00**	**100,00**
	443	Ostali financijski rashodi	100,00		100,00
45		**Donacije**	**2.500,00**	**0,00**	**2.500,00**
	451	Tekuće donacije	2.500,00		2.500,00
		UKUPNO RASHODI	**10.600,00**	**6.200,00**	**16.800,00**
		PRENESENI MANJAK PRIHODA ZA POKRIĆE (dio 5222)	**100,00**		**100,00**
		UKUPNO ZA POKRIĆE	**10.700,00**	**6.200,00**	**16.900,00**
		(PRIHODI + VIŠAK) -(RASHODI + MANJAK)	**0,00**	**0,00**	**0,00**
		UKUPNO PRENESENI REZULTAT POSLOVANJA(522)	***-300,00***	***0,00***	***-300,00***
		OSTATAK PRENESENOG VIŠKA PRIHODA ZA KORIŠTENJE (5221)	**0,00**	**0,00**	**0,00**
		OSTATAK PRENESENOG MANJKA PRIHODA ZA POKRIĆE (5222)	**-200,00**	**0,00**	**-200,00**
		PLANIRANI VIŠAK PRIHODA	***1.000,00***		***1.000,00***
		PLANIRANI MANJAK PRIHODA			***0,00***

Financijski planovi u primjeru 1. i 2. sadržavaju minimalni skup podataka koji propisuje Zakon i Pravilnik i njime će se tek nužno zadovoljiti manje neprofitne organizacije i to one koje ne dobivaju sredstva iz javnih izvora. Svi oni koji planiraju ostvarivati sredstva iz javnih izvora moraju svoje planove djelomično proširiti i to na način da svoje rashode iskažu kroz programe, aktivnosti i projekte koji se planiraju provoditi u godini za koju se donosi financijski plan. Uostalom, neprofitne organizacije upravo kroz kandidiranje svojih programa i projekata na javnim pozivima i natječajima ostvaruju sredstva iz javnih izvora stoga nema zapreke da te programe, aktivnosti i projekte pojedinačno iskažu u svojim financijskim planovima. Treba napomenuti kako se izvještaj o izvršavanju planiranih programa, aktivnosti i projekata davateljima sredstva daje pojedinačno prema svakom programu, svakoj aktivnosti i projektu. Jedan o primjera je izvještavanje na Obrascu PROR-POT koji traži onoliko pojedinačnih izvještaja koliko je programa, aktivnosti odnosno projekata.

U nastavku se daje primjer jednog financijskog plana s dvije aktivnosti/projekta.

FINANCIJSKI PLAN ZA 2017.

Račun		Naziv	Plan za 2017.		
			OSNOVNA DJELATNOST	GOSPODARSKA DJELATNOST	UKUPNO
		PRIHODI			
31		**Prihodi od prodaje roba i pružanja usluga**	**0,00**	**2.000,00**	**2.000,00**
	311	Prihodi od prodaje roba i pružanja usluga		2.000,00	2.000,00
32		**Prihodi od članarina i članskih doprinosa**	**10.000,00**	**0,00**	**10.000,00**
	321	Prihodi od članarina i članskih doprinosa	10.000,00		10.000,00
33		**Prihodi po posebnim propisima**	**3.000,00**	**0,00**	**3.000,00**
	331	Prihodi po posebnim propisima	3.000,00		3.000,00
34		**Prihodi od imovine**	**1.000,00**	**10.400,00**	**11.400,00**
	341	Prihodi od financijske imovine	400,00	400,00	800,00
	342	Prihodi od nefinancijske imovine	600,00	10.000,00	10.600,00
35		**Prihodi od donacija**	**6.000,00**	**0,00**	**6.000,00**
	351	Prihodi od donacija iz proračuna	2.000,00		2.000,00
	353	Prihodi od trgovačkih društava i ostalih pravnih osoba	4.000,00		4.000,00
36		**Ostali prihodi**	**1.000,00**	**0,00**	**1.000,00**
	362	Prihodi od prodaje dugotrajne imovine	1.000,00		1.000,00
37		**Prihodi od povezanih neprofitnih organizacija**	**400,00**	**0,00**	**400,00**
	371	Prihodi od povezanih neprofitnih organizacija	400,00		400,00
		UKUPNO PRIHODI	**21.400,00**	**12.400,00**	**33.800,00**
		KORIŠTENI PRENESENI VIŠAK PRIHODA (dio 5221)	**1.000,00**	**0,00**	**1.000,00**
		UKUPNO ZA POKRIĆE	**22.400,00**	**12.400,00**	**34.800,00**

Naziv programa: XY
Aktivnost /projekt: A125

Račun		Naziv	Plan za 2017.		
			OSNOVNA DJELATNOST	GOSPODARSKA DJELATNOST	UKUPNO
		RASHODI			
41		**Rashodi za radnike**	**2.844,00**	**2.844,00**	**5.688,00**
	411	Plaće	2.000,00	2.000,00	4.000,00
	412	Ostali rashodi za radnike	500,00	500,00	1.000,00
	413	Doprinosi na plaće	344,00	344,00	688,00
42		**Materijalni rashodi**	**5.656,00**	**2.356,00**	**8.012,00**
	422	Naknade članovima u predstavničkim i izvršnim tijelima, povjerenstvima i slično	500,00		500,00
	424	Naknade ostalim osobama izvan radnog odnosa	800,00		800,00
	425	Rashodi za usluge	2.500,00	1.500,00	4.000,00
	426	Rashodi za materijal i energiju	1.856,00	856,00	2.712,00
43		**Rashodi amortizacije**	**100,00**	**1.000,00**	**1.100,00**
	431	Amortizacija	100,00	1.000,00	1.100,00
44		**Financijski rashodi**	**100,00**	**0,00**	**100,00**
	443	Ostali financijski rashodi	100,00		100,00
45		**Donacije**	**2.500,00**	**0,00**	**2.500,00**
	451	Tekuće donacije	2.500,00		2.500,00
		UKUPNO RASHODI	**11.200,00**	**6.200,00**	**17.400,00**
		PRENESENI MANJAK PRIHODA ZA POKRIĆE (dio 5222)			
		UKUPNO ZA POKRIĆE	**11.200,00**	**6.200,00**	**17.400,00**

Naziv programa: XY					
Aktivnost /projekt: P 125					
Račun		Naziv	Plan za 2017.		
			OSNOVNA DJELATNOST	GOSPODARSKA DJELATNOST	UKUPNO
RASHODI					
41		**Rashodi za radnike**	**2.844,00**	**2.844,00**	**5.688,00**
	411	Plaće	2.000,00	2.000,00	4.000,00
	412	Ostali rashodi za radnike	500,00	500,00	1.000,00
	413	Doprinosi na plaće	344,00	344,00	688,00
42		**Materijalni rashodi**	**5.656,00**	**2.356,00**	**8.012,00**
	422	Naknade članovima u predstavničkim i izvršnim tijelima, povjerenstvima i slično	500,00		500,00
	424	Naknade ostalim osobama izvan radnog odnosa	800,00		800,00
	425	Rashodi za usluge	2.500,00	1.500,00	4.000,00
	426	Rashodi za materijal i energiju	1.856,00	856,00	2.712,00
	429	Ostali nespomenuti materijalni rashodi			0,00
43		**Rashodi amortizacije**	**100,00**	**1.000,00**	**1.100,00**
	431	Amortizacija	100,00	1.000,00	1.100,00
44		**Financijski rashodi**	**100,00**	**0,00**	**100,00**
	443	Ostali financijski rashodi	100,00		100,00
45		**Donacije**	**2.500,00**	**0,00**	**2.500,00**
	451	Tekuće donacije	2.500,00		2.500,00
UKUPNO RASHODI			**11.200,00**	**6.200,00**	**17.400,00**
PRENESENI MANJAK PRIHODA ZA POKRIĆE (dio 5222)					
UKUPNO ZA POKRIĆE			**11.200,00**	**6.200,00**	**17.400,00**
(PRIHODI + VIŠAK) -(RASHODI + MANJAK)			**0,00**	**0,00**	**0,00**
UKUPNO AKTIVNOSTI I PROJEKTI			**22.400,00**	**12.400,00**	**34.800,00**
UKUPNO PRENESENI REZULTAT POSLOVANJA(522)			**2.000,00**	**0,00**	**2.000,00**
OSTATAK PRENESENOG VIŠKA PRIHODA ZA KORIŠTENJE (5221)			**1.000,00**	**0,00**	**1.000,00**
OSTATAK PRENESENOG MANJKA PRIHODA ZA POKRIĆE (5222)			**0,00**	**0,00**	**0,00**
PLANIRANI VIŠAK PRIHODA			**150,00**		**150,00**
PLANIRANI MANJAK PRIHODA					**0,00**

Svim onim neprofitnim organizacijama kojima niti podjela po pojedinačnim aktivnostima/projektima nije dostatna jer se možda te aktivnosti/projekti financiraju istovremeno iz više izvora predlažemo razradu aktivnosti/projekta prema prihodu (izvora financiranja). U nastavku se daje samo isječak razrade zaglavlja jedne takve aktivnosti uz napomenu da u ovom slučaju plan prihoda ostaje kao i u svim ostalim primjerima ali je na rashodovnoj strani omogućen pregled prema svim izvorima iz kojih su financirane sve aktivnosti/projekti.

Naziv programa											
Aktivnost /projekt											
Račun rashoda		Naziv računa	Plan 2017.	Prihodi od prodaje robe i pružanja usluga	Prihodi od članarina i članskih doprinosa	Prihodi po posebnim propisima	Prihodi od imovine	Prihodi od nefinacijske imovine	Prihodi od donacija	Ostali prihodi	Prihodi od povezanih neprofntih organizacija
41		***Rashodi za radnike***	***0,00***	***0,00***	***0,00***	***0,00***	***0,00***	***0,00***	***0,00***	***0,00***	***0,00***
	411	Plaće	0,00								
	412	Ostali rashodi za radnike	0,00								
	413	Doprinosi na plaće	0,00								
42		***Materijalni rashodi***	***0,00***	***0,00***	***0,00***	***0,00***	***0,00***	***0,00***	***0,00***	***0,00***	***0,00***
	421	Naknade troškova radnicima	0,00								
	422	Naknade članovima u predstavničkim i izvršnim tijelima, povjerenstvima i slično	0,00								

2. PLAN ZADUŽIVANJA I OTPLATA

Drugi obvezni dio financijskog plana je plan zaduživanja i otplata i definiran je člankom 14. Pravilnika. U planu zaduživanja i otplata potrebno je navesti visinu planiranih:

- **primitaka** od dugoročnog zaduživanja temeljem primljenih kredita i zajmova, primitaka od prodaje vrijednosnih papira, dionica i udjela u glavnici, primitaka od povrata glavnice danih zajmova
- **izdataka** od danih dugoročnih zajmova, ulaganja u vrijednosne papire, dionice i udjele u glavnici te otplata glavnice primljenih dugoročnih kredita i zajmova.

Plan zaduživanja i otplata mora sadržavati i najviši iznos do kojega se neprofitna organizacija može jednokratno kratkoročno zadužiti, kao i najviši iznos do kojega neprofitna organizacija može jednokratno dati kratkoročne zajmove. Ovo omogućava veću kontrolu nad raspolaganjem sredstvima neprofitne organizacije, a ujedno daje i mogućnost ograničavanja zaduživanja.

Primjeri:

Primjer 1. Neprofitna organizacija otplaćuje nenamjenski gotovinski kredit koji je realiziran u 2014. g. s ciljem podmirivanja obveza prema XY temeljem izgubljenog sudskog spora u iznosu od 40.000,00 kn, efektivne kamate 9,40%. Mjesečni anuitet iznos 838,13 Ukupno potrebna sredstva na razini 2017. g. iznose 10.057,56 kuna. Trošak kamate planiran je u financijskom planu.

Primjer 2. Neprofitna organizacija planira u 2017. g. kupiti 50 dionica u trgovačkom društvu AB do maksimalnog iznosa od 50.000,00 kuna

Primjer 3. Neprofitna organizacija planira uzeti kredit kod domaće kreditne institucije u iznosu od 150.000 kn zbog kupnje specijalne opreme za potrebe obavljanja gospodarske djelatnosti. Prilaže se detaljni pregled zaduženja i ostalih troškova kreditiranja.

Primjer 4. Neprofitna organizacija planira se tijekom 2017. g. kratkoročno zadužiti i to do jednokratnog iznosa od 50.000 kn za potrebe premošćivanja jaza nastalog zbog različite dinamike priljeva sredstva i dospijeća obveza.

Primjer 5. Neprofitna organizacija neće se kratkoročno zaduživati u 2017. g. niti davati kratkoročne zajmove.

Obzirom da je Plan zaduživanja i otplata obvezni dio financijskog plana neprofitne organizacije ne mogu ga preskočiti. One neprofitne organizacije koje u 2017. g. neće ostvarivati primitke i izdatke od financijske imovine trebaju pod Planom zaduživanja i otplata upravo to i napisati. Na ovakav način daju do znanja da ovakvih poslovnih promjena neće imati, a ne da su ih možda preskočili.

3. OBRAZLOŽENJE FINANCIJSKOG PLANA

Obrazloženje financijskog plana sastoji se od:

- obrazloženja skupina prihoda i rashoda
- obrazloženja programa, aktivnosti i projekata koji se planiraju provoditi u godini za koju se donosi financijski plan.

Obrazloženje **skupina prihoda i rashoda** mora sadržavati parametre koji su se koristili kod izračuna potrebnih sredstava za svaku od skupina prihoda i rashoda.

Primjer obrazloženja skupine prihoda

Račun		Naziv	Plan za 2017.		
			OSNOVNA DJELATNOST	GOSPODARSKA DJELATNOST	UKUPNO
35		**Prihodi od donacija**	**3,000.00**	**0.00**	**3,000.00**
	351	Prihodi od donacija iz proračuna	1,000.00		1,000.00
	353	Prihodi od trgovačkih društava i ostalih pravnih osoba	2,000.00		2,000.00

Prihodi od donacija odnose se na:

Donaciju u iznosu od 1.000 kuna koju će Udruzi dodijeliti JLP(R)S na ime troškova organizacije svečanosti za proslavu 120 godina Udruge.

Donaciju trgovačkog društva „Maksi" d.o.o. u iznosu od 2.000 kuna na ime troškova organizacije svečanosti za proslavu 120 godina Udruge.

Obrazloženja skupine rashoda

Primjer 1. U planu za 2017. g. rashodi za radnike planirani su u iznosu od 38.886,45 kuna što se odnosi na bruto plaću tri djelatnika i pripadajuće godišnje nagrade. Iznos se nije mijenjao u odnosu na plan 2016.

OPIS			OSNOVNA DJELATNOST		GOSPODARSKA DJELATNOST		UKUPNO	
			2016.	*2017.*	*2016.*	*2017.*	*2016.*	*2017.*
41		**Rashodi za radnike**	**25,924.30**	**25,924.30**	**12,962.15**	**12,962.15**	**38,886.45**	**38,886.45**
	411	Plaće	17,853.50	17,853.50	8,926.75	8,926.75	26,780.25	26,780.25
	412	Ostali rashodi za radnike	5,000.00	5,000.00	2,500.00	2,500.00	7,500.00	7,500.00
	413	Doprinosi na plaće	3,070.80	3,070.80	1,535.40	1,535.40	4,606.20	4,606.20

Primjer 2. U planu za 2017. g. rashodi za radnike planirani su u iznosu od 51.848,60 kn što se odnosi na bruto plaću četiri djelatnika i pripadajuće godišnje nagrade. Iznos se promijenio u odnosu na plan 2016. jer se tijekom 2017. g. planira zaposliti još jedan djelatnik za potrebe obavljanja gospodarske djelatnosti.

OPIS			OSNOVNA DJELATNOST		GOSPODARSKA DJELATNOST		UKUPNO	
			2016.	*2017.*	*2016.*	*2017.*	*2016.*	*2017.*
41		**Rashodi za radnike**	**25,924.30**	**25,924.30**	**12,962.15**	**25,924.30**	**38,886.45**	**51,848.60**
	411	Plaće	17,853.50	17,853.50	8,926.75	17,853.50	26,780.25	35,707.00
	412	Ostali rashodi za radnike	5,000.00	5,000.00	2,500.00	5,000.00	7,500.00	10,000.00
	413	Doprinosi na plaće	3,070.80	3,070.80	1,535.40	3,070.80	4,606.20	6,141.60

Obrazloženje **programa, aktivnosti i projekata** mora sadržavati poveznicu **sa programom rada** i potrebnim sredstvima za njihovu provedbu.

Sve neprofitne organizacije obveznice vođenja dvojnog knjigovodstva sukladno odredbama Zakona izrađuju **Godišnji program rada.** Za razliku od financijskog plana program rada nije propisan ali mora biti napravljen tako da posluži kao osnova za izradu financijskog plana. Godišnji program rada trebao bi minimalno sadržavati:

1. **UVOD** (u kojem se osvrće na osnovne zadaće neprofitne organizacije, ali koji predstavlja i poveznicu s programom rada za prethodnu godinu)
2. **OSNOVNE CILJEVE** za godinu za koju se donosi
3. **AKTIVNOSTI I PROJEKTE** koji se provode radi realizacije postavljenih ciljeva;
4. **RESURSE** potrebne za ostvarivanje planiranih ciljeva (ljudske i financijske).

4. PLAN NOVČANIH TIJEKOVA

Uz obvezni financijski plan koji neprofitna organizacija mora donijeti prema računovodstvenom načelu nastanka događaja i prema sadržaju propisanom u čl. 12. Pravilnika, **može** se donijeti i Plan novčanih tijekova.

Plan novčanih tijekova sprema odredbi čl. 15. Pravilnika izrađuje se sukladno novčanom načelu (načelu blagajne). To znači da se primici i izdaci planiraju na temelju planiranog iznosa **uplata i predviđenih isplata**, uključujući i obračunska plaćanja.

Najveće razlike ova dva plana vidljive su u sljedećim primjerima:

- **Iskazivanje troška nabavke imovine -** u financijskom planu nabava nefinancijske imovine bit će iskazana samo u visini troška amortizacije za tu godinu u okviru skupine računa 43 Amortizacija dok se u planu novčanih tijekova iskazuje iznos novčanih sredstava koji će se odliti s računa za nabavu te imovine.
- U financijskom planu nema podataka o prihodima i rashodima po financijskoj imovini već se podaci o primicima i izdacima za financijsku imovinu nalaze kao informacije u dijelu **2. Plan zaduživanja i otplata.** U planu novčanih tijekova podaci o financijskoj imovini iskazuju se kao ukupni priljevi odnosno odljevi s novčanih računa.
- **Iskazivanje recipročnih prihoda -** U financijskom planu iskazat će se plan obračunatih prihodi dok će se u planu novčanih tijekova vidjeti plan očekivanih uplata obračunatih prihoda.

Financijski plan zbog načela prema kojima ne uzima u obzir sve priljeve i odljeve novčanih sredstva nije dobar za planiranje likvidnosti neprofitne organizacije. Za potrebe likvidnosti potrebno je izraditi čisti novčani plan odnosno **plan novčanih tijekova**.

Ovakav plan sadržava sljedeće elemente:

PLAN NOVČANIH TIJEKOVA ZA 20XX. g.

POSLOVNE AKTIVNOSTI U 20XX.

- **Novčani primici** (od prodaje roba i usluga, kamata, primljenih donacija, doprinosa, članarina, povrata poreza itd.)
- **Novčani izdaci** (plaće, naknade, nabava materijala, sirovina, robe, energije, usluga, dane donacije, članarine, kamate itd.)

A. NOVČANI TIJEK OD POSLOVNIH AKTIVNOSTI

INVESTICIJSKE AKTIVNOSTI U 20XX.

- **Novčani primici** (od prodaje dugotrajne imovine i vrijednosnih papira itd.)
- **Novčani izdaci** (nabava/ulaganje u dugotrajnu imovinu, vrijednosne papire, plasmani itd.)

B. NOVČANI TIJEK OD INVESTICIJSKIH AKTIVNOSTI

FINANCIJSKE AKTIVNOSTI U 20XX.

- **Novčani primici** (primljeni krediti, zajmovi itd.)
- **Novčani izdaci** (povrat kredita, zajmova itd.)

C. NOVČANI TIJEK OD FINANCIJSKIH AKTIVNOSTI

(A + B + C) ČISTI NOVČANI TOK

Primjer Plana novčanih tijekova za 2017. g.

PLAN NOVČANIH TIJEKOVA ZA 2017.G.

OPIS	Plan novčanih tijekova za 2017.		
	OSNOVNA DJELATNOST	GOSPODARSKA DJELATNOST	UKUPNO
A. NOVAC I NOVČANI EKVIVALENTI 1. SIJEČNJA 2017.	**10.000,00**	**500,00**	**10.500,00**
PRIMICI OD POSLOVNIH AKTIVNOSTI	***6.200,00***	***6.100,00***	***12.300,00***
Primici od prodaje roba i pružanja usluga	0,00	800,00	800,00
Primici od članarina i članskih doprinosa	3.000,00	0,00	3.000,00
Primici od imovine	500,00	5.200,00	5.700,00
Primici od donacija	2.500,00	0,00	2.500,00
Ostali primici	200,00	100,00	300,00
IZDACI OD POSLOVNIH AKTIVNOSTI	***5.500,00***	***4.200,00***	***9.700,00***
Izdaci za radnike	1.500,00	1.200,00	**2.700,00**
Izdaci za naknade	800,00	800,00	**1.600,00**
Izdaci za usluge	1.500,00	500,00	**2.000,00**
Izdaci za materijal i energiju	1.000,00	500,00	**1.500,00**
Ostali izdaci	700,00	1.200,00	**1.900,00**
B. NOVČANI TIJEK OD POSLOVNIH AKTIVNOSTI	**700,00**	**1.900,00**	**2.600,00**
PRIMICI OD INVESTICIJSKIH AKTIVNOSTI	***1.000,00***	***2.000,00***	***3.000,00***
Primici od prodaje dugotrajne imovine	1.000,00	2.000,00	3.000,00
IZDACI OD INVESTICIJSKIH AKTVNOSTI	***2.000,00***	***2.000,00***	***4.000,00***
Izdaci za nabavu dugotrajne imovine	2.000,00	2.000,00	4.000,00
C. NOVČANI TIJEK OD INVESTICIJSKIH AKTIVNOSTI	**-1.000,00**	**0,00**	**-1.000,00**
IZDACI OD FINANCIJSKIH AKTIVNOSTI	***5.000,00***	***0,00***	***5.000,00***
Otplata zajma	5.000,00	0,00	5.000,00
D. NOVČANI TIJEK OD FINANCIJSKIH AKTIVNOSTI	**-5.000,00**	**0,00**	**-5.000,00**
ČISTI NOVČANI TIJEK/NOVAC I NOVČANI EKVIVALENTI NA 31. PROSINAC 2017. (A+B+C+D)	**4.700,00**	**2.400,00**	**7.100,00**

Mr. sc. MILJENKA CUTVARIĆ
HZRIF, Zagreb

Stručni članak UDK 336.2

Obveze poreznih obveznika u slučaju izlaska iz sustava PDV-a

Porezni obveznici koji imaju uvjete i žele izići iz sustava PDV-a o tome moraju nadležnoj ispostavi Porezne uprave podnijeti zahtjev za izlazak najkasnije do 15. siječnja 2017. godine. Uvjete za izlazak iz sustava PDV-a imaju oni porezni obveznici čija je vrijednost oporezivih isporuka tijekom 2016. godine bila manja od 230.000,00 bez poreza na dodanu vrijednost. Kod izlaska iz sustava u obračunu za posljednje obračunsko razdoblje porezni obveznik treba napraviti sva usklađenja. Tromjesečni porezni obveznici usklađenja će napraviti u obračunu za listopad – prosinac, a mjesečni u obračunu za prosinac 2016. godine. Autorica u članku piše o obvezama poreznih obveznika koji izlaze iz sustava PDV-a te o specifičnostima usklađivanja u zadnjem obračunu kod proračunskih korisnika i neprofitnih organizacija kao poreznih obveznika.

1. UVOD

Isporuke od javnog interesa koje obavljaju javne ustanove i druge institucije neprofitnog sektora oslobođene su poreza na dodanu vrijednost prema odredbama članka 39. Zakona o porezu na dodanu vrijednost.[1] Primjenjujući funkcionalno načelo kod poreznih oslobođenja, Zakonom o PDV-u propisano je porezno oslobođenje za određene vrste usluga bez obzira na instituciju koja ih obavlja. Tako su institucije koje obavljaju djelatnosti od javnog interesa (obrazovne ustanove, zdravstvene ustanove, ustanove u kulturi i sl.) oslobođene PDV-a samo za isporuke od javnog interesa (obrazovne usluge, zdravstvene usluge, usluge u kulturi i sl.), dok za ostale oporezive isporuke mogu biti porezni obveznici. Ustanove koje su postale obveznici poreza na dodanu vrijednost, uglavnom su to postale po sili zakona jer su u prethodnoj godini imale vrijednosti oporezivih isporuka (isporuke u okviru gospodarske djelatnosti) u iznosu većem od 230.000,00 kuna. Porezni obveznici koji su tijekom 2016. godine imali vrijednost oporezivih isporuka i isporuka po osnovu obavljanja financijskih usluga koje su oslobođene PDV-a po članku 40. stavak 1. točke a) do g) Zakona o PDV-u (financijske usluge), ispod iznosa od 230.000,00 kuna imaju uvjete za izlazak iz sustava PDV-a od 1. siječnja 2017. godine.

2. PRAG ZA ULAZAK U SUSTAV PDV-a

Poreznim obveznikom sukladno članku 90. Zakona o PDV-u, smatra se pravna osoba sa sjedištem, stalnom poslovnom jedinicom odnosno fizička osoba s prebivalištem ili uobičajenim boravištem u tuzemstvu, čija je vrijednost isporuka dobara i obavljenih usluga u prethodnoj kalendarskoj godini bila veća od 230.000,00 kuna. Vrijednost od 230.000,00 kuna iznos je bez PDV-a, a obuhvaća:

- vrijednost oporezivih isporuka dobara ili usluga
- vrijednost isporuka oslobođenih PDV-a iz članaka 45., 46., 47., 48. i 49. Zakona (izvozne i isporuke koje su izjednačene s izvozom)
- vrijednost isporuka nekretnina i transakcija iz članka 40. stavka 1. točaka a) do g) Zakona (radi se o financijskim uslugama).

Pri utvrđivanju praga za ulazak u sustav PDV-a ne uzima se u obzir vrijednost isporuka materijalnih i nematerijalnih gospodarskih dobara (prodaja dugotrajne imovine) poreznog obveznika.

Porezni obveznik, čija godišnja vrijednost oporezivih isporuka dobara i obavljenih usluga te vrijednost financijskih usluga koje su po članku 40. Zakona oslobođene PDV-a, u prethodnoj kalendarskoj godini nije bila veća od 230.000,00 kuna, oslobođen je plaćanja poreza na dodanu vrijednost na isporuke dobara i usluga, nema pravo na iskazivanje poreza na izdanim računima i nema pravo na odbitak pretporeza koji mu zaračunaju drugi porezni obveznici. Sukladno članku 186. Pravilnika o PDV-u[2], porezni obveznik (uključivo i proračunske korisnike i neprofitne organizacije), **koji je postao porezni obveznik po sili zakona,** o činjenici da je u prethodnoj godini ostvario promet manji od 230.000,00 kuna i da ne želi i dalje biti porezni obveznik, treba nadležnoj ispostavi Porezne uprave **podnijeti pisani zahtjev za brisanje iz registra obveznika poreza na dodanu vrijednost.** Zahtjev se podnosi najkasnije do 15. siječnja 2017. godine, a na temelju ostvarene vrijednosti isporuka u 2016. godini.

Porezni obveznik koji u propisanom roku ne podnese zahtjev za izlazak iz sustava PDV-a, ostaje porezni obveznik po vlastitom izboru pa se na njega primjenjuju odredbe članka 90. stavka 3. Zakona.

3. SPECIFIČNOSTI SASTAVLJANJA OBRAČUNA ZA POSLJEDNJE RAZDOBLJE OPOREZIVANJA U SLUČAJU IZLASKA IZ SUSTAVA PDV-a

Iako se više ne sastavlja konačni obračun poreza na dodanu vrijednost kao zasebni (trinaesti) obračun, Zakonom o PDV-u ipak je propisana obveza godišnjeg usklađenja obračunanog i plaćenog poreza na dodanu vrijednost tijekom godine. Obveza sastavljanja konačnog obračuna ukinuta je prama Zakonu o izmjenama i dopunama Zakona o PDV-u,[3] s primjenom od 1. siječnja 2015. godine. **Umjesto sastavljanja konačnog obračuna PDV-a kao kumulativnog obračuna, propisano je da porezni obveznik mora u prijavi PDV-a koju podnosi**

[1] Nar. nov., br. 73/13., 99/13. - Rješenje USRH, 148/13., 153/13. - Rješenje USRH i 143/14.

[2] Nar. nov., br. 79/13., 85/13. - ispravak, 160/13., 35/14., 157/14. i 130/15.

[3] Nar. nov., br. 143/14.

za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine, napraviti sva usklađenja i ispravke za tu kalendarsku godinu.

Obveza usklađivanja i provođenja ispravaka za kalendarsku godinu u zadnjem obračunu, propisani su:

- člankom 85. stavkom 7. Zakona o PDV-u
- člankom 173. st. 6. Pravilnika o PDV-u.

Godišnje usklađenje obračuna PDV-a tijekom godine, porezni obveznik sastavlja u okviru obračuna za posljednje razdoblje oporezivanja i podnosi do 20. siječnja tekuće godine za prethodnu godinu.

U slučaju kada porezni obveznik izlazi iz sustava PDV-a, u zadnjem obračunskom razdoblju mora napraviti sva usklađenja i ispravke koje se odnose na obveze u slučaju izlaska iz sustava PDV-a. Ovaj obračun ima određene specifičnosti o kojima treba voditi računa prilikom njegovog sastavljanja, o čemu detaljnije u nastavku članka.

3.1. Obveza ispravka odbitka pretporeza za dugotrajnu imovinu

Zakonom o PDV-u propisana je obveza ispravka odbitka pretporeza kod gospodarskih dobara te je prema članku 64. propisano da ako se u vezi nekog gospodarskog dobra u roku 5 godina, uključujući kalendarsku godinu u kojoj je gospodarsko dobro nabavljeno ili proizvedeno, promijene uvjeti koji su u toj godini bili mjerodavni za odbitak pretporeza, tada se za razdoblje nakon promjene obavlja ispravak pretporeza. Kada se radi o nekretninama, tada se umjesto razdoblja od 5 godina primjenjuje razdoblje od 10 godina. Promjenom uvjeta mjerodavnih za odbitak pretporeza smatra se i prelazak s redovnog oporezivanja na oporezivanje prema čl. 90. Zakona o PDV-u tj. izlazak poreznog obveznika iz sustava PDV-a.

Prema članku 140. st. 5. Pravilnika o PDV-u, kada porezni obveznik izlazi iz sustava PDV-a (postaje tzv. "mali porezni obveznik") obvezan je za gospodarska dobra ispraviti iskorišteni pretporez, ako za ta dobra nije isteklo razdoblje ispravka pretporeza. Razdoblje ispravka pretporeza je pet godina za pokretna gospodarska dobra odnosno za nekretnine to razdoblje je deset godina.

Razdoblje ispravka utvrđuje se od kalendarske godine u kojoj je dobro nabavljeno, proizvedeno ili u odnosu na godinu u kojoj je nekretnina izgrađena, ako se radi o nekretninama koje je porezni obveznik sam gradio. Ako se ne može utvrditi kada je dobro proizvedeno, za potrebe ispravka pretporeza uzima se početak uporabe.

Proračunski korisnici i neprofitne organizacije, u slučaju izlaska iz sustava PDV-a od 1. 1. 2017., imaju obvezu ispravka pretporeza za svu dugotrajnu imovinu koju su nabavili nakon 1. siječnja 2013. godine, ako su pri nabavi koristili pretporez (u ukupnom iznosu ili po dopuštenom godišnjem postotku, „pro rati"). Za dugotrajnu imovinu nabavljenu prije tog datuma već je proteklo 5 godina (ako se radi o pokretnoj imovini) te nema obveze ispravka iskorištenog pretporeza zbog promjene uvjeta mjerodavnih za odbitak pretporeza.

Gospodarskim dobrima za koje je propisana **obveza ispravka odbitka pretporeza,** smatraju se ona dobra koja prema računovodstvenim propisima spadaju u **dugotrajnu imovinu** poreznog obveznika. Međutim, od 1. siječnja 2015., ispravlja se iskorišteni pretporez i za zalihe dobara. Zalihama dobara u smislu Zakona o PDV-u smatraju se zalihe u skladu s Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja odnosno Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja.

Postupak ispravka pretporeza utvrđuje se na način propisan člankom 64. Zakona i člancima 140. do 142.a) Pravilnika o PDV-u. Godišnji iznos ispravka pretporeza iznosi 1/5 odnosno 1/10 iznosa PDV-a koji je bio odbijen prilikom nabave gospodarskog dobra. Ispravak pretporeza sastavlja se za svaki pojedini predmet dugotrajne imovine za koji nije proteklo pet odnosno deset godina od godine nabave.

Ispravak se ne provodi ako pretporez koji bi se trebao ispraviti iznosi manje od 1.000,00[4] kuna po jednom gospodarskom dobru.

Prema članku 180. točka 7. Pravilnika o PDV-u porezni obveznik **ispravak pretporeza izračunava pojedinačno za svaki predmet dugotrajne imovine** i taj obračun treba priložiti uz obračun za zadnje obračunsko razdoblje u godini.

Priloženi obračun mora sadržavati podatak o:

- iznosu ukupnog pretporeza
- iznosu iskorištenog prava na odbitak pretporeza i
- iznosu smanjenja pretporeza zbog izlaska iz sustava PDV-a.

Ako porezni obveznik prema obračunu ima iznos pretporeza koji treba ispraviti (vratiti), taj **iznos iskazuje na rednom broju III.15. Obrasca PDV** koji podnosi za zadnje razdoblje oporezivanja u prethodnoj godini **s predznakom minus (-).** Na izračun iznosa koji treba ispraviti nema nikakvog utjecaja je li dugotrajna imovina nabavljena kada je porezna stopa bila 23% ili nakon 1. ožujka 2012. kada stopa poreza iznosi 25%. Naime, ispravlja se iznos iskorištenog pretporeza za preostalo razdoblje do pet odnosno deset godina bez obzira na stopu poreza koja je zaračunata pri nabavi predmetne dugotrajne imovine.

Primjer:

Proračunski korisnik - zdravstvena ustanova postala je obveznik poreza na dodanu vrijednost od 1. siječnja 2013. godine, a po osnovu prihoda od najma prostora od kojih je tijekom 2012. godine prešla prag za ulazak u sustav PDV-a. Kao obveznik PDV-a ustanova je u studenome 2013. nabavila telefonsku centralu, a u svibnju 2014. kompjutor, uz odgovarajuće korištenje pretporeza.

Zdravstvena ustanova u 2016. godini ostvarila je prihod od oporezivih isporuka u iznosu 195.000,00 (bez PDV-a) pa je podnijela zahtjev za izlazak iz sustava PDV-a te je obvezna ispraviti iskorišteni pretporez. Telefonska centrala korištena je od studenoga 2013. do prosinca 2015. - ukupno 4 godine te je za preostalu petu godinu (za 1/5) potrebno ispraviti iskorišteni pretporez. Kompjutor je nabavljen u svibnju 2015. te je korišten do prosinca 2016., što znači da je potrebno ispraviti pretporez za preostalih 3/5 nakon izlaska iz sustava PDV-a.

Telefonska centrala nabavljena u studenome 2013. - koristi se za oporezive i oslobođene isporuke pa je pretporez podijeljen na dio koji se može odbiti i dio koji se ne može odbiti. U mjesecu nabave korišten je pretporez po privremenom postotku za podjelu pretporeza u 2013. godini. Na kraju 2013. godine utvrđen je stvarni postotak i izvršena podjela pretporeza prema konačnom postotku za 2013. godinu. U sljedećim godinama 2014., 2015. i 2016., izvršena je korekcija za 1/5 razlike pretporeza koja je nastala zbog promjene postotka u ovim godinama u odnosu na godinu nabave. Ukupno iskorišteni pretporez prema navedenom obračunu iznosio je 12.000,00.

Iznos za koji treba ispraviti **iskorišteni pretporez zbog izlaska iz sustava PDV-a** iznosi:

1/5 od 12.000,00 = 2.400,00 kuna.

Kompjutor je nabavljen u svibnju 2015. - koristi se samo za oporezive isporuke. U mjesecu nabave iskorišten je pretporez 3.000,00 kuna. Iznos za koji treba ispraviti iskorišteni pretporez iznosi:

3/5 od 3.000,00 = 1.800,00 kuna.

Kako je u oba slučaja iznos pretporeza koji treba ispraviti veći od 1.000,00 kuna isti treba provesti.

Iznos od 4.200,00 kn koji treba ispraviti, porezni obveznik iskazuje kao ispravak pretporeza u zadnjem razdoblju oporezivanja za 2016. godinu (u Obrascu PDV za prosinac 2016. odnosno Obrascu PDV-a

[4] Prema starom Zakonu ispravak nije trebalo provoditi ako je iznos za ispravak bio manji od 2.000,00 kuna po jednom gospodarskom dobru.

za razdoblje listopad – prosinac 2016., ako se radi o tromjesečnom poreznom obvezniku) na rednom broju III.15. s predznakom minus.

Knjiženje:

Opis	Iznos	Konto	
		Duguje	Potražuje
Ispravak pretporeza za dugotrajnu imovinu zbog izlaska iz sustava PDV-a	4.200,00	12421 32999	

Mišljenje je autorice da kao iznos odbijenog pretporeza treba uzeti pretporez koji je stvarno iskorišten nakon provedenih ispravaka za svaku pojedinu godinu korištenja. U ovom primjeru u godini nabave za telefonsku centralu korišten je pretporez po privremenoj "pro rati" za 2013. godinu koja je utvrđena na bazi isporuka u 2012. godini, zatim je napravljena korekcija prema konačnom godišnjem postotku za 2013. godinu. U 2014. godini napravljen je ispravak zbog promjene postotka prava na odbitak pretporeza u odnosu na 2013. godinu, kao i u 2015. i 2016. godini na bazi postotka koji je izračunan za 2015. odnosno za 2016. godinu po obračunu za posljednje razdoblje oporezivanja. Konačno je utvrđeno da je iskorišten pretporez za 4 godine korištenja, a prema navedenim podacima u iznosu 12.000,00 kn za telefonsku centralu za koju je pretporez korišten djelomično. Od navedenog iznosa utvrđuje se preostala petina poreza koji treba ispraviti zbog izlaska iz sustava PDV-a.

3.2. Ispravak pretporeza za zalihe dobara

Prema izmjenama Zakona o PDV-u[5] koje su stupile na snagu 1. siječnja 2015. godine, u slučaju prijelaza s redovnog postupka oporezivanja na posebni postupak oporezivanja prema čl. 90. Zakona, i obrnuto, porezni obveznik mora ispraviti odbitak pretporeza za zalihe dobara ako je odbitak viši ili niži od onog na koji je porezni obveznik imao pravo. Radi se o promjenama uvjeta mjerodavnim za odbitak pretporeza u slučaju izlaska odnosno ulaska u sustav PDV-a. Način ispravka pretporeza za zalihe detaljnije je propisan čl. 142.a Pravilnika o PDV-u.[6] Dakle, obveza ispravka iskorištenog pretporeza osim za dugotrajnu imovinu propisana je i za zalihe (repromaterijala, potrošnog materijala, trgovačke robe i ostale kratkotrajne imovine).

Prema čl. 142.a Pravilnika o PDV-u, porezni obveznik koji prijeđe s redovnog postupka oporezivanja na posebni postupak oporezivanja prema čl. 90. Zakona (izlazak iz sustava PDV-a) i obrnuto (ulazak u sustav PDV-a) mora ispraviti odbitak pretporeza za zalihe dobara, ako je odbitak viši ili niži od onog na koji je porezni obveznik imao pravo. Ispravak odbitka pretporeza iskazuje se u prijavi PDV-a koju porezni obveznik podnosi za razdoblje oporezivanja u kojemu je porezni obveznik izašao (ili ušao) iz sustava PDV-a. Zalihama dobara za koje je potrebno ispraviti pretporez smatraju se zalihe u skladu s Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja odnosno Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja (zalihe sirovina, rezervnih dijelova, gotovih proizvoda, trgovačke robe i dr.).

U svrhu ispravka pretporeza za zalihe dobara porezni obveznik mora popisati zalihe dobara te mora imati račun za zalihe dobara koje je nabavio od drugih poreznih obveznika koji su upisani u registar obveznika PDV-a. Ako je u naknadi za nabavljene zalihe dobara sadržan PDV, iznos PDV-a koji se ispravlja izračunava se preračunanom stopom.

3.3. Obveze po primljenim predujmovima

Za primljene predujmove za buduću oporezivu isporuku porezna obveza, temeljem članka 30. st. 5. Zakona o PDV-u, nastaje u trenutku primitka predujma. Prema navedenome, porezni obveznik za primljeni predujam mora ispostaviti račun i obračunati porez na dodanu vrijednost u obračunskom razdoblju u kojemu je predujam naplaćen. Dakle, za primljeni predujam u 2016. godini porezni obveznik treba obračunati i platiti porez na dodanu vrijednost. Međutim, ako isporuka uslijedi u sljedećoj godini nakon što primatelj predujma više nije porezni obveznik, ista ne podliježe oporezivanju, ali primatelj predujma nema mogućnost umanjiti poreznu obvezu koju je utvrdio prema primljenom predujmu. Umanjenje porezne obveze po primljenom predujmu bilo bi moguće samo ako primatelj vrati predujam prije izlaska iz sustava PDV-a i provede storno knjiženja u knjizi izlaznih računa za primljene predujmove. Storno porezne obveze po primljenom predujmu, primatelj predujma može provesti samo pod uvjetima i na način propisan u članku 33. stavak 7. Zakona o PDV-u, tj. pod uvjetom da kupac (davatelj predujma) ispravi (smanji) odbitak pretporeza i o tome pisano izvijesti primatelja predujma.

3.4. Obveza ispostavljanja računa za sve isporuke do 31. prosinca 2016.

Kada porezni obveznik izlazi iz sustava PDV-a zbog malog opsega oporezivih isporuka, obvezan je na sve isporuke dobara i obavljene usluge do kraja kalendarske godine kao razdoblje oporezivanja u kojemu je bio porezni obveznik, izdati račune i odgovarajuće obračunati porez na dodanu vrijednost. Porezni obveznik koji prestaje biti porezni obveznik, u obračunu za prosinac, treba iskazati sve porezne obveze koje proizlaze iz obavljenih i primljenih isporuka za vrijeme dok je bio porezni obveznik, ako vrijednost tih isporuka nije uključena u obračunska razdoblja tijekom godine. U svakom slučaju porezni obveznik koji izlazi iz sustava PDV-a mora voditi računa da pojedine isporuke ne ostanu neoporezive ili da se ne oporezuju dvostruko.

4. ZAKLJUČAK

Proračunski korisnici i neprofitne organizacije koji su postali porezni obveznici po sili zakona, a tijekom 2016. godine ostvare oporezive isporuke u iznosu manjem od 230.000,00 kuna i ne žele dalje biti porezni obveznici, moraju o tome obavijestiti nadležnu ispostavu Porezne uprave najkasnije do 15. siječnja 2017. godine. Porezna uprava treba donijeti rješenje o njihovom brisanju iz registra obveznika poreza na dodanu vrijednost. Izlaskom iz sustava poreza na dodanu vrijednost znači da su prešli na oporezivanje po članku 90. Zakona o PDV-u, tj. na primjenu posebnog postupka oporezivanja za „male porezne obveznike". Posebni postupak oporezivanja za „male porezne obveznike" sastoji se u tome da su njihove isporuke, iako se radi o isporukama u okviru gospodarske djelatnosti, oslobođene poreza na dodanu vrijednost i da nemaju pravo na odbitak pretporeza po ulaznim računima dobavljača.

Ako nakon izlaska iz sustava PDV-a i nadalje budu obavljali oporezive isporuke na računu će staviti napomenu *"Oslobođeno PDV-a temeljem članka 90. stavak 2. Zakona o PDV-u*". Kao "mali porezni obveznici" neće više biti upisani u registar obveznika PDV-a, što znači da se na njih neće moći prenijeti porezna obveza za obavljene im građevinske usluge, bit će obveznici PDV-a na stjecanje dobara iz drugih država članica samo ako prijeđu prag stjecanja (77.000,00 kuna), međutim bit će obveznici PDV-a na usluge u poslovanju s inozemstvom za koje se prenosi porezna obveza na primatelja temeljem članka 75. stavak 1. točka 6. ili čl. 75. st. 2. Zakona o PDV-u. Za primljene usluge od poreznih obveznika iz drugih država članica odnosno iz trećih zemalja koje se oporezuju prema mjestu primatelja, kao primatelji tih usluga i obveznici PDV-a bit će obvezni podnijeti Poreznoj upravi Obrazac PDV i Obrazac PDV-S (za usluge iz drugih država članica) samo za obračunsko razdoblje (mjesec) u kojemu im je nastala obveza obračuna PDV-a temeljem prijenosa porezne obveze.

[5] Nar. nov., br. 143/14.

[6] Prema izmjenama od 1. siječnja 2015., Nar. nov., br. 157/14.

NADA SVETE, univ. spec. oec., mr. sc. BOŽO VULETIĆ-ANTIĆ
Državni ured za reviziju, Zagreb

Stručni članak UDK 657.6

Ocjena sustava upravljanja i raspolaganja imovinom u vlasništvu lokalnih jedinica

Ostvarivanje ciljeva i zadovoljavanje javnih potreba i interesa građana, lokalne jedinice između ostalog, osiguravaju i korištenjem imovine. Odgovornost za učinkovito upravljanje i raspolaganje imovinom, kao i upravljanje i raspolaganje imovinom u skladu s propisima je u nadležnosti čelnika lokalnih jedinica.
Državni ured za reviziju je obavio reviziju učinkovitosti upravljanja i raspolaganja nekretninama (građevinsko zemljište, poslovni prostori i stanovi) lokalnih jedinica, kojom su bile obuhvaćene sve lokalne jedinice u Republici Hrvatskoj (20 županija, 127 gradova, 428 općina i Grad Zagreb).
Predmet revizije bili su postupci i aktivnosti lokalnih jedinica u vezi s upravljanjem i raspolaganjem nekretninama, a revizijskim postupcima obuhvaćeno je poslovanje od 2012. do 2014.
Na kraju 2014. lokalne jedinice su upravljale i raspolagale s 22.425 poslovnih prostora, 18.371 stanom i s građevinskim zemljištem površine 338.174.458 m^2. Raspolaganjem poslovnim prostorima, stanovima i zemljištem od 2012. do 2014., lokalne jedinice ostvarile su prihode u iznosu 2.811.466.915,00 kn.
Revizijom su utvrđene nepravilnosti i propusti koji se odnose na ustrojavanje i vođenje evidencija o nekretninama, normativno uređenje, upravljanje i raspolaganje nekretninama u skladu s propisima i učinkovito te u području unutarnjih kontrola.
Revizijom su dane preporuke, čijom provedbom bi se pridonijelo otklanjanju utvrđenih slabosti i propusta u vezi sa stanjem, namjenom i korištenjem nekretnina lokalnih jedinica i utjecalo na povećanje učinkovitosti upravljanja i raspolaganja nekretninama. Danim preporukama nastojalo se potaknuti čelnike lokalnih jedinica da nekretninama upravljaju pažnjom dobrog gospodara, kako bi bile u funkciji gospodarskog razvoja lokalne jedinice i koristile se za ostvarivanje ciljeva iz njihovog samoupravnog djelokruga.

1. UVOD

Na području Republike Hrvatske ustrojeno je 576 jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (dalje u tekstu: lokalne jedinice), i to 20 jedinica područne (regionalne) samouprave (županija), 555 jedinica lokalne samouprave (127 gradova i 428 općina) te Grad Zagreb.

Za obavljanje poslova propisanih odredbama Zakona o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi[1], lokalne jedinice, osim financijskih sredstava (koja im pripadaju i koja ostvaruju u skladu s propisima), koriste, upravljaju i raspolažu pokretnim i nepokretnim stvarima. Sve pokretne i nepokretne stvari te imovinska prava koja pripadaju lokalnoj jedinici, čine njezinu imovinu. Lokalna jedinica je dužna imovinom upravljati, koristiti se i raspolagati pažnjom dobrog gospodara, što znači da imovina treba biti u funkciji obavljanja poslova lokalne jedinice, ali i u funkciji stvaranja nove vrijednosti i ostvarivanja veće ekonomske koristi.

Osnovna pravila raspolaganja imovinom u vlasništvu lokalnih jedinica (na temelju javnog natječaja i uz naknadu utvrđenu po tržišnoj cijeni) su utvrđena Zakonom o vlasništvu i drugim stvarnim pravima[2] i Zakonom o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi, kojim je određena nadležnost tijela za stjecanje i otuđivanje imovine (zakonski predstavnik odnosno predstavničko tijelo). Uz navedeno, način i uvjeti raspolaganja pojedinim vrstama imovine (poslovni prostori, stanovi) propisani su posebnim propisima.

Uz primjenu spomenutih zakona i drugih propisa, lokalne jedinice samostalno određuju uvjete i postupke za pojedine oblike upravljanja i raspolaganja nekretninama (nabava, prodaja, zakup, najam, zamjena, darovanje). Navedeno je poželjno utvrditi donošenjem unutarnjih akata i njihovom objavom, kako bi pravila postupanja pri upravljanju i raspolaganju nekretninama bila unaprijed utvrđena i dostupna korisnicima, čime se ostvaruje jednako postupanje u istim ili sličnim slučajevima.

2. PODATCI O NEKRETNINAMA I DRUGOJ NEFINANCIJSKOJ IMOVINI LOKALNIH JEDINICA

Prema podatcima iz financijskih izvještaja, ukupna vrijednost imovine lokalnih jedinica na dan 31. prosinca 2014. iskazana je u izno-

[1] Zakon o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi, Zagreb, Nar. nov., br. 33/2001., 60/2001., 129/2005., 109/2007., 125/2008., 36/2009., 150/2011., 144/2012., 19/2013. i 137/2015.

[2] Zakon o vlasništvu i drugim stvarnim pravima, Zagreb, Nar. nov., br. 91/1996., 68/1998., 137/1999., 22/2000., 73/2000., 129/2000., 114/2001., 79/2006., 141/2006., 146/2008., 38/2009., 153/2009., 142/2012., 152/2014. i 81/2015. - pročišćeni tekst.

su 112.268.848.092,00 kn, od čega se na nefinancijsku imovinu odnosi 86.268.356.225,00 kn i na financijsku imovinu 26.000.491.867,00 kn.

Prema propisima o proračunskom računovodstvu, nefinancijsku imovinu čini vrijednost prirodnih bogatstava (zemljišta), građevinskih objekata, imovine u pripremi i druge imovine (uredska i druga oprema, prijevozna sredstva, knjige, nematerijalna imovina).

Krajem 2014. lokalne jedinice su upravljale i raspolagale s 22.425 poslovnih prostora površine 3.613.966 m^2, 18.371 stanom površine 933.762 m^2 i s građevinskim zemljištem površine 338.174.458 m^2. Podatci o broju odnosno površini nekretnina prikupljeni su iz analitičkih evidencija, registara imovine i evidencija katastra i zemljišnih knjiga. Podatcima o površini zemljišta ne raspolažu 63 lokalne jedinice.

3. REVIZIJA UČINKOVITOSTI UPRAVLJANJA I RASPOLAGANJA NEKRETNINAMA

Državni ured za reviziju je obavio reviziju učinkovitosti upravljanja i raspolaganja nekretninama lokalnih jedinica, kojom su bile obuhvaćene sve lokalne jedinice u Republici Hrvatskoj. Nakon obavljene revizije sastavljeno je skupno Izvješće[3] u čijem je prilogu 21 izvješće - za svaku županiju s lokalnim jedinicama na njihovom području i za Grad Zagreb. Izneseni podatci u ovom radu temelje se na navedenim izvješćima.

Revizijom je obuhvaćeno poslovanje lokalnih jedinica od 2012. do 2014., a za pojedina područja revizije obuhvaćene su aktivnosti u ranijim razdobljima i u 2015.

Ranije obavljenim financijskim revizijama u lokalnim jedinicama utvrđene su nepravilnosti i propusti u vezi s evidentiranjem, popisom i vrednovanjem te zakupom, nabavom i prodajom imovine. Osim toga, raspolaganje i upravljanje pojedinim vrstama imovine nije detaljno uređeno zakonima ili drugim propisima, pa su uočena različita postupanja kod raspolaganja istom vrstom imovine. Nadalje, Strategijom upravljanja i raspolaganja imovinom u vlasništvu Republike Hrvatske za 2013. do 2017.[4], navedeno je da jednaka pravila postupanja koja vrijede za državnu imovinu treba u izradi novog zakonskog rješenja u upravljanju i raspolaganju imovinom uspostaviti i za nadležna tijela u lokalnim jedinicama. Također, Strategijom je navedeno da načela upravljanja imovinom u vlasništvu Republike Hrvatske (javnosti, predvidljivosti, učinkovitosti i odgovornosti)[5] treba dosljedno i u cijelosti primjenjivati i na imovinu lokalnih jedinica.

Polazeći od osnovnih smjernica danih u Strategiji, koje kao primjer dobre prakse mogu primijeniti i lokalne jedinice, Državni ured za reviziju je ocijenio opravdanim obaviti reviziju s ciljem davanja ocjene upravljaju li i raspolažu lokalne jedinice učinkovito nekretninama.

Predmet revizije bile su aktivnosti lokalnih jedinica u vezi s upravljanjem i raspolaganjem nekretninama (građevinsko zemljište, poslovni prostori i stanovi). Građevinsko zemljište[6] je zemljište koje je izgrađeno, uređeno ili prostornim planom namijenjeno za građenje građevina ili uređenje površina javne namjene. Poslovnim prostorima[7] smatraju se poslovne zgrade, poslovne prostorije, garaže i garažna mjesta. Pod pojmom stanovi podrazumijevaju se stanovi u vlasništvu lokalnih jedinica.

Ciljevi revizije bili su ocijeniti: cjelovitost podataka o nekretninama, normativno uređenje upravljanja i raspolaganja nekretninama, upravlja li se i raspolaže nekretninama (poslovnim prostorima, stanovima i građevinskim zemljištem) u skladu sa zakonima i drugim propisima, djelotvornost raspolaganja i upravljanja nekretninama i učinkovitost sustava unutarnjih kontrola pri upravljanju i raspolaganju nekretninama.

Okosnicu revizije činilo je glavno pitanje: Je li lokalna jedinica učinkovito upravljala i raspolagala nekretninama? Ovo pitanje je razrađeno u nekoliko osnovnih potpitanja, a svako od njih u niz detaljnijih potpitanja.

Za pribavljanje dostatnih, valjanih i mjerodavnih revizijskih dokaza primijenjene su različite metode i postupci revizije. Analizirani su i provjeravani podatci prikupljeni od lokalnih jedinica putem upitnika, proučeni su zakoni i drugi propisi koji uređuju područje upravljanja i raspolaganja nekretninama te unutarnji akti lokalnih jedinica kojima su propisane procedure i aktivnosti u vezi s nekretninama. Provjerene su poslovne knjige i knjigovodstvene isprave lokalnih jedinica te su obavljeni razgovori s odgovornim osobama i pribavljena obrazloženja o pojedinim poslovnim događajima.

4. NEPRAVILNOSTI I PROPUSTI U UPRAVLJANJU NEKRETNINAMA

U nastavku se daju najčešće nepravilnosti i propusti u revizijom obuhvaćenim područjima: evidencije o nefinancijskoj imovini, normativno uređenje, upravljanje i raspolaganje poslovnim prostorima, stanovima i zemljištem te unutarnje kontrole.

4.1. Evidencije o nefinancijskoj imovini

Lokalne jedinice su obveznice vođenja knjigovodstvenih evidencija o imovini te iskazivanja imovine u financijskim izvještajima prema propisima o proračunskom računovodstvu. Prema propisima, imovina su resursi koje kontrolira proračun odnosno proračunski korisnici kao rezultat prošlih događaja i od kojih se očekuju buduće koristi u obavljanju djelatnosti.

Iskazana vrijednost zemljišta i građevinskih objekata u financijskim izvještajima lokalnih jedinica se dijelom odnosi na procijenjenu vrijednost imovine koju su lokalne jedinice stekle po raznim osnovama (podjelom imovine s bivšim općinama, preuzimanjem objekata na temelju propisa) te dijelom na izvršena ulaganja koja su obavljena od konstituiranja lokalnih jedinica.

Okolnosti koje su otežavale ustrojavanje evidencije o imovini i postupke rješavanja vlasništva nad imovinom se odnose na podjelu i preuzimanje imovine bivših općina. Naime, sporazumi novoosnovanih jedinica o preuzimanju prava i obveza bivših općina u pravilu nisu sadržavali podatke o imovini koja je bila predmet podjele (katastarske čestice i vrijednost) ili nisu sadržavale sve nekretnine koje su trebale

[3] Državni ured za reviziju (2016.) Izvješće o obavljenoj reviziji učinkovitosti upravljanja i raspolaganja nekretninama jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, dostupno na: http://www.revizija.hr/izvjesca/2016/rr-2016/revizije-ucinkovitosti/upravljanje-i-raspolaganje-nekretninama-lokalnih-jedinica/upravljanje-i-raspolaganje-nekretninama-skupno-izvjesce.pdf [18. 6. 2016.].

[4] Strategija upravljanja i raspolaganja imovinom u vlasništvu Republike Hrvatske za 2013. do 2017., Zagreb, Nar. nov., br. 76/2013.

[5] *Načelo javnosti* osigurava se propisivanjem jasnih pravila i kriterija u aktima koji se odnose na upravljanje i raspolaganje nekretninama te njihovom javnom objavom, javnom objavom najvažnijih odluka o upravljanju i raspolaganju nekretninama i javnosti dostupnom registru imovine. Načelo predvidljivosti osigurava se jednakim postupanjem u istim ili sličnim slučajevima raspolaganja nekretninama.

Načelo učinkovitosti osigurava upravljanje i raspolaganje nekretninama prema načelu „dobrog gospodara" radi ostvarivanja gospodarskih, infrastrukturnih i drugih ciljeva. Načelo odgovornosti osigurava se propisivanjem ovlasti i dužnosti pojedinih nositelja funkcija upravljanja i raspolaganja nekretninama, nadzorom nad provedenim aktivnostima, izvještavanjem o postignutim ciljevima i učincima upravljanja i raspolaganja nekretninama.

[6] Zakon o prostornom uređenju, Zagreb, Nar. nov., br. 153/2013.

[7] Zakon o zakupu i kupoprodaji poslovnog prostora, Zagreb, Nar. nov., br. 125/2011. i 64/2015.

biti predmet podjele. Nadalje, veliki broj jedinica nije postigao sporazum o podjeli imovine i obveza, pa se to pitanje rješava arbitražnim postupkom koji provodi Komisija Vlade Republike Hrvatske odnosno od 2015. Povjerenstvo Vlade Republike Hrvatske.[8]

Promjene u vrijednosti i vrsti imovine lokalnih jedinica uvjetovane su dijelom i zbog promjene propisa prema kojima su lokalne jedinice postale vlasnikom određene imovine (objekti javne rasvjete, sportski objekti, groblja, ceste i turističko zemljište) ili su imale obvezu prijenosa imovine (komunalne vodne građevine, poljoprivredno i šumsko zemljište izvan građevinskog područja) na druge subjekte. Uz spomenuto, lokalne jedinice su nekretnine stjecale gradnjom, kupnjom, darovanjem i nasljeđivanjem. Navedena imovina se evidentira u poslovnim knjigama prema nabavnoj odnosno procijenjenoj vrijednosti.

Promjene prava vlasništva nad nekretninama trebalo je provesti u zemljišnim knjigama i katastru. Postupci lokalnih jedinica za rješavanje vlasništva i posjeda su dugotrajni, često zbog neusklađenosti podataka u zemljišnim knjigama i katastru i zbog neusklađenosti podataka u zemljišnim knjigama i katastru sa stvarnim stanjem.

Većina lokalnih jedinica nije pristupila sustavno i planski sređivanju imovinskopravnih odnosa na nekretninama u zemljišnim knjigama i katastru te evidentiranju u poslovnim knjigama, nego prema potrebi i prioritetima (realizacija određenih projekata) i u skladu s financijskim i kadrovskim mogućnostima. Zbog navedenog, u poslovnim knjigama nije evidentiran dio nekretnina (zemljište i građevinski objekti) u vlasništvu lokalne jedinice za koju su riješeni imovinskopravni odnosi, jer nekretnine nisu procijenjene ili je evidentirana imovina za koju nisu riješeni imovinskopravni odnosi. Stoga lokalne jedinice nemaju cjelovite podatke o imovini kojom upravljaju i raspolažu odnosno o imovini s kojom bi u skladu s propisima odnosno zaključenim pravnim poslovima trebale upravljati i raspolagati. Tek je Uputom[9] Ministarstva financija iz 2013., za potrebe evidentiranja podataka u poslovnim knjigama i iskazivanja u bilanci dana mogućnost unutarnje procjene do sada neevidentirane imovine. Obveznici primjene navedene Upute su i lokalne jedinice.

Nepravilnosti i propusti su uočeni i kod računovodstvenog praćenja odnosno evidentiranja imovine u poslovnim knjigama jer nije dosljedno primjenjivano pravilo u vezi s imovinom čija nabava odnosno izgradnja traje duže razdoblje. Tako u okviru imovine u pripremi neke jedinice imaju evidentiranu imovinu čija je izgradnja i nabava završila u ranijim godinama, a imovina čija je nabava odnosno izgradnja u tijeku, evidentirana je izravno na odgovarajući račun imovine. U tim slučajevima ne obračunava se pravilno ispravak vrijednosti, a troškovi nabave odnosno izgradnje nisu povezani s jedinicom imovine na koju se odnose.

Nadalje, dio jedinica koristi bez naknade tuđu imovinu (poslovne zgrade) koja je u vlasništvu drugih lokalnih jedinica ili trgovačkih društava u vlasništvu lokalnih jedinica, a navedenu imovinu nisu evidentirale u poslovnim knjigama u okviru izvanbilančnih zapisa. Prema propisima, izvanbilančni zapisi sadrže stavke koje su povezane, ali nisu uključene u bilančne kategorije te, između ostalog, sadrže i tuđu imovinu dobivenu na korištenje.

Popis imovine i obveza neke lokalne jedinice nisu obavile, a neke nisu obavile cjeloviti popis jer nije obuhvaćen dio imovine. Kod većine jedinica popisom je obuhvaćena samo imovina koja je evidentirana u poslovnim knjigama, a nije popisana imovina koju lokalne jedinice koriste i za koju je riješeno pitanje vlasništva, a u poslovnim knjigama nije evidentirana jer nije utvrđena vrijednost.

Također je utvrđeno da podatci o dugotrajnoj imovini evidentirani u analitičkim evidencijama i glavnoj knjizi nisu usklađeni, a popis je proveden formalno, prepisivanjem podataka iz analitičkih evidencija, čime nije postignuta svrha i cilj popisa imovine.

Lokalne jedinice su obvezne, u glavnoj knjizi ili ustrojavanjem analitičke knjigovodstvene evidencije, osigurati podatke o dugotrajnoj nefinancijskoj imovini. Imovina se obvezno vodi po vrsti, količini i vrijednosti (nabavna i otpisana), a propisima o proračunskom računovodstvu je navedeno da se mogu voditi i drugi potrebni podaci, ne navodeći precizno na koje se podatke to odnosi.

Neke lokalne jedinice nisu ustrojile analitičku evidenciju imovine, a glavna knjiga ne osigurava propisane podatke. Propusti u vezi s evidencijama odnose se i na cjelovitost i sveobuhvatnost, jer evidencije nekih lokalnih jedinica ne sadrže podatke o količini (površini) zemljišta i podatke o vrijednosti imovine ili podatci nisu istovjetni podatcima iz glavne knjige.

Ustrojavanje cjelovite i sveobuhvatne evidencije o imovini preduvjet je za uspostavu djelotvornog sustava upravljanja imovinom i donošenja kvalitetnih odluka o korištenju imovine.

Prepoznavši važnost sveobuhvatne evidencije, koja uz količinu i vrijednost sadrži i druge podatke o imovini, pojedine lokalne jedinice su ustrojile registar imovine na način kako je propisano za državnu imovinu, a pojedine su analitičku evidenciju dopunile propisanim podatcima. Državni ured za reviziju je ukazao na potrebu ustrojavanja i vođenja registra imovine na način i s podatcima propisanim za registar državne imovine kako bi se osigurali podatci o cjelokupnoj imovini odnosno resursima s kojima lokalna jedinica raspolaže te stvorili osnovni preduvjeti za donošenje planskih dokumenata za upravljanje i raspolaganje imovinom (strategija i godišnji planovi upravljanja i raspolaganja imovinom).

4.2. Normativno uređenje upravljanja i raspolaganja nekretninama

Kako bi nekretnine bile u funkciji gospodarskog razvoja lokalnih jedinica i koristile se za ostvarivanje ciljeva iz njihovog samoupravnog djelokruga, poželjno je uvjete i način upravljanja i raspolaganja nekretninama urediti planskim dokumentima.

To se može postići donošenjem dugoročnih planova (strategija), kojima se definiraju srednjoročni ciljevi i smjernice upravljanja i raspolaganja nekretninama i godišnjih planova koji sadrže kratkoročne ciljeve i smjernice upravljanja i raspolaganja nekretninama i mjere u vezi s provedbom strategije. Na temelju navedenih dokumenata, i uz pridržavanje zakona i drugih propisa, unutarnjim aktima mogu se urediti načini, ovlasti, procedure i kriteriji za upravljanje i raspolaganje pojedinim vrstama nekretnina.

Većina lokalnih jedinica nije do 2015. donosila strategije i godišnje planove upravljanja i raspolaganja nekretninama. Pojedine su u okviru strateških planova razvoja planirale aktivnosti u vezi s ulaganjem u poslovne prostore, naglašavale potrebu ustrojavanja registra nekretnina i osiguravanja jedinstvenih podataka o nekretninama usklađivanjem podataka katastra i zemljišnih knjiga ili su planovi rada upravnih odjela odnosno predstavničkih tijela sadržavali i aktivnosti u vezi s upravljanjem pojedinim vrstama nekretnina.

[8] Prema podatcima Ministarstva uprave iz siječnja 2016., u postupku rješavanja je 217 predmeta vezanih uz rješavanje sporova o pravima općina, gradova i županija, Vlada Republike Hrvatske (2016.) Izvješće o radu Vlade Republike Hrvatske i o preuzetim i nepodmirenim obvezama u mandatu Zorana Milanovića, dostupno na: https://vlada.gov.hr/UserDocsImages//Sjednice/2016/272%20sjednica%20Vlade//272%20-%201.pdf, str. 1254 [18. 6. 2016.].

[9] Uputa o priznavanju, mjerenju i evidentiranju imovine u vlasništvu Republike Hrvatske, dostupno na: http://www.mfin.hr/hr/upute-nalozi-i-ostalo [18. 6. 2016.].

Unutarnjim aktima kojima se uređuju uvjeti, procedure i način raspolaganja nekretninama, pojedine lokalne jedinice nisu osigurale primjenu načela predvidljivosti, jer za pojedine oblike raspolaganja nisu prethodno uredile uvjete, mjerila i procedure, nego pri donošenju odluka vezanih uz raspolaganje pojedinom nekretninom.

Neke lokalne jedinice nisu u okviru donesenih unutarnjih akata uredile ili nisu precizno uredile pojedina područja (način utvrđivanja početnog iznosa zakupnine i početne prodajne cijene, postupke pri kupnji odnosno stjecanju, rokove za dostavu i otvaranje ponuda, objava natječaja, dokazi o sposobnosti ponuditelja, priznavanje ulaganja zakupoprimca u poslovne prostore), te su različito postupile kod istovrsnih oblika upravljanja i raspolaganja nekretninama odnosno kod raspolaganja istovrsnim nekretninama.

Pojedine lokalne jedinice nisu donesene akte o davanju u zakup poslovnih prostora uskladile s odredbama Zakona o zakupu i kupoprodaji poslovnog prostora, u dijelu koji se odnosi na postupak ostvarivanja prava sadašnjeg zakupnika poslovnog prostora, tijelo nadležno za donošenje odluke o najpovoljnijoj ponudi i kupoprodaji poslovnih prostora. Nadalje, pojedine nisu utvrdile uvjete, mjerila i postupke te način utvrđivanja zakupnine odnosno davanja na korištenje bez naknade kada se, u skladu s odredbama spomenutog Zakona, poslovni prostori daju u zakup pravnim osobama u vlasništvu ili pretežitom vlasništvu Republike Hrvatske ili lokalnih jedinica (trgovačka društva, proračunski korisnici i tijela državne uprave), bez provedbe javnog natječaja. Osim toga, pojedine lokalne jedinice su dodijelile poslovne prostore bez naknade udrugama ili drugim pravnim osobama, a nisu utvrdile kriterije i mjerila.

4.3. Upravljanje i raspolaganje poslovnim prostorima, stanovima i zemljištem

Od 2012. do 2014. raspolaganjem poslovnim prostorima, stanovima i zemljištem lokalne jedinice su ostvarile prihode u iznosu 2.811.466.915,00 kn. Vrijednosno značajniji prihodi su ostvareni od prodaje i zakupa zemljišta u iznosu od 1.204.600.254,00 kn te zakupa i prodaje poslovnih prostora u iznosu od 1.199.492.188,00 kn.

Većina lokalnih jedinica prati ostvarene prihode po vrstama nekretnina i po pojedinim oblicima raspolaganja (zakup, najam, prodaja i drugi oblici) jer se radi o prihodima koji se u poslovnim knjigama evidentiraju prema ekonomskoj klasifikaciji. Međutim, samo manji broj lokalnih jedinica ima ustrojenu evidenciju o ostvarenim prihodima i rashodima od upravljanja i raspolaganja po svakoj jedinici nekretnine te evidenciju o namjeni nekretnina (za vlastite potrebe, potrebe proračunskih korisnika, zakup, najam, prodaja i drugi oblici). Podatci o financijskom rezultatu korištenja svake pojedine jedinice nekretnine mogu utjecati i na donošenje odluke o namjeni nekretnine, a time i na kvalitetnije i učinkovitije upravljanje nekretninama.

- **Upravljanje i raspolaganje poslovnim prostorima i stanovima**

Od 2012. do 2014. lokalne jedinice su poslovne prostore davale u zakup i na korištenje, nabavljale su i uzimale u zakup poslovne prostore za svoje potrebe, za potrebe svojih proračunskih korisnika i trgovačkih društava te su poslovne prostore prodavale.

Zasnivanje i prestanak zakupa poslovnog prostora, međusobna prava i obveze zakupodavca i zakupnika, te prodaja poslovnog prostora u vlasništvu lokalnih jedinica uređena su Zakonom o zakupu i kupoprodaji poslovnog prostora. Prema odredbama navedenog Zakona, poslovni prostor se daje u zakup putem javnog natječaja. Najpovoljnijom ponudom smatra se ponuda koja uz ispunjenje uvjeta iz natječaja sadrži i najviši iznos zakupnine. Zakup poslovnog prostora se zasniva ugovorom o zakupu koji mora biti sastavljen u pisanom obliku.

Iznimno, ugovor o zakupu poslovnog prostora zaključuje se bez javnog natječaja kada ga međusobno zaključuju Republika Hrvatska i lokalne jedinice odnosno lokalne jedinice i pravne osobe u vlasništvu ili pretežitom vlasništvu Republike Hrvatske odnosno pravne osobe u vlasništvu ili pretežitom vlasništvu lokalne jedinice, ako je to u interesu i cilju općega, gospodarskog i socijalnog napretka njezinih građana. Krajem 2014. su na navedeni način (bez natječaja) poslovne prostore koristila trgovačka društva u vlasništvu lokalnih jedinica i proračunski korisnici lokalnih jedinica te tijela državne uprave i proračunski korisnici državnog proračuna. Režijske troškove za navedene poslovne prostore većinom plaćaju korisnici poslovnih prostora. Lokalne jedinice nisu imale jednake kriterije pri davanju poslovnih prostora u zakup spomenutim korisnicima pa su pojedini korisnici poslovne prostore koristili bez obveze plaćanja zakupnine odnosno naknade za korištenje, a pojedinim korisnicima su obračunavali zakupninu. Nadalje, ugovori o zakupu odnosno sporazumi o korištenju poslovnih prostora s pojedinim korisnicima nisu zaključeni te nisu uređena međusobna prava i obveze vezana uz korištenje navedenih poslovnih prostora.

U zakup uz ugovorenu zakupninu dano je 45,0% od ukupnog broja poslovnih prostora kojima su lokalne jedinice upravljale krajem 2014. Većina poslovnih prostora dana je u zakup nakon provedenih javnih natječaja, a manji dio neposrednom dodjelom, bez provedenog javnog natječaja (udrugama i političkim strankama). U slučajevima kada zakupci poslovnih prostora nisu ispunjavali ugovorne obveze u vezi sa zakupninom, pojedine lokalne jedinice nisu poduzimale aktivnosti za naplatu potraživanja.

Prema propisima, zakupodavac sadašnjem zakupniku poslovnog prostora koji u potpunosti izvršava obveze iz ugovora o zakupu, najkasnije 60 dana prije isteka roka na koji je ugovor sklopljen, može ponuditi sklapanje novog ugovora o zakupu na određeno vrijeme - ne dulje od pet godina.

Neke lokalne jedinice nisu dovoljno pozornosti posvetile praćenju ugovorenog roka zakupa pa su s dosadašnjim zakupcima ugovori o zakupu zaključeni nekoliko mjeseci nakon isteka ugovorenog roka. Za poslovne prostore za koje zakupci nisu podmirili obveze iz ugovora, neke lokalne jedinice nisu nakon proteka ugovorenog roka zakupa raspisivale natječaje, nego poslovne prostore i dalje koriste sadašnji zakupci bez ugovora odnosno bez valjane pravne osnove.

Poslovne prostore bez ugovorene zakupnine su u pravilu koristile udruge. Za dodjelu poslovnih prostora nisu provedeni natječaji, s pojedinim udrugama nisu zaključivani ugovori o zakupu odnosno korištenju, a za neke prostore su režijske troškove plaćale lokalne jedinice. Zakonom o zakupu i kupoprodaji poslovnih prostora nije propisana mogućnost davanja poslovnih prostora udrugama bez natječaja. U ožujku 2015. donesena je Uredba o kriterijima, mjerilima i postupcima financiranja i ugovaranja programa i projekata od interesa za opće dobro koju provode udruge[10], kojom su propisani kriteriji, mjerila i postupci koje između ostalog trebaju primjenjivati i lokalne jedinice kada udrugama koje provode programe i projekte odobravaju nefinancijske podrške u nekretninama (dodjela prostora pod posebnim, netržišnim uvjetima).

Lokalne jedinice su davale u najam te stjecale i prodavale stanove. Također, raspolagale su i stambenim objektima (kućama), koje su većinom stekle nasljeđivanjem. Za pojedine stanove lokalne jedinice

[10] Uredba o kriterijima, mjerilima i postupcima financiranja i ugovaranja programa i projekata od interesa za opće dobro koju provode udruge, Zagreb, Nar. nov., br. 26/2015.

nisu s korisnicima zaključile ugovore o najmu niti su korisnicima obračunavale najamnine. Ugovori o najmu stanova zaključeni na određeno vrijeme su obnavljani za isto vrijeme trajanja, iako korisnici stanova nisu dostavili dokumentaciju kojom bi dokazali da se uvjeti na temelju kojih je stan dan na korištenje nisu izmijenili, što su trebali učiniti prema unutarnjim aktima o najmu stanova.

Krajem 2014. nije korišteno 15,0% od ukupnog broja poslovnih prostora i 11,0% od ukupnog broja stanova lokalnih jedinica. Dio poslovnih prostora i stanova se ne koristi jer su derutni i nisu prikladni za korištenje, a za čije je privođenje namjeni potrebno uložiti značajna financijska sredstva, za dio se vode postupci za povrat vlasnicima, dio je prazan jer ne postoji interes za zakup/najam odnosno kupnju. Međutim, pojedine lokalne jedinice nisu poduzimale dostatne aktivnosti kako bi prazne poslovne prostore i stanove stavile u funkciju odnosno nisu utvrdile za koje namjene se mogu koristiti (zakup, najam, prodaja, vlastite potrebe) niti donijele plan kojim bi odredile aktivnosti i rokove za njihovo stavljanje u funkciju prema utvrđenoj namjeni, što su trebale učiniti u skladu s načelom dobrog gospodara i u svrhu učinkovitog raspolaganja imovinom i proračunskim sredstvima.

Neke lokalne jedinice koje imaju poslovne prostore koje ne koriste, istodobno su za svoje potrebe ili potrebe svojih proračunskih korisnika uzimale u zakup odnosno kupovale poslovne prostore, a da prije toga nisu utvrdile mogu li se djelatnosti zbog kojih se poslovni prostori uzimaju u zakup odnosno kupuju, obavljati u postojećim poslovnim prostorima.

Kod kupnje odnosno zakupa poslovnih prostora, lokalne jedinice nisu izradile analizu kojom bi se utvrdila ekonomska opravdanost izabranog načina stjecanja nekretnine u odnosu na druge oblike (prenamjena odnosno korištenje vlastitog prostora, izgradnja).

U pojedinim slučajevima, lokalne jedinice nisu prije kupnje pribavile procjenu tržišne vrijednosti nekretnine, nego su bez prethodne provjere prihvatile procjenu prodavatelja. Nadalje, prije kupnje nije izvršena procjena rashoda potrebnih za dovođenje prostora u funkciju, te se zbog nedostatka financijskih sredstava pojedini poslovni prostori ne koriste odnosno nisu privedeni namjeni za koju su kupljeni.

- **Upravljanje i raspolaganje zemljištem**

Lokalne jedinice su krajem 2014. upravljale i raspolagale s 338.174.458 m^2 zemljišta.

Dio lokalnih jedinica nema podatke o površini zemljišta kojom bi trebali upravljati i raspolagati. Također, većina lokalnih jedinica nema podatke o izgrađenosti građevinskog zemljišta (površina izgrađenog i neizgrađenog građevinskog zemljišta), kao i o namjeni neizgrađenog građevinskog zemljišta (za potrebe lokalne jedinice, zakup, prodaja i druge namjene). Navedeno je, između ostalog, utjecalo na visinu ostvarenih prihoda od prodaje i zakupa zemljišta, jer su se postupci vezani uz davanje u zakup i prodaju provodili u većini slučajeva na temelju prethodno iskazanog interesa za navedene oblike raspolaganja.

Lokalne jedinice su kupovale i prodavale zemljište, stjecale zemljište darovanjem, zamjenom i nasljeđivanjem, darovale zemljište, davale i uzimale u zakup te raspolagale zemljištem na druge načine.

Većina lokalnih jedinica je prodavala i davala u zakup zemljište putem javnog natječaja i uz naknadu utvrđenu po tržišnoj cijeni. Prije prodaje odnosno kupnje zemljišta, u nekim slučajevima nisu utvrđeni razlozi zbog kojih se zemljište prodaje odnosno kupuje. Pojedine lokalne jedinice nisu natječaj za raspolaganje zemljištem objavljivale na mrežnim stranicama kako je propisano odredbama Zakona o pravu na pristup informacijama[11] odnosno u tisku i na oglasnoj ploči kako je propisano njihovim unutarnjim aktima. Veći dio jedinica nije prije kupnje odnosno uzimanja u zakup zemljišta izradio analizu kojom bi se utvrdila ekonomska opravdanost izabranog oblika stjecanja i utvrdilo mogu li se postojeća zemljišta lokalne jedinice koristiti za namjene zbog kojih se zemljište kupuje odnosno uzima u zakup.

Neke lokalne jedinice su započele izgradnju nekretnina na zemljištu za koje nisu bili uređeni imovinskopravni odnosi, ili nisu utvrdile ukupnu vrijednost ulaganja s izvorima financiranja i nisu osigurale potrebna financijska sredstva te radovi nisu završeni u planiranim rokovima. Također, nisu poduzimale aktivnosti za završetak radova na izgradnji objekata, iako su ugovoreni rokovi za završetak radova istekli.

4.4. Unutarnja kontrola upravljanja i raspolaganja nekretninama

Osnovni ciljevi unutarnjih kontrola u vezi s nekretninama su osigurati pouzdane i sveobuhvatne informacije o nekretninama te spriječiti nepravilno i nezakonito postupanje s nekretninama. Unutarnje kontrole, između ostalog, podrazumijevaju i detaljniju razradu postupaka odnosno pravila ponašanja u pojedinim fazama upravljanja i raspolaganja nekretninama.

Pojedine lokalne jedinice nisu pisanim procedurama uredile postupke u vezi s upravljanjem i raspolaganjem nekretninama, utvrdile osobe koje obavljaju navedene poslove te njihove ovlasti i nadležnosti, a unutarnji akti, kojima su utvrđeni uvjeti i način raspolaganja i upravljanja nekretninama, ne sadrže navedene kontrolne aktivnosti. Uočena je potreba bolje koordinacije navedenih poslova kada se obavljaju u više odjela, naročito u dijelu dosljedne primjene procedura, protoka dokumentacije između odjela i usklađivanja podataka o nekretninama u evidencijama upravnih odjela.

Unutarnju reviziju imaju ustrojene 54 lokalne jedinice, a aktivnostima unutarnjih revizija u 19 lokalnih jedinica su bila obuhvaćena područja upravljanja nekretninama (ustrojavanje evidencija i evidentiranje poslovnih promjena vezanih uz nekretnine, zakup, nabava, prodaja i drugi oblici raspolaganja nekretninama, planiranje rashoda za nabavu nekretnina i naplata prihoda od prodaje nekretnina, priznavanje troškova ulaganja u nekretnine, planovi upravljanja).

Lokalne jedinice su obveznici sastavljanja Izjave o fiskalnoj odgovornosti i samoprocjene sustava kontrola popunjavanjem Upitnika o fiskalnoj odgovornosti, u kojem su, između ostalog, pitanja u vezi s imovinom. S obzirom na značajnu vrijednost imovine kojom raspolažu i upravljaju lokalne jedinice, proširenje Upitnika o fiskalnoj odgovornosti s pitanjima iz područja upravljanja i raspolaganja imovinom pridonijelo bi unaprjeđenju sustava kontrola u ovom području.

5. ZAKLJUČAK

Na temelju prikupljenih podataka i utvrđenih činjenica, Državni ured za reviziju je primjenom utvrđenih kriterija ocijenio da je upravljanje i raspolaganje nekretninama u 32 lokalne jedinice učinkovito dok je u svim drugim lokalnim jedinicama djelomično učinkovito.

Upravljanje i raspolaganje nekretninama ocijenjeno je kao ***učinkovito***, ukoliko lokalna jedinica nekretninama upravlja i raspolaže pažnjom dobrog gospodara te ima cjelovite podatke odnosno poduzete su sve aktivnosti u cilju utvrđivanja cjelovitih podataka o

[11] Zakon o pravu na pristup informacijama, Zagreb, Nar. nov., br. 25/2013. i 85/2015.

nekretninama, upravljanje i raspolaganje je normativno uređeno te je uspostavljen efikasan sustav unutarnjih kontrola.

Kao ***djelomično učinkovito*** ocjenjeno je ako su potrebna određena poboljšanja u upravljanju i raspolaganju nekretninama, ako poduzete aktivnosti za utvrđivanje cjelovitih podataka o nekretninama nisu dostatne te je upravljanje i raspolaganje nekretninama djelomično normativno uređeno.

Revizijom su utvrđene nepravilnosti i propusti u području ustrojavanja i vođenja evidencija o nekretninama, normativnog uređenja, upravljanja i raspolaganja nekretninama u skladu s propisima i učinkovito te u području unutarnjih kontrola.

Nepravilnosti utvrđene revizijom jednim dijelom su rezultat propusta lokalnih jedinica, a dijelom i posljedica okolnosti na koje lokalne jedinice nisu mogle utjecati, a to su: neusklađenost podataka u zemljišnim knjigama i katastru, dugotrajnost postupka rješavanja vlasništva, neriješeni sporovi o podjeli i preuzimanju imovine bivših općina, reguliranje iste materije na različite načine.

Revizijom su dane preporuke čijom provedbom bi se pridonijelo otklanjanju utvrđenih slabosti i propusta u vezi sa stanjem, namjenom i korištenjem imovine lokalnih jedinica i utjecalo na povećanje učinkovitosti upravljanja i raspolaganja nekretninama.

Literatura:

1. Državni ured za reviziju: Izvješće o obavljenoj reviziji učinkovitosti upravljanja i raspolaganja nekretninama jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, dostupno na: http://www.revizija.hr/izvjesca/2016/rr-2016/revizije-ucinkovitosti/upravljanje-i-raspolaganje-nekretninama-lokalnih-jedinica/upravljanje-i-raspolaganje-nekretninama-skupno-izvjesce.pdf [18. 6. 2016.].
2. Strategija upravljanja i raspolaganja imovinom u vlasništvu Republike Hrvatske od 2013. do 2017. Zagreb, Nar. nov., br. 76/2013.
3. Uredba o kriterijima, mjerilima i postupcima financiranja i ugovaranja programa i projekata od interesa za opće dobro koju provode udruge, Zagreb, Nar. nov., br. 26/2015.
4. Zakon o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi, Zagreb, Nar. nov., br. 33/2001., 60/2001., 129/2005., 109/2007., 125/2008., 36/2009., 150/2011., 144/2012., 19/2013. i 137/2015.
5. Zakon o pravu na pristup informacijama, Zagreb, Nar. nov., br. 25/2013. i 85/2015.
6. Zakon o prostornom uređenju, Zagreb, Nar. nov., br. 153/2013.
7. Zakon o vlasništvu i drugim stvarnim pravima, Zagreb, Nar. nov., br. 91/1996., 68/1998., 137/1999., 22/2000., 73/2000., 129/2000., 114/2001., 79/2006., 141/2006., 146/2008., 38/2009., 153/2009., 142/2012., 152/2014. i 81/2015. - pročišćeni tekst.
8. Zakon o zakupu i kupoprodaji poslovnog prostora, Zagreb, Nar. nov., br. 125/2011. i 64/2015.
9. Uputa o priznavanju, mjerenju i evidentiranju imovine u vlasništvu Republike Hrvatske, dostupno na: http://www.mfin.hr/hr/upute-nalozi-i-ostalo [18. 6. 2016.].
10. Vlada Republike Hrvatske, Izvješće o radu Vlade Republike Hrvatske i o preuzetim i nepodmirenim obvezama u mandatu Zorana Milanovića, dostupno na: https://vlada.gov.hr/UserDocsImages//Sjednice/2016/272%20sjednica%20Vlade//272%20-%201.pdf, str. 1254 [18. 6. 2016.].

DANIJELA STEPIĆ, univ. spec. oec., DAVOR KOZINA, dipl. oec.
Ministarstvo financija RH, Zagreb

Stručni članak UDK 657.6

Nova Uputa za izradu strateškog i godišnjeg plana unutarnje revizije

Ministar financija donio je Uputu za izradu strateškog i godišnjeg plana unutarnje revizije. Uputa je stupila na snagu 1. rujna 2016. godine, a njenim stupanjem na snagu stavljeni su izvan snage određeni dijelovi i dodatak 5. Priručnika za unutarnje revizore (ver 4.0) iz studenoga 2010., koji se odnose na metodologiju strateškog i godišnjeg planiranja unutarnje revizije. U završnim odredbama Upute navedene su točke i poglavlja koja se stavljaju izvan snage. Što donose nove Upute i kako će se to odraziti na izradu strateških planova unutarnje revizije za razdoblje 2017. – 2019., autori pojašnjavaju u nastavku.

1. OBVEZNICI PRIMJENE I RAZLOZI DONOŠENJA UPUTE

Uputom se uređuje metodologija izrade strateškog i godišnjeg plana unutarnje revizije te minimalni elementi strukture strateškog i godišnjeg plana unutarnje revizije.

Uputu su obvezni primijeniti unutarnji revizori u proračunskim i izvanproračunskim korisnicima državnog proračuna i proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave utvrđenim u Registru proračunskih i izvanproračunskih korisnika i jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave koje imaju uspostavljenu unutarnju reviziju (u daljnjem tekstu: korisnici proračuna).

Odredbe Upute mogu primijeniti i unutarnji revizori u trgovačkim društvima u vlasništvu Republike Hrvatske odnosno jedne ili više jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i druge pravne osobe kojima je osnivač Republika Hrvatska odnosno jedna ili više jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave utvrđene u Registru trgovačkih društava i drugih pravnih osoba obveznika davanja Izjave o fiskalnoj odgovornosti (u daljnjem tekstu: trgovačka društva i druge pravne osobe).

Nova Uputa je pripremljena, uzimajući u obzir određene nedostatke uočene prilikom analiza strateških i godišnjih planova unutarnje revizije, kao i odredbe nove regulative u području unutarnje revizije usvojene tijekom 2016., naročito odredbe novog Pravilnika o unutarnjoj reviziji u javnom sektoru.

Namjera donošenja ove Upute je osigurati bolje povezivanje planova i usmjerenja rada unutarnje revizije s ciljevima i prioritetima u poslovanju institucija i institucija iz nadležnosti, s prioritetima i mjerama iz nacionalnih strateških dokumenata (npr. Nacionalni program reformi za relevantne godine), nedostacima i slabostima u sustavima unutarnjih kontrola utvrđenim od strane vanjske revizije (Državni ured za reviziju, komercijalne revizije), ali i drugih vanjskih institucija te unaprijediti kvalitetu procjene rizika odnosno načine utvrđivanja rizičnih, a značajnih područja u koja se treba usmjeriti aktivnošću unutarnje revizije, osobito u uvjetima proširenog opsega djelovanja i ograničenih revizorskih resursa.

Treba istaknuti i da je u novom Pravilniku o unutarnjoj reviziji u javnom sektoru[1] člankom 19. definirano da je rukovoditelj unutarnje revizije obvezan osigurati da je strateški plan unutarnje revizije pripremljen temeljem procjene rizika obavljene od strane unutarnje revizije te da su ciljevi i aktivnosti unutarnje revizije dosljedni ciljevima i prioritetima institucija. Stavkom 2. istog članka Pravilnika propisani su minimalni izvori informacija koje unutarnji revizori trebaju razmotriti za potrebe izrade strateškog plana unutarnje revizije, a uključuju sljedeće:

a) strateške i druge planske dokumente koji sadrže ciljeve i prioritete u poslovanju institucije i institucija iz nadležnosti
b) proračun odnosno financijski plan institucije i institucija iz nadležnosti
c) financijska i druga izvješća o poslovanju institucije i institucija iz nadležnosti
d) informacije dobivene iz prethodno obavljenih unutarnjih revizija
e) procjenu rukovodstva o rizicima i prioritetima vezanim uz poslovne funkcije, sustave, programe, projekte, aktivnosti i poslovne procese
f) stručne kompetencije i broj unutarnjih revizora.

2. METODOLOGIJA IZRADE STRATEŠKOG PLANA UNUTARNJE REVIZIJE

Uputom je razrađena metodologija izrade strateškog plana unutarnje revizije kroz nekoliko elemenata koji se detaljno opisuju u nastavku:

- razdoblje pripreme strateškog plana unutarnje revizije
- organizacijska struktura i djelokrug rada unutarnje revizije
- veza ciljeva unutarnje revizije s ciljevima i prioritetima institucije
- utvrđivanje potencijalnih područja revidiranja i rangiranje njihove značajnosti
- utvrđivanje i procjena rizika kod izrade strateškog plana

[1] Nar. nov., br. 42/16.

- određivanje prioritetnih područja revidiranja
- izrada konačnog prijedloga strateškog plana i ažuriranje strateškog plana.

2.1. Razdoblje pripreme strateškog plana unutarnje revizije

S obzirom da je unutarnjoj reviziji znatno proširen opseg revidiranja (na proračunske i izvanproračunske korisnike iz nadležnosti te na trgovačka društva i druge pravne osobe iz nadležnosti) potrebno je više vremena za izradu strateškog plana koji će uvažiti ovakav prošireni djelokrug rada.

Unutarnja revizija u suradnji s odgovornom osobom institucije i višim rukovodstvom aktivnosti na pripremi i izradi strateškog i godišnjeg plana unutarnje revizije provodi u zadnjem tromjesečju tekuće godine za naredno razdoblje.

Ako je **unutarnja revizija** uspostavljena u nekoj od institucija iz nadležnosti, rukovoditelj unutarnje revizije uspostavljene **u ministarstvu/županiji/gradu i** rukovoditelj **unutarnje revizije na razini institucije iz nadležnosti u obvezi su najkasnije u studenom mjesecu tekuće godine** održati sastanke i razmijeniti informacije za potrebe procjene rizika i utvrđivanja potencijalnih revizija horizontalnih i vertikalnih procesa.

2.2. Organizacijska struktura i djelokrug rada unutarnje revizije

Strateški plan unutarnje revizije treba sadržavati informaciju o tome kako je organizacijski uspostavljena jedinica za unutarnju reviziju te navesti odnos između broja sistematiziranih i popunjenih radnih mjesta unutarnjih revizora, iz razloga da se jasno naznače raspoloživi revizorski resusursi.

S obzirom da je jednicama za unutarnju reviziju u ministarstvima, županijama i gradovima znatno proširen opseg djelovanja preporuka je da se u prilogu strateškog plana navede popis svih institucija iz nadležnosti (proračunskih i izvanproračunskih korisnika te trgovačkih društava i drugih pravnih osoba) za koje se obavlja unutarnja revizija odnosno popis onih institucija iz nadležnosti koje imaju uspostavljenu vlastitu jedinicu za unutarnju reviziju i s kojima se surađuje prilikom izrade strateškog plana unutarnje revizije.

Ukoliko se radi o zajedničkim jedinicama za unutarnju reviziju (npr. zajedničke jedinice za unutarnju reviziju u sustavu zdravstva), potrebno je navesti nazive institucija koje su obuhvaćene zajedničkom jedinicom za unutarnju reviziju.

2.3. Veza ciljeva unutarnje revizije s ciljevima i prioritetima institucije

Ciljevi i aktivnosti unutarnje revizije trebaju biti dosljedni ciljevima i prioritetima institucije i institucija iz nadležnosti za koje se obavlja unutarnja revizija.

S tim u vezi, za potrebe izrade strateškog plana unutarnji revizori trebaju uzeti u obzir ***ciljeve i prioritete u poslovanju institucije i institucija iz nadležnosti*** odnosno minimalno razmotriti:

- strateške i druge planske dokumente institucije i institucija iz nadležnosti
- prioritete i aktivnosti koje su sadržane u Nacionalnom programu reformi i Programu konvergencije Republike Hrvatske, a koje se odnose na instituciju i institucije iz nadležnosti
- prioritete u poslovanju ovisno o ulozi institucije u sustavu upravljanja EU fondovima (npr. uloga upravljačkog tijela, posredničkog tijela razine 1, posredničkog tijela razine 2 i sl.).

Na temelju provedene analize strateških i drugih planskih dokumenata, programa i projekata sadržanih u proračunu odnosno financijskom planu, ***unutarnji revizori trebaju rezimirati najznačajnije ciljeve i prioritete u poslovanju institucije i institucija iz nadležnosti i navesti ih u strateškom planu unutarnje revizije.***

Preporuka je da se za ministarstva, županije, gradove, za koje se obavlja funkcija unutarnje revizije, ukratko navedu njihovi strateški ciljevi, programi i ključni kapitalni projekti iz proračuna odnosno financijskog plana te iznosi i projekcije za naredne dvije godine.

Za institucije iz nadležnosti koje najčešće nemaju definirane strateške ciljeve, navest će se ključni programi i funkcije koje one provode i realizacijom kojih doprinose realizaciji strateških ciljeva za svoje nadležne institucije odnosno za koje su im dodijeljena sredstva iz proračuna odnosno financijskog plana.

Zajedničke jedinice za unutarnju reviziju uspostavljene u sustavu zdravstva i sveučilišta, trebaju uzeti u obzir strateške ciljeve njihovih nadležnih ministarstava, kao i ciljeve i prioritete sadržane u Nacionalnom programu reformi.

Unutarnji revizori trebaju uzeti u obzir i očekivane promjene u poslovanju institucije i institucija iz nadležnosti koje imaju ili bi mogle imati relevantan značaj za poslovanje institucije i institucija iz nadležnosti. Primjeri takvih promjena mogu biti:

- kapitalni i investicijski projekti koji se planiraju provesti u narednom trogodišnjem razdoblju
- mogućnosti korištenja EU fondova
- promjene u poslovanju koje mogu uslijediti nakon što je došlo do promjena zakonodavnog okvira koji utječe na poslovanje institucija i institucija iz nadležnosti
- daljnja informatizacija određenih poslovnih sustava, uvođenje lokalne riznice
- ostalo, ovisno o specifičnostima u poslovanju.

Za potrebe strateškog plana unutarnji revizori trebaju sagledati stanje financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola u instituciji i institucijama iz nadležnosti. U tu svrhu minimalno trebaju razmotriti odnosno uzeti u obzir:

- izvješća vanjske revizije (Državnog ureda za reviziju, Agencije za reviziju sustava provedbe programa EU, gdje je primjenjivo) za institucije i institucije iz nadležnosti
- financijska izvješća institucije i institucija iz nadležnosti
- izjave o fiskalnoj odgovornosti institucija i institucija iz nadležnosti
- prethodna izvješća unutarnje revizije
- druge izvore informacija ovisno o specifičnosti poslovanja institucije.

Primjerice, potrebno je ukratko navesti područja u kojima su vanjski revizori ukazali na nedostatke i slabosti u sustavima unutarnjih kontrola te ukazati na stanje provedbe preporuka vanjske revizije. Isto tako treba uzeti u obzir i informacije sadržane u financijskim izvješćima, posebice stanje dospjelih obveza, potraživanja, realizacije kapitalnih/investicijskih projekata i sl. Zato je važno da unutarnja revizija ima pristup računovodstvenim sustavima svoje institucije kako bi mogla analizirati informacije za potrebe izrade planova.

Na temelju dostupnih informacija iz prethodno navedenih dokumenata i provedenih analiza istih od strane unutarnje revizije, kao i obavljenih razgovora s rukovodstvom **u strateškom planu unutarnje revizije potrebno je ukratko navesti osnovne informacije o stanju**

financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola u instituciji i institucijama iz nadležnosti.

Informacije o ciljevima i prioritetima u poslovanju institucije i institucija iz nadležnosti, očekivanim budućim promjenama u poslovanju, stanju razvijenosti financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola, neophodne su unutarnjim revizorima kako bi lakše mogli odraditi sve ostale faze koje slijede u metodologiji strateškog planiranja odnosno utvrđivanje svih potencijalnih područja revidiranja, njihove značajnosti i rizičnosti. Također, navedene informacije su važne kako bi unutarnja revizija prilikom određivanja svojih ciljeva i usmjerenja rada imala jasnu polaznu točku i usmjerenje kojem treba težiti. Potrebno je naglasiti da će se ciljevi i usmjerenje rada unutarnje revizije moći konkretnije iskazati tek kada se obave svi koraci u izradi strateškog plana odnosno nakon što se utvrde prioritetna područja revidiranja.

Za izražavanje ciljeva i doprinosa rada unutarnje revizije potrebno je izbjegavati uopćene formulacije (npr. *„unutarnja revizija doprinosi ekonomičnom, učinkovitom i djelotvornom načinu rada"*) koje nisu dovoljno prilagođene potrebama i okolnostima poslovanja institucije. U zavisnosti od utvrđenih područja revidiranja i njihove povezanosti s ciljevima i prioritetima u poslovanju institucija i institucija u nadležnosti potrebno je što je moguće konkretnije izraziti ciljeve i usmjerenje rada unutarnje revizije za naredno trogodišnje razdoblje.

Primjeri usmjerenja rada unutarnje revizije mogu biti:

- *jačanje sustava kontrola u području naplate prihoda po raznim osnovama*
- *doprinos smanjivanju negativnih nalaza vanjske revizije u području upravljanja imovinom*
- *jačanje sustava upravljanja i kontrola za potrebe racionalizacije u poslovanju, ostvarivanja mogućih ušteda na određenim kategorijama rashoda, veće mogućnosti korištenja EU fondova i sl.*

2.4. Utvrđivanje potencijalnih područja revidiranja i rangiranje njihove značajnosti

Izrada strateškog plana unutarnje revizije zahtijeva od **unutarnjih revizora da sveobuhvatno sagledaju sva potencijalna područja revidiranja** koja uključuju sve poslovne sustave, funkcije, programe, projekte, aktivnosti, poslovne procese koji mogu biti predmet revizije.

Izvori informacija koje unutarnji revizori mogu koristiti za utvrđivanje potencijalnih područja revidiranja uključuju primjerice:

- sheme organizacijskog ustroja institucije i institucija iz nadležnosti
- strateške i godišnje planove rada, planove razvoja poslovanja, proračun odnosno financijski plan institucije i institucija iz nadležnosti
- nadležnosti institucije i temeljne funkcije i područja poslovanja koja iz toga proizlaze
- ulogu institucije u sustavu upravljanja EU fondova te funkcije i aktivnosti koje iz toga proizlaze (upravljačko tijelo, posredničko tijelo razine 1, posredničko tijelo razine 2)
- razgovore s rukovodstvom.

Rukovoditelj unutarnje revizije odlučuje o pristupu koji će koristiti za utvrđivanje potencijalnih područja revidiranja. U razmatranju pristupa koji će koristiti može se uzeti sljedeće:

- prema **zajedničkim/horizontalnim** procesima (npr. ključni procesi financijskog upravljanja ili područja iz Upitnika o fiskalnoj odgovornosti odnosno procesi iz proračunskog ciklusa, planiranje, izvršavanje proračuna, javna nabava, računovodstvo i izvještavanje)
- prema **organizacijskom ustroju** (npr. uprave, upravni odjeli, sektori, skupine institucija iz nadležnosti – agencije, škole, vrtići, ustanove u kulturi i sl.)
- prema **programima, projektima** (npr. ključni programi iz proračuna odnosno financijskog plana, kapitalni i investicijski projekti, zajednički programi koji se provode u suradnji s drugim institucijama, ili programi u čijoj provedbi sudjeluje više organizacijskih jedinica i institucija iz nadležnosti, EU programi i projekti i sl.)
- prema **funkcionalnim područjima ili vrstama usluge** koje institucija osigurava krajnjim korisnicima (npr. visoko obrazovanje, srednje obrazovanje, osnovnoškolsko obrazovanje, na lokalnoj i regionalnoj razini to mogu biti funkcije iz nadležnosti grada odnosno županije i sl.)
- prema **kombiniranom pristupu** (kombinacija više prethodno navedenih pristupa).

Primjerice, potencijalna područja revidiranja mogu se utvrditi korištenjem kombiniranog pristupa na način da su:

- utvrđeni zajednički horizontalni procesi koji se provode u svim organizacijskim cjelinama i u svim institucijama iz nadležnosti, a uključuju procese iz proračunskog ciklusa
- utvrđeni su programi i kapitalni projekti koji se planiraju provesti u razdoblju na koje se odnosi strateški plan, uključujući programe i projekte sufinancirane EU fondovima
- utvrđene su temeljne funkcije iz nadležnosti županije/grada unutar kojih su grupirane institucije iz nadležnosti (npr. komunalne djelatnosti, društvene djelatnosti, zdravstvena zaštita, kultura, obrazovanje, smještaj djece u vrtićima i sl.).

Nakon što se utvrde potencijalna područja revidiranja **potrebno je procijeniti njihovu značajnost**. Značajnost potencijalnih područja revidiranja može se procjenjivati u odnosu na:

a) doprinos područja ostvarenju ciljeva i prioriteta institucije i institucija iz nadležnosti
b) financijsku značajnost/vrijednost područja (financijski iznos u proračunu za realizaciju funkcije, programa, projekta, aktivnosti, potencijalne obveze, dospjele obveze i potraživanja vezane uz određeno područje i sl.)
c) utjecaj područja ili učinak na vanjske interesne skupine *(npr. građane, poduzetnike, potencijalne korisnike EU fondova i sl.)*
d) utjecaj područja odnosno učinak na unutarnje sustave (npr. informatizacija poslovnih sustava, uvođenje sustava riznice i sl.)
e) složenost područja (npr. veliki broj institucija uključen u realizaciju neke funkcije, aktivnosti, važno za potrebe određivanja revizija horizontalnih i vertikalnih procesa)
f) ostalo, primjerice, ranjivost područja (institucije iz nadležnosti s malim brojem zaposlenih, trgovačka društva, komunalna poduzeća s malim brojem zaposlenih i sl.).

Funkcijama, programima, projektima, aktivnostima i sl., gdje god je moguće potrebno je pridružiti i podatke o financijskim iznosima sadržanim u proračunu odnosno financijskom planu za sljedeću godinu i projekcije za sljedeće dvije godine.

Razinu značajnosti povećava više povezanih kategorija. Primjerice značajni su oni programi čija je financijska vrijednost velika, koji imaju značajan učinak na vanjske interesne skupine (građane, poduzetnike) i u čijoj provedbi sudjeluje više organizacijskih jedinica ili institucija iz nadležnosti.

Međutim, jesu li značajna područja poslovanja ujedno i rizična? Odgovor na ovo pitanje trebaju dati unutarnji revizori na temelju

obavljene procjene rizika, sljedećeg koraka u metodologiji strateškog planiranja.

2.5. Utvrđivanje i procjena rizika kod izrade strateškog plana

Za potrebe izrade strateškog plana unutarnji revizori utvrđuju rizike na razini potencijalnih područja revidiranja, utvrđuju faktore rizika te procjenjuju učinke i vjerojatnost rizika.

a) Utvrđivanje rizika

Utvrđivanje rizika podrazumijeva utvrđivanje događaja ili problema koji mogu nastati i utjecati na realizaciju ciljeva, prioriteta, funkcionalnih aktivnosti, realizaciju programa, projekata i slično.

Za potrebe utvrđivanja rizika unutarnji revizori mogu koristiti sljedeće izvore informacija:

- razgovore s rukovodstvom i prikupljanje informacija o poteškoćama, problemima u poslovanju
- analizu registara rizika, gdje je primjenjivo
- analizu strateških i operativnih planova te financijskih izvješća institucije i institucija iz nadležnosti i izvješća o realizaciji
- analizu izvješća od strane unutarnje i vanjske revizije, proračunskog nadzora te izvješća drugih inspekcijskih službi
- analizu izjava o fiskalnoj odgovornosti za instituciju i institucije iz nadležnosti kao i analizu izvješća o provedenim kontrolama izjava o fiskalnoj odgovornosti za institucije iz nadležnosti
- funkcionalne analize aktivnosti, programa, projekata provedene od strane rukovodstva ili od strane vanjskih institucija
- ostale izvore informacija ovisno o specifičnostima u poslovanju.

Unutarnji revizori mogu utvrđene rizike grupirati po određenim skupinama i podskupinama. Primjerice, temeljna podjela može biti na:

a) strateške rizike
b) operativne rizike.

Unutar strateških i operativnih rizika može se raditi daljnja podjela u sljedeće podskupine:

- financijski rizici
- reputacijski rizici
- rizici za korisnike usluga
- politički rizici
- rizici ljudskih resursa
- rizici informacijskih sustava i tehnologije
- rizici upravljanja imovinom i slično.

Rukovoditelj unutarnje revizije u suradnji s rukovoditeljima institucije određuje pristup koji će se koristiti u kategorizaciji rizika. Važno je da rizici budu kategorizirani na način koji je relevantan za potrebe institucije i institucija iz nadležnosti.

Nakon što se utvrde i grupiraju rizici, rizike je potrebno procijeniti kako bi se mogli rangirati, utvrditi prioriteti i donijeti odluka na koje rizike se treba usmjeriti.

b) Faktori rizika

Unutarnji revizori trebaju utvrditi faktore rizika za potrebe objektivnije procjene učinka i vjerojatnosti nastanka rizika.

Faktori rizika uključuju događaje, okolnosti, trendove koji se pojavljuju u poslovanju (npr. porast prenesenih obveza za analizirano razdoblje, porast dospjelih nenaplaćenih potraživanja, porast pritužbi korisnika usluga, porast nepravilnosti u nalazima vanjske revizije, *pad u naplati prihoda po raznim osnovama*, *mogućnosti korištenja fondova EU,* složenost organizacije, česte izmjene regulative, složenost regulative i drugo ovisno o specifičnostima u poslovanju), a koji utječu na mogućnost pojave rizika, odnosno povećavaju vjerojatnost da se rizici mogu dogoditi te da su njihovi učinci značajni.

Faktori rizika uključuju i određene značajke, kao što su primjerice financijska značajnost, reputacija institucije, interes korisnika usluga i sl., koje povećavaju ili mogu povećati učinak odnosno posljedice rizika.

Analizom određenih faktora rizika, kao što su primjerice analize trendova porasta ili smanjenja određenih financijskih pokazatelja (npr. trend porasta prenesenih obveza, nenaplaćenih potraživanja, pada prihoda, trend porasta pritužbi, sudskih troškova i ostalo ovisno o specifičnostima u poslovanju), unutarnji revizori osigurat će objektivniju podlogu za procjenu financijskih učinaka odnosno iskazivanje učinka rizika u financijskim iznosima.

Utvrđene faktore rizika potrebno je razmatrati u zavisnosti jedan od drugoga, jer i manje značajni faktori rizika u kombinaciji s više faktora rizika mogu u konačnici rezultirati značajnim učinkom i/ili velikom vjerojatnošću da će se rizik ostvariti. Stoga je važno da unutarnja revizija razmatra povezanost faktora rizika i njihove kombinacije kod procjene rizika.

Preporuka je da utvrđene faktore rizika i njihovu međuzavisnost unutarnji revizori rasprave s rukovodstvom.

c) Procjena vjerojatnosti i učinka

Procjena učinka odnosi se na procjenu značajnosti posljedice ako se rizik ostvari. Unutarnji revizori određuju kategorije učinka (veliki, srednji, mali).

Procjena vjerojatnosti obuhvaća procjenu kolika je vjerojatnost da se neki rizik odnosno nepovoljni događaj dogodi. Unutarnji revizori određuju kategorije vjerojatnosti (velika, srednja, mala).

Procjenu učinka i vjerojatnosti unutarnji revizori napravit će temeljem analize utvrđenih faktora rizika, informacija i podataka prikupljenih kroz intervjue s rukovodstvom, analize dostupne dokumentacije i ostalih izvora podataka i informacija.

Razinu rizičnosti pojedinih područja revidiranja, unutarnji revizori utvrđuju procjenom ukupne izloženosti riziku koja uzima u obzir vjerojatnost nastanka rizika i procijenjeni učinak rizika (umnožak vjerojatnosti i učinka).

Rezultat utvrđivanja rizika i procjene rizičnosti unutarnji revizori trebaju ukratko rezimirati u strateškom planu unutarnje revizije. Drugim riječima, u strateškom planu unutarnje revizije treba biti navedeno koji su se izvori informacija koristili za utvrđivanje rizika, koji su se faktori rizika koristili i koji su to najznačajniji rizici na temelju kojih se donosi prijedlog prioriteta za revidiranje.

2.6. Određivanje prioritetnih područja revidiranja

Nakon što su utvrđena sva potencijalna područja revidiranja, njihova značajnost i rizičnost, unutarnja revizija donosi prijedlog prioriteta revidiranja, uvažavajući svoje raspoložive resurse. Ovakav sveobuhvatni pristup u kojem unutarnja revizija prvo sagledava sva potencijalna područja revidiranja, zatim određuje značajna, pa rizična područja je neophodan, kako bi unutarnja revizija imala čvrsto uporište da su područja revidiranja odabrana uzimajući u obzir dva ključna kriterija **značajnost i rizičnost**. U protivnom, ako se unutarnji revizori za potrebe strateškog planiranja odmah usmjere na procjenu rizika po procesima i aktivnostima bez izrade jedne šire analize cjelokupnog poslovanja i značajnosti područja poslovanja, može se dogoditi da se odaberu rizična područja koja nisu toliko značajna za instituciju.

Lista prioriteta revidiranja za trogodišnje razdoblje (rizično i značajno)

Slika: Odnos potencijalnih područja revidiranja, značajnih područja, rizičnih područja i prioriteta revidiranja

Prijedlog prioritetnih područja za revidiranje rukovoditelj unutarnje revizije raspravlja s višim rukovodstvom institucije, a po potrebi i u zavisnosti od veze utvrđenih područja za revidiranje s poslovanjem institucija iz nadležnosti, raspravlja se i s rukovoditeljima institucija iz nadležnosti.

Komentare i prijedloge rukovoditelja unutarnji revizori uzimaju u razmatranje i po potrebi provode dodatna usuglašavanja s rukovodstvom.

Preporuka je također da se naznači i veza prioritetnih područja revidiranja s ciljevima unutarnje revizije odnosno s usmjerenjem rada unutarnje revizije. Jedan cilj odnosno usmjerenje rada unutarnje revizije može biti vezano uz više prioritetnih područja revidiranja.

Rezultat svih ovih prethodnih koraka treba se sažeti u jedan tablični prikaz iz kojeg će biti vidljivo što su bili izvori informacija za odabir prioriteta revidiranja u trogodišnjem razdoblju te povezanost prioriteta revidiranja s ciljevima rada unutarnje revizije.

2.7. Izrada konačnog prijedloga strateškog plana i ažuriranje strateškog plana

Konačni prijedlog strateškog plana rukovoditelj unutarnje revizije dostavlja na usvajanje odgovornoj osobi institucije najkasnije do 31. prosinca tekuće godine za naredno trogodišnje razdoblje.

Strateški plan se pregledava i ažurira svake godine kako bi odražavao značajne promjene do kojih dolazi u ciljevima, prioritetima i aktivnostima institucije i institucija iz nadležnosti te rezultate provedbe procjene rizika.

Nakon isteka treće godine za razdoblje koje obuhvaća Strateški plan, unutarnja revizija ponovit će sveobuhvatnu procjenu rizika.

Odgovorna osoba institucije odobrava svaku izmjenu Strateškog plana.

3. METODOLOGIJA IZRADE GODIŠNJEG PLANA UNUTARNJE REVIZIJE

Godišnji plan unutarnje revizije izrađuje se na temelju strateškog plana, a priprema ga rukovoditelj unutarnje revizije.

U slučaju potrebe, a vezano za značajnije promjene koje se mogu javiti u poslovanju tijekom godine i koje utječu na aktivnosti unutarnje revizije, godišnji plan će se ažurirati. Svaku izmjenu godišnjeg plana odobrava odgovorna osoba institucije.

U godišnjem planu unutarnje revizije treba biti jasno i logički obrazložena veza sa strateškim planom unutarnje revizije. U slučaju odstupanja od strateškog plana potrebno je navesti razloge za odstupanja, kao na primjer, smanjeni kapaciteti jedinice za unutarnju reviziju ili ponovljena procjena rizika.

U godišnjem planu unutarnje revizije mogu se navesti i ostale aktivnosti koje unutarnja revizija planira provesti tijekom godine kao što su ažuriranje strateškog i izrada godišnjeg plana unutarnje revizije za naredno razdoblje, praćenje provedbe preporuka unutarnje revizije i učinaka njihove realizacije, izrada mišljenja o funkcioniranju sustava unutarnjih kontrola, moguće obavljanje izvanrednih revizija po zahtjevu rukovodstva (ad-hoc revizije), suradnja s jedinicama za unutarnju reviziju uspostavljenim u institucijama iz nadležnosti, organizacija tromjesečnih/polugodišnjih sastanaka i slično.

Raspored revizijskih resursa potreban za obavljanje revizije (broj unutarnjih revizora za svaku pojedinačnu reviziju) može se razraditi u posebnoj točki ili poglavlju godišnjeg plana unutarnje revizije gdje se može i obrazložiti potreba dodatnih resursa ukoliko postojeći resursi unutarnje revizije nisu dovoljni za potrebe revidiranja svih potencijalno utvrđenih područja revidiranja.

U Godišnjem planu potrebno je navesti jesu li provedene sve planirane pojedinačne revizije odnosno osvrnuti se na revizije prenesene iz prethodne godine. Ako neizvršene revizije neće biti uključene u tekući Godišnji plan, potrebno je obrazložiti razlog, npr: „U procesu godišnjeg ažuriranja Strateškog plana, procijenjeno je da je rizik za predmetni proces/organizacijsku jedinicu smanjen s visokog rizika na srednji rizik pa će ista revizija biti provedena iduće godine."

Konačni prijedlog godišnjeg plana rukovoditelj unutarnje revizije dostavlja na usvajanje odgovornoj osobi institucije najkasnije do 31. prosinca tekuće godine za narednu godinu.

Za područja koja su određena kao prioritetna područja revidiranja u prvoj godini strateškog plana utvrđuju se sustavi, procesi, aktivnosti koje će biti predmet revidiranja u godini za koju se donosi godišnji plan.

Za svaku pojedinačnu reviziju koja je uključena u godišnji plan potrebno je odrediti:

- cilj koji se obavljanjem revizije planira postići
- opseg koji se će se revidirati
- procjenu potrebnih resursa
- okvirno vremensko razdoblje početka i završetka revizije.

Dodatni podaci koji se mogu navesti za svaku pojedinačnu reviziju koja je uključena u godišnji plan mogu biti:

- razina rizika *(visok, srednji ili nizak)*
- ustrojstvene jedinice kod kojih se planira obaviti revizija
- institucije iz nadležnosti kod kojih se planira obaviti revizija, *npr. škole, vrtići, komunalna poduzeća u vlasništvu i sl.*
- revizorske metode.

Potrebno je također navesti konkretne aktivnosti i vezu s pojedinačnim revizijama koje unutarnja revizija planira provesti tijekom godine za koju se donosi plan i njihovu vezu s konkretnim ciljem unutarnje revizije odnosno usmjerenjem rada unutarnje revizije.

4. ZAKLJUČAK

Nove Upute imaju namjeru pomoći unutarnjim revizorima u izradi kvalitetnih strateških i godišnjih planova unutarnje revizije na način da navedeni planovi mogu odgovoriti na ključna pitanja:

- ***Zašto su određena područja odabrana za revidiranje?***
- ***Kako će unutarnja revizija svojim radom u razdoblju za koje se planovi donose pomoći instituciji i u kojim područjima?***
- ***S obzirom na raspoložive revizorske resurse i veliki broj potencijalnih područja revidiranja kako odabrati rizična područja koja su od značaja za instituciju?***

Uvažavajući novu Uputu za izradu strateškog plana unutarnje revizije i novine u regulativi, strateške planove unutarnje revizije za razdoblje 2017. - 2019. potrebno je pripremiti kao potpuno nove dokumente odnosno nije ih dovoljno pripremiti na način da se samo ažuriraju prethodni strateški planovi za razdoblje 2016. - 2018.

IVA ŠULER, dipl. iur., BILJANA LERMAN, dipl. iur.
Zagreb

Stručni članak UDK 347.7

Provođenje postupaka javne nabave do donošenja novog zakona
- što se promijenilo i kako postupati?

Sredinom travnja 2014. godine stupile su na snagu nove Direktive Europske unije čije su odrednice trebale rezultirati izmjenom i dopunom postojećeg ili novim Zakonom o javnoj nabavi. Obzirom da je rok za implementaciju novih direktiva u nacionalno zakonodavstvo istekao te da se Uredba o ESPD-u izravno primjenjuje postavilo se pitanje na koji način provoditi postupke javne nabave velike vrijednosti obzirom da trenutno važeći Zakon o javnoj nabavi[1] (dalje: ZJN) nije usklađen s novim EU zakonodavstvom. U ovom članku nastojimo razjasniti pitanje kako postupati u ovom „prijelaznom" razdoblju te na koji je način potrebno pripremiti dokumentaciju za nadmetanje u postupcima nabave velike vrijednosti. U davanju odgovora na postavljeno pitanje najprije moramo utvrditi koja je razlika između uredbi i direktiva te na koji način iste proizvode učinke, što obrazlažemo u nastavku.

1. UVOD

U Službenom listu Europske unije (dalje: SLEU) L 94 od 28. ožujka 2014. godine, objavljene su tri nove direktive iz područja javne nabave[2] i to:

1) Direktiva 2014/23/EU Europskog parlamenta i Vijeća od 26. veljače 2014. o dodjeli ugovora o koncesiji[3]
2) Direktiva 2014/24/EU Europskog parlamenta i Vijeća od 26. veljače 2014. o javnoj nabavi i o stavljanju izvan snage Direktive 2004/18/EZ te
3) Direktiva 2014/25/EU Europskog parlamenta i Vijeća od 26. veljače 2014. o nabavi subjekata koji djeluju u sektoru vodnog gospodarstva, energetskom i prometnom sektoru te sektoru poštanskih usluga i stavljanju izvan snage Direktive 2004/17/EZ.

Osim novih direktiva u EU zakonodavstvu javne nabave donesena je Provedbena uredba Komisije (EU) 2016/7 od 6. 1. 2016. o utvrđivanju standardnog obrasca za europsku jedinstvenu dokumentaciju o nabavi – ESPD (dalje: Uredba o ESPD-u) kao i Provedbena uredba Komisije (EU) 2015/1986 od 11. 11. 2015. o utvrđivanju standardnih obrazaca za objavljivanje obavijesti u području javne nabave i stavljanju izvan snage Provedbene uredbe (EU) broj 842/2011. (dalje: Uredba o objavama). Uredbom o objavama je od 18. 4. 2016. **u postupcima javne nabave velike vrijednosti uvedena obvezna uporaba novih standardnih obrazaca.** Obzirom da Elektronički oglasnik javne nabave Narodnih novina (dalje: EOJN) nije prilagođen novim obrascima, naručitelji u ovom trenutku nisu u mogućnosti objavljivati postupke javne nabave sukladno novim obrascima te će biti potrebno pričekati da se u EOJN za to ostvare uvjeti.

Nove Direktive u javnoj nabavi stupaju na snagu dvadesetog dana od dana objave u SLEU. S obzirom da je objava bila 28. 3. 2014., Direktive su stupile na snagu 17. 4. 2014. te je **rok državama članicama za implementaciju novih direktiva bio 18. travnja 2016. godine.** Mogući slučajevi odgode implementacije pojedinih odredbi direktiva predviđeni su člankom 90. Direktive 2014/24/EU Europskog parlamenta i Vijeća od 26. veljače 2014. o javnoj nabavi i o stavljanju izvan snage Direktive 2004/18/EZ[4], odnosno člankom 106. Direktive 2014/25/EU Europskog parlamenta i Vijeća od 26. veljače 2014. o nabavi subjekata koji djeluju u sektoru vodnog gospodarstva, energetskom i prometnom sektoru te sektoru poštanskih usluga i stavljanju izvan snage Direktive 2004/17/EZ[5].

Uredba o ESPD-u stupa na snagu 20. dana od dana objave u SLEU. Kako je objava bila 6. 1. 2016. Uredba je **stupila na snagu 26. 1. 2016. godine**. Uredba kao takva je u cijelosti obvezujuća i izravno se primjenjuje u svim državama članicama, dakle, ista se primjenjuje bez implementacije u nacionalno zakonodavstvo.

Obzirom je rok za implementaciju novih direktiva u nacionalno zakonodavstvo istekao te da se Uredba o ESPD-u izravno primjenjuje postavilo se pitanje na koji način provoditi postupke javne nabave velike vrijednosti obzirom da trenutno važeći Zakon o javnoj nabavi[6] (dalje: ZJN) nije usklađen s novim EU zakonodavstvom. U ovom član-

[1] Zakon o javnoj nabavi (Nar. nov., br. 90/11., 83/13., 143/13. i 13/14. - Odluka Ustavnog suda RH).

[2] Dostupno na http://eur-lex.europa.eu/legal-content/HR/TXT/PDF/?uri=OJ:L:2014:094:FULL&from=HR.

[3] Novom Direktivom regulirani su svi ugovori o koncesiji (dakle i usluge), za razliku od dosadašnje koja je regulirala samo radove.

[4] V. čl. 90. Direktive 2014/24/EU Europskog parlamenta i Vijeća od 26. veljače 2014. o javnoj nabavi i o stavljanju izvan snage Direktive 2004/18/EZ.

[5] V. čl. 106. Direktive 2014/25/EU Europskog parlamenta i Vijeća od 26. veljače 2014. o nabavi subjekata koji djeluju u sektoru vodnog gospodarstva, energetskom i prometnom sektoru te sektoru poštanskih usluga i stavljanju izvan snage Direktive 2004/17/EZ.

[6] Zakon o javnoj nabavi (Nar. nov., br. 90/11., 83/13., 143/13. i 13/14. - Odluka Ustavnog suda RH).

ku nastojimo razjasniti pitanje kako postupati u ovom „prijelaznom“ razdoblju te na koji je način potrebno pripremiti dokumentaciju za nadmetanje u postupcima nabave velike vrijednosti. U davanju odgovora na postavljeno pitanje najprije moramo utvrditi koja je razlika između uredbi i direktiva te na koji način iste proizvode učinke, što obrazlažemo u nastavku.

Ovdje napominjemo da se nabave male vrijednosti koje su ispod EU pragova i dalje provode sukladno trenutno važećem ZJN-u obzirom da se EU propisi iz javne nabave primjenjuju na nabave iznad EU pragova.

2. O UREDBAMA I DIREKTIVAMA – OPĆENITO I UČINCI

U europskom zakonodavstvu postoji primarno i sekundarno zakonodavstvo. Primarno zakonodavstvo predstavljaju Osnivački ugovori i opća načela prava, dok se pod sekundarnim izvorima prava podrazumijevaju pravni akti institucija koji se donose na temelju osnivačkih ugovora. Sukladno navedenom, sekundarni izvori su uredbe, smjernice i odluke kao pravno obvezujući akti te preporuke i mišljenja kao pravno neobvezujući akti.

Uredba ima opću primjenu, što je propisano člankom 288. Ugovora o funkcioniranju Europske unije te je **obvezujuća u cijelosti i izravno primjenjiva u svim državama članicama**. Njezina najvažnija uloga je upravo ujednačavanje prava, što proizlazi iz same izravne primjenjivosti uredbe. To znači da se njezine norme ne trebaju, odnosno dapače, ne smiju prenositi u zakonodavstvo pojedine države članice, što je karakteristično za drugu vrstu pravnih akata, tzv. smjernice (direktive). Smjernice, dakle, nemaju opću primjenu, nego obvezuju, u pogledu rezultata koji se ima ostvariti, svaku državu članicu kojoj su upućene. Moraju se prenijeti, odnosno provesti u nacionalno zakonodavstvo, a svakoj pojedinoj državi ostavlja se pravo izbora forme i metode kojima će se nacionalno pravo približiti zakonodavstvu EU. Uredba, naprotiv, počinje proizvoditi učinke stupanjem na snagu, a na pojedinoj državi članici je da svoje zakonodavstvo uskladi s objavljenom uredbom. To konkretno znači da se norme nacionalnog prava koje su u suprotnosti s donesenom uredbom moraju ukinuti, odnosno da prestaju važiti norme nacionalnog prava koje uređuju istu materiju kao i uredba, kako bi se spriječilo dupliranje normi. Dakle, uredbe EU u potpunosti zamjenjuju nacionalne norme u području koje reguliraju.

Uvjeti za izravan učinak izvora europskog zakonodavstva su da odredbe moraju biti jasne i nedvosmislene te bezuvjetne, kao i to da njihov učinak ne smije ovisiti o daljnjem djelovanju Zajednice ili nacionalnih vlasti. Navedeno podrazumijeva da se iz njih može lako utvrditi tko su nositelji prava i obveza te koji je sadržaj konkretnog prava odnosno nametnutih obveza kao i to da je ona primjenjiva bez dodatnih implementacijskih mjera od strane država članica. Dapače, zakonska odredba nacionalnog prava ne može stajati na putu izravnoj primjeni uredaba EU. To znači da se institucijama u državama članicama nameće obveza primjene takve norme prilikom rješavanja u određenoj stvari. Izravan učinak uredba ostvaruje kako u vertikalnim odnosima - odnosima između pojedinca i države, tako i u horizontalnim odnosima, dakle, u odnosima između fizičkih i pravnih osoba međusobno.

Zbog svega navedenog uredbe se u pravu EU često uspoređuju sa zakonima u nacionalnom zakonodavstvu u smislu važnosti njihovih normi, samostalnosti, opće primjenjivosti i izravnog učinka.

3. POSTUPCI JAVNE NABAVE VELIKE VRIJEDNOSTI OD 18. TRAVNJA 2016. – IZRAVAN UČINAK DIREKTIVE 2014/24/EU I 2014/25/EU

Obzirom da nove direktive nisu prenesene u hrvatsko nacionalno zakonodavstvo te postojeće zakonodavstvo nije usklađeno s odredbama novih direktiva, ispunili su se uvjeti za izravnu primjenu EU zakonodavstva pod naprijed navedenim pretpostavkama.

Središnje tijelo državne uprave nadležno za sustav javne nabave (dalje: Uprava za sustav javne nabave) na Portalu javne nabave dalo je **Uputu kako postupati u ovom „prijelaznom“ razdoblju**. U nastavku iznosimo relevantne dijelove Upute Uprave za sustav javne nabave.

UPUTA Uprave za sustav javne nabave[7]

POSTUPCI JAVNE NABAVE VELIKE VRIJEDNOSTI OD 18. TRAVNJA 2016. – IZRAVAN UČINAK DIREKTIVE 2014/24/EU I 2014/25/EU

Obveze naručitelja nakon 18. 4. 2016. u odnosu na primjenu direktiva

- *Ministarstvo gospodarstva je mišljenja da bi naručitelji u smislu Zakona o javnoj nabavi u postupcima javne nabave velike vrijednosti započetim od 18. travnja 2016. uz odredbe Zakona o javnoj nabavi morali uzeti u obzir i odredbe Direktive 2014/24/EU i Direktive 2014/25/EU koje su bezuvjetne i dovoljno određene.*

Prava ponuditelja/obveze naručitelja nakon 18. 4. 2016. u odnosu na ESPD

- *Ministarstvo gospodarstva cijeni da gospodarski subjekti u postupcima javne nabave velike vrijednosti započetim od 18. travnja 2016. godine mogu dostaviti ESPD umjesto potvrda koje izdaju nadležna tijela, a naručitelji su ESPD dužni prihvatiti odnosno ne smiju odbiti ponudu ili zahtjev za sudjelovanjem koji sadrži ESPD samo iz tog razloga.*
- *Shodno tome, Ministarstvo gospodarstva je mišljenja da bi naručitelji morali priložiti obrazac ESPD-a u dokumentaciji za nadmetanje.“*

Iz Upute Uprave za sustav javne nabave jasno je da bi **ponuditelji mogli priložiti ESPD obrazac te da su naručitelji isti dužni prihvatiti**, no nije jasno na koji način će naručitelji izraditi dokumentaciju za nadmetanje. Naime, ESPD obrazac svojim sadržajem odstupa od odredaba trenutno važećeg ZJN-a. Ako bi se u dokumentaciji dopustilo dostavljanje ESPD obrasca bez usklađivanja odredaba dokumentacije za nadmetanje, dokumentacija bi bila nejasna i proturječna. Dijelovi dokumentacije koje je prema našem mišljenju potrebno uskladiti zbog primjene ESPD obrasca su odredbe koje se tiču nekažnjavanosti kao obveznog razloga isključenja, instituta samokorigiranja te odredbi koje se odnose na oslanjanje na tuđu sposobnost. Osim toga, budući da nove direktive uvode nova pravila za podjelu predmeta nabave na grupe, te mogućnost isključenja gospodarskog subjekta iz postupka nabave u svakom trenutku u tijeku postupka javne nabave, smatramo da je nužna prilagodba dokumentacije za nadmetanje i u tom smislu.

3.1. ESPD obrazac

Sukladno odredbama Provedbene Uredbe i novih direktiva **ESPD je osobna izjava gospodarskih subjekata koja predstavlja preliminarni dokaz kojim se zamjenjuju potvrde koje izdaju tijela javne vlasti ili treće osobe**. Kako je predviđeno člankom 59. Direktive 2014/24/EU, to je službena izjava gospodarskog subjekta da se ne

[7] Dostupno na: http://javnanabava.hr/default.aspx?id=5107.

nalazi u jednoj od situacija u kojoj se gospodarski subjekti isključuju ili se mogu isključiti, da ispunjava odgovarajuće kriterije za odabir gospodarskog subjekta i da, prema potrebi, ispunjava objektivna pravila i kriterije koji su određeni u svrhu ograničavanja broja inače kvalificiranih natjecatelja koji će se pozvati na sudjelovanje. Cilj joj je **smanjiti administrativno opterećenje** koje nastaje zbog zahtjeva za izradu znatnog broja potvrda i drugih dokumenata povezanih s kriterijima za isključivanje i odabir gospodarskog subjekta.

Ako su nabave podijeljene u grupe i kriteriji za odabir gospodarskog subjekta se razlikuju od grupe do grupe, za svaku grupu (ili skupinu grupa s istim kriterijima za odabir) treba ispuniti zaseban ESPD.

Osim toga u ESPD-u se utvrđuje tijelo javne vlasti ili treća osoba nadležna za utvrđivanje popratnih dokumenata i on sadržava službenu izjavu da će gospodarski subjekt, na zahtjev i bez odlaganja, moći dostaviti te popratne dokumente.

Javni naručitelji ili naručitelji, samoinicijativno ili na zahtjev država članica, mogu ograničiti podatke koje će zahtijevati u vezi s kriterijima za odabir na samo jedno pitanje: ispunjavaju li gospodarski subjekti sve tražene kriterije za odabir (da ili ne). Iako to mogu popratiti zahtjevima za dodatne podatke i/ili dokumentaciju, treba paziti kako bi se izbjeglo pretjerano administrativno opterećenje za gospodarske subjekte sustavnim traženjem od svih sudionika da dostave potvrde ili druge oblike dokazne dokumentacije u određenom postupku nabave ili praksom utvrđivanja, na diskriminirajući način, gospodarskih subjekata od kojih se takva dokumentacija traži.

Kako bi se gospodarskim subjektima olakšalo ispunjavanje ESPD-a, države članice mogu objaviti smjernice o upotrebi ESPD-a, primjerice kako bi objasnile koje su odredbe nacionalnog prava važne za dio III., odjeljak A te ustanovile da se službeni popisi odobrenih gospodarskih subjekata ili jednakovrijedne potvrde ne mogu utvrditi ili izdati u određenim državama članicama, ili kako bi definirale koja se upućivanja i podaci moraju navesti kako bi se javnim naručiteljima ili naručiteljima omogućilo dobivanje određene potvrde elektroničkim putem.

Pri pripremi dokumentacije za određeni postupak nabave, u pozivu na nadmetanje, dokumentaciji o nabavi navedenoj u pozivu na nadmetanje ili u pozivu na potvrdu interesa javni naručitelji i naručitelji moraju navesti koje će podatke zahtijevati od gospodarskih subjekata, uključujući izričitu izjavu o tome trebaju li se podaci utvrđeni dijelovima II. i III. navesti u pogledu podugovaratelja na čije se sposobnosti gospodarski subjekt ne oslanja. Gospodarskim subjektima mogu olakšati ispunjavanje i navođenjem ove informacije izravno u elektroničkoj verziji ESPD-a, na primjer pomoću servisa ESPD-a[8] koji će službe Komisije besplatno staviti na raspolaganje javnim naručiteljima ili naručiteljima, gospodarskim subjektima, pružateljima elektroničkih usluga i drugim zainteresiranim stranama.

Uz ponude u otvorenim postupcima i zahtjeve za sudjelovanje u ograničenim postupcima, natjecateljskim postupcima uz pregovore, natjecateljskim dijalozima i partnerstvima za inovacije mora se priložiti ESPD koji su gospodarski subjekti ispunili kako bi dostavili tražene podatke. Osim u slučaju određenih ugovora koji se temelje na okvirnim sporazumima, ponuditelj kojem se namjerava dodijeliti ugovor morat će dostaviti ažurirane potvrde i popratne dokumente.

Države članice mogu propisati upotrebu ESPD-a ili prepustiti tu odluku javnim naručiteljima i naručiteljima, i u okviru postupaka nabave koji ne podliježu detaljnim postupovnim pravilima Direktiva 2014/24/EU ili 2014/25/EU ili im podliježu djelomično, primjerice za nabavu ispod odgovarajućih pragova ili nabave podložne posebnim pravilima koja se primjenjuju na socijalne i druge posebne usluge („blagi režim"). Slično tome, države članice mogu propisati upotrebu ESPD-a ili prepustiti tu odluku javnim naručiteljima i naručiteljima, i u vezi s dodjelom ugovora o koncesijama, bez obzira na to podliježu li oni odredbama Direktive 2014/23/EU ili ne.

3.1.1. Sadržaj ESPD-a

ESPD sadržava sljedeće dijelove i odjeljke:

- Dio I. Podaci o postupku nabave i javnom naručitelju ili naručitelju.
- Dio II. Podaci o gospodarskom subjektu.
- Dio III. Kriteriji za isključenje:
  - A: **Osnove povezane s kaznenim presudama** (njihova je primjena obvezna na temelju članka 57. stavka 1. Direktive 2014/24/EU. Njihova je primjena obvezna i za javne naručitelje u skladu s člankom 80. stavkom 1. drugim podstavkom Direktive 2014/25/EU, dok naručitelji koji nisu javni naručitelji mogu odlučiti hoće li primjenjivati ove kriterije za isključivanje).
  - B: **Osnove povezane s plaćanjem poreza ili doprinosa za socijalno osiguranje** (njihova je primjena obvezna na temelju članka 57. stavka 2. Direktive 2014/24/EU u slučaju konačne i obvezujuće odluke. Pod istim uvjetima, njihova je primjena obvezna i za javne naručitelje na temelju članka 80. stavka 1. drugog podstavka Direktive 2014/25/EU, dok naručitelji koji nisu javni naručitelji mogu odlučiti hoće li primjenjivati ove osnove za isključenje. Napominje se da na temelju nacionalnog zakonodavstva određenih država članica isključenje može biti obvezno i kada odluka nije konačna i obvezujuća).
  - C: **Osnove povezane s insolventnošću, sukobima interesa ili poslovnim prekršajem** (vidjeti članak 57. stavak 4. Direktive 2014/24/EU) (slučajevi kada se gospodarski subjekti mogu isključiti; države članice mogu učiniti primjenu ovih osnova za isključenje obvezujućom za javne naručitelje. U skladu s člankom 80. stavkom 1. Direktive 2014/25/EU svi naručitelji, bez obzira na to jesu li javni naručitelji ili ne, mogu odlučiti hoće li primjenjivati te osnove za isključenje ili država članica to od njih može zahtijevati).
  - D: **Ostale osnove za isključenje** koje mogu biti predviđene u nacionalnom zakonodavstvu države članice javnog naručitelja ili naručitelja.
- Dio IV. Kriteriji za odabir:
  - α: Opći navod za sve kriterije za odabir
  - A: Sposobnost za obavljanje profesionalne djelatnosti.
  - B: Ekonomska i financijska sposobnost.
  - C: Tehnička i stručna sposobnost.
  - D: Sustavi za osiguravanje kvalitete i norme upravljanja okolišem.
- Dio V. Smanjenje broja kvalificiranih natjecatelja.
- Dio VI. Završne izjave.

3.1.2. „Samokorigiranje"

Uredba o ESPD-u uvodi **novi termin „samokorigiranje**". U članku 57. Direktive 24/2014/EU predviđa se mogućnost da svaki **gospodarski subjekt koji se nalazi u nekoj od situacija koje predstavljaju razloge za isključenje može pružiti dokaze kako bi dokazao da su mjere koje je poduzeo dovoljne da pokažu njegovu pouzdanost bez obzira na postojanje nekog ključnog razloga za isključenje.** Ako

[8] Dostupno na: https://webgate.acceptance.ec.europa.eu/growth/tools-databases/ecertis2/resources/espd/index.html.

se takav dokaz smatra dovoljnim, dotični gospodarski subjekt neće biti isključen iz postupka nabave. U tu svrhu gospodarski subjekt dokazuje da je platio ili poduzeo akciju plaćanja naknade bilo kakve moguće štete prouzročene kažnjivim djelom ili propustom, da je u potpunosti razjasnio činjenice i okolnosti uz aktivnu suradnju s tijelima nadležnima za provedbu istrage te da je poduzeo konkretne mjere tehnike i organizacijske prirode te mjere za osoblje primjerene za sprječavanje daljnjih kriminalnih djela ili propusta. Mjere koje poduzimaju gospodarski subjekti ocjenjuju se uzimajući u obzir težinu i posebne okolnosti kriminalnog djela ili propusta. Ako se smatra da su mjere nedostatne, gospodarski subjekt prima izjavu o razlozima takve odluke.

Budući se radi o novom institutu u sustavu javne nabave nije poznato kako će isti i pod kojim uvjetima primjenjivati u praksi, te na koji način će pojedini nacionalni zakonodavac to pitanje riješiti. Prema tome smatramo da treba pričekati donošenje novog ZJN-a koji bi to trebao razjasniti.

3.1.3. Dostava popratnih dokumenata

Javni naručitelj ili naručitelj može od bilo kojeg ponuditelja u bilo kojem trenutku postupka zatražiti da dostavi sve tražene potvrde i popratne dokumente ili dio njih ako je to potrebno kako bi se osiguralo pravilno provođenje postupka.

Gospodarske se subjekte može isključiti iz postupka nabave ili oni mogu biti predmet progona na temelju nacionalnog prava u slučajevima ozbiljnog lažnog prikazivanja činjenica pri ispunjavanju ESPD-a ili, općenito, pri dostavi podataka zatraženih radi provjere nepostojanja osnova za isključenje ili ispunjenja kriterija za odabir gospodarskog subjekta, odnosno ako su ti podaci prikriveni ili gospodarski subjekti ne mogu dostaviti popratne dokumente.

Gospodarski subjekti mogu ponovno upotrijebiti podatke iz ESPD-a koji su već upotrijebili u prethodnom postupku nabave sve dok su ti podaci točni i važni. To najlakše mogu učiniti unošenjem podataka u novi ESPD uz pomoć odgovarajućih funkcija predviđenih za tu svrhu u prethodno navedenom elektroničkom servisu ESPD-a. Naravno, bit će moguća i ponovna upotreba podataka uz pomoć drugih oblika kopiranja podataka, primjerice podataka pohranjenih u računalnoj opremi gospodarskog subjekta (na računalima, tabletima, poslužiteljima ...).

3.1.4. Besplatna nacionalna baza podataka

Obveze javnih naručitelja i naručitelja da preuzmu popratnu dokumentaciju izravnim pristupom besplatnoj nacionalnoj bazi podataka u bilo kojoj državi članici primjenjuju se i kad su podaci koji su prvotno zatraženi u vezi s kriterijima za odabir ograničeni na odgovor da ili ne. Ako se zahtijeva takva elektronička dokumentacija, gospodarski će subjekti u tu svrhu dostaviti javnom naručitelju ili naručitelju podatke potrebne za dobivanje predmetne dokumentacije pri provjeri kriterija odabira, umjesto da ih izravno unose u ESPD.

Ako je javnom naručitelju ili naručitelju elektroničkim putem dostupan izvod iz relevantnog registra, primjerice kaznene evidencije, gospodarski subjekt može navesti mjesto na kojem se podaci mogu pronaći (tj. naziv registra, internetsku adresu, identifikacijski broj predmeta ili dosjea itd.) kako bi javni naručitelj ili naručitelj mogao preuzeti te podatke. Navođenjem tih podataka gospodarski subjekt daje suglasnost da javni naručitelj ili naručitelj preuzme relevantne podatke prema nacionalnim pravilima za provedbu Direktive 95/46/EZ o obradi osobnih podataka, a posebno posebnih kategorija podataka poput onih o kaznenim djelima, kaznenim presudama ili sigurnosnim mjerama.

Europska Komisija stavlja na raspolaganje i upravlja elektroničkim sustavom, odnosno e-Certisom, koji trenutačno na dobrovoljnoj osnovi ažuriraju i provjeravaju nacionalna tijela. **Cilj sustava e-Certis je olakšavanje razmjene potvrda i ostale dokazne dokumentacije** koju javni naručitelji često zahtijevaju. Dosadašnje iskustvo ukazuje na činjenicu da dobrovoljno ažuriranje i provjeravanje nije dovoljno kako bi se osiguralo da se e-Certis u potpunosti iskoristi za pojednostavljivanje i olakšavanje razmjene dokumenata posebno za dobrobit malih i srednjih poduzeća.

U skladu s člankom 59. stavak 6. Direktive, države članice stavljaju na raspolaganje i ažuriraju u sustavu e-Certis potpuni popis baza podataka koje sadrže relevantne podatke o gospodarskim subjektima kojima mogu pristupiti javni naručitelji iz drugih država članica. Države članice dužne su, na zahtjev, priopćiti ostalim državama članicama sve podatke vezane uz baze podataka iz navedenog članka.

Radi olakšavanja prekograničnog nadmetanja, države članice dužne su osigurati da se podaci vezani uz potvrde i druge oblike **dokazne dokumentacije koji se unose u sustav e-Certis stalno ažuriraju.** Javni naručitelji mogu koristiti sustav e-Certis te će tražiti u prvom redu one vrste potvrda ili oblika dokazne dokumentacije koji su obuhvaćeni sustavom e-Certis. Komisija stavlja na raspolaganje sve jezične verzije ESPD-a u sustavu e-Certis.

3.1.5. e-ESPD - odgoda

U skladu s člankom 59. stavkom 2. drugim podstavkom Direktive 2014/24/EU, ESPD se dostavlja isključivo u elektroničkom obliku; međutim, to se može **odgoditi najkasnije do 18. travnja 2018**. To znači da elektroničke i papirnate verzije ESPD-a mogu postojati istodobno najkasnije do 18. travnja 2018. Spomenutim će se servisom ESPD-a gospodarskim subjektima omogućiti da elektronički ispune svoj ESPD u svim slučajevima, čime im se omogućuje da potpuno iskoriste sve mogućnosti koje se nude (ne samo za ponovnu upotrebu podataka). Kad se upotrebljava u postupcima nabave u kojima je odgođena upotreba elektroničkih sredstava komunikacije (također moguće najkasnije do 18. travnja 2018.), servisom ESPD-a gospodarskim se subjektima omogućuje da ispišu svoj elektronički ispunjen ESPD kao papirnati dokument koji se može proslijediti javnom naručitelju ili naručitelju drugim sredstvima komunikacije osim elektroničkih.

3.1.6. Tko sve mora ispuniti i potpisati ESPD?

Gospodarski subjekt koji sudjeluje sam i ne oslanja se na sposobnosti drugih subjekata kako bi ispunio kriterije za odabir dužan je ispuniti jedan ESPD.

Gospodarski subjekt koji sudjeluje sam, ali se oslanja na sposobnosti najmanje jednog drugog subjekta mora osigurati da javni naručitelj ili naručitelj zaprimi njegov ESPD zajedno sa zasebnim ESPD-om u kojem su navedeni relevantni podaci za svaki subjekt na koji se oslanja.

Napokon, ako skupine gospodarskih subjekata, uključujući privremena udruženja, zajedno sudjeluju u postupku nabave, nužno je dostaviti zaseban ESPD u kojem su utvrđeni podaci zatraženi na temelju dijelova II. – V. za svaki gospodarski subjekt koji sudjeluje u postupku.

U svim slučajevima u kojima su najmanje dvije osobe članovi upravnog, upravljačkog ili nadzornog tijela gospodarskog subjekta ili u njemu imaju ovlasti zastupanja, donošenja odluka ili kontrole, svaka će osoba možda morati potpisati isti ESPD, ovisno o nacionalnim pravilima, uključujući ona kojima se uređuje zaštita podataka.

U pogledu potpisivanja ESPD-a napominje se da potpis na ESPD-u možda nije potreban ako se ESPD prenosi kao dio skupa dokumenata čija se vjerodostojnost i cjelovitost osigurava obveznim potpisom sredstva prijenosa.

Za postupke nabave u kojima je poziv na nadmetanje objavljen u SLEU, podaci koji se zahtijevaju u dijelu I. automatski će se preuzeti pod uvjetom da se prethodno navedeni elektronički servis ESPD-a upotrebljava za stvaranje i ispunjavanje ESPD-a.

Ako poziv na nadmetanje nije objavljen u SLEU, javni naručitelj ili naručitelj mora unijeti podatke kojima se omogućuje jasno utvrđivanje postupka nabave. Sve ostale podatke u svim dijelovima ESPD-a mora unijeti gospodarski subjekt.

3.1.7. Kako propisati odredbe o ESPD obrascu u dokumentaciji?

Nastavno na poglavlje 2. u kojem smo opisali izravne i neizravne učinke uredaba i direktiva kao pravnih izvora europskog prava, ističemo da je člankom 1. Uredbe o ESPD-u propisano da se od trenutka stupanja na snagu nacionalnih mjera za provedbu Direktive 2014/24/EU, a najkasnije od 18. 4. 2016., **standardni obrazac** utvrđen u Prilogu 2. Uredbe **upotrebljava za potrebe izrade europske jedinstvene dokumentacije o nabavi iz članka 59.** Direktive 2014/24/EU te da su upute za njegovu upotrebu utvrđene u Prilogu 1. Uredbe. U Prilogu 1. Uredbe o ESPD-u je propisano da se uz ponude u otvorenim postupcima i zahtjeve za sudjelovanje u ograničenim postupcima, natjecateljske postupke uz pregovore, natjecateljske dijaloge i partnerstva za inovacije **mora priložiti ESPD** koji su gospodarski subjekti ispunili kako bi dostavili tražene podatke. Dakle, nedvojbeno je da Uredba o ESPD-u kao pravni akt koji se izravno primjenjuje u državama članicama propisuje obvezu popunjavanja i dostavljanja ESPD obrasca kao sastavnog dijela ponude ili zahtjeva za sudjelovanjem.

Za razliku od Uredbe o ESPD-u, Direktiva 2014/24/EU u članku 59. stavak 1. propisuje da su **javni naručitelji** u vrijeme dostavljanja zahtjeva za sudjelovanje ili ponuda, **dužni prihvatiti** europsku jedinstvenu dokumentaciju o nabavi (ESPD) koja se sastoji od ažurirane osobne izjave kao preliminarni dokaz umjesto potvrda koje izdaju tijela javne vlasti ili treće strane, a kojima se potvrđuje da relevantni gospodarski subjekt ispunjava bilo koji od uvjeta navedenih pod a), b) i c). Kao što je naprijed objašnjeno odredbe direktive imaju izravne učinke, između ostalog, ako su odredbe jasne, nedvosmislene, bezuvjetne, te ako njihov učinak ne ovisiti o daljnjem djelovanju Zajednice ili nacionalnih vlasti. U konkretnom slučaju smatramo da navedene odredbe Direktive ispunjavaju uvjete za izravan učinak, međutim obzirom na formulaciju da su naručitelji dužni prihvatiti ESPD, za zaključiti je da naručitelji nisu obvezni propisati dostavu ESPD obrasca.

Vezano uz mogućnost prilaganja i prihvaćanje ESPD obrasca mišljenja samo da je u dokumentaciji za nadmetanje potrebno jasno navesti tu mogućnost kao i dati upute o načinu popunjavanja i potpisivanja ESPD obrasca. Također smo mišljenja da je obrazac ESPD preporučljivo priložiti kao prilog dokumentaciji.

U nastavku je primjer kako bi odredbe o ESPD-u mogle biti navedene u dokumentaciji za nadmetanje:

ESPD OBRAZAC

Ponuditelji sukladno Provedbenoj Uredbi Komisije (EU) 2016/7 od 5. siječnja 2016. o utvrđivanju standardnog obrasca za europsku jedinstvenu dokumentaciju o nabavi umjesto dokumenata koji su traženi kao razlozi isključenja i dokazi sposobnosti (točke ___. ove DZN) prilažu ESPD obrazac. ESPD je osobna izjava gospodarskih subjekata koja predstavlja preliminarni dokaz kojim se zamjenjuju potvrde koje izdaju tijela javne vlasti ili treće osobe. Kako je predviđeno člankom 59. Direktive 2014/24/EU, to je službena izjava gospodarskog subjekta da se ne nalazi u jednoj od situacija u kojoj se gospodarski subjekti isključuju ili se mogu isključiti, da ispunjava odgovarajuće kriterije za odabir gospodarskog subjekta i da, prema potrebi, ispunjava objektivna pravila i kriterije koji su određeni u svrhu ograničavanja broja inače kvalificiranih natjecatelja koji će se pozvati na sudjelovanje.

ESPD obrazac se nalazi u Dodatku __. dokumentacije za nadmetanje. ESPD obrazac se prilaže ponudi na način da se isti popuni, potpiše te ovjeri pečatom (ako pečat postoji u zemlji gospodarskog subjekta) te skenirani priloži u EOJN kao i ostali dokumenti ponude.

Podaci utvrđeni u dijelovima II. i III. ESPD-a ne trebaju se navesti u pogledu podizvoditelja na čije se sposobnosti gospodarski subjekt ne oslanja.

Gospodarske subjekte će se isključiti iz postupka nabave u slučajevima ozbiljnog lažnog prikazivanja činjenica pri ispunjavanju ESPD-a ili, općenito, pri dostavi podataka zatraženih radi provjere nepostojanja osnova za isključenje ili ispunjenja uvjeta sposobnosti gospodarskog subjekta, odnosno ako su ti podaci prikriveni ili gospodarski subjekti ne mogu dostaviti popratne dokumente.

Gospodarski subjekt koji sudjeluje sam i ne oslanja se na sposobnosti drugih subjekata kako bi ispunio kriterije za odabir (uvjete sposobnosti) dužan je ispuniti jedan ESPD.

Gospodarski subjekt koji sudjeluje sam, ali se oslanja na sposobnosti najmanje jednog drugog subjekta mora u zahtjevu za sudjelovanje priložiti svoj ESPD zajedno sa zasebnim ESPD-om u kojem su navedeni relevantni podaci za svaki subjekt na koji se oslanja.

Ako zahtjev za sudjelovanje podnosi zajednica natjecatelja nužno je dostaviti zaseban ESPD u kojem su utvrđeni podaci zatraženi na temelju dijelova II. – V. ESPD-a za svakog člana zajednice.

DOSTAVA POPRATNIH DOKUMENATA

Prije donošenja odluke o odabiru, naručitelj će od ponuditelja s kojim je odlučio sklopiti ugovor, zatražiti da podnese ažurne popratne dokumente u skladu s traženjem u točkama __. ove DZN. Naručitelj može pozvati gospodarske subjekte da nadopune ili pojasne zaprimljene potvrde/dokumente.

Gdje pronaći ESPD obrazac?

- *obrazac ESPD-a u elektroničkom obliku (.doc format) i na hrvatskom jeziku dostupan je za preuzimanje na Portalu javne nabave http://www.javnanabava.hr/userdocsimages/userfiles/file/EU%20akti/Prilog2-ESPD-obrazac.doc*
- *Europska komisija razvila je servis za elektroničko popunjavanje ESPD-a (.xml format) koji je dostupan na internetskoj adresi https://ec.europa.eu/growth/tools-databases/espd/filter?lang=hr.*

DUNJA ŠARIĆ, dipl. iur.
HZRIF, Zagreb

Stručni članak UDK 347.7

Obveze poslodavca prilikom korištenja osobnih podataka radnika prema Zakonu o radu

Tehničke inovacije u današnje vrijeme korjenito mijenjaju naše okruženje, navike pa i svjetonazor, a pred radno zakonodavstvo i praksu stavljena su brojna pitanja. Zakon jest „živi organizam" koji se često mijenja, no promjene u tehnologiji su toliko brze da zakonodavac nerijetko nije u mogućnosti pravovremeno odgovoriti na izazove današnjice. Tehnologija je toliko uznapredovala da prikupljanje podataka i nadzor nad osobom ne predstavlja nikakav problem. Ovdje se ne misli na prikupljanje podataka i nadzor samo u vrijeme rada već i u privatno vrijeme radnika, zadirući time u sferu osobnosti zaposlenika koja poslodavca i ne bi trebala zanimati. Prikupljanje podataka i praćenje zaposlenika na radnom mjestu u mnogim situacijama, moglo bi se opravdati potrebama poslovanja, no tada mora biti opravdano pravima, obvezama i interesima poslodavca, učinkovitim vođenjem poslovanja i zaštitom radne organizacije posebice od štete koju bi radnik mogao prouzročiti sebi, poslodavcu, ali i trećima u obavljanju radnih zadataka. Na nama je da pokušamo rasvijetliti koje podatke poslodavac i druge osobe smiju prikupljati, na temelju kojih dokumenata i s kojom svrhom.

1. UVOD

Govoreći o zaštiti privatnosti radnika koja u Zakonu o radu zauzima jedan jedini članak, ne smijemo smetnuti s uma da govorimo o jednoj od tekovina demokratskog uređenja i opredjeljenja, **jednom od osnovnih ljudskih prava**, nužnim za pravilno funkcioniranje svakog demokratskog društva. Opća deklaracija o ljudskim pravima (1948.)[1] u članku 12. navodi da nitko ne smije biti podvrgnut samovoljnom miješanju u njegov privatni život, obitelj, dom ili dopisivanje, niti napadima na njegovu čast i ugled. Svatko ima pravo na zakonsku zaštitu protiv takvog miješanja ili napada. Slično određuje i Europska konvencija za zaštitu ljudskih prava i temeljnih sloboda (Nar. nov., br. 18/97., 6/99., 14/02., 13/03., 9/05., 1/06., 2/10.). Europski sud za ljudska prava donio je brojne presude protiv država potpisnica. Naš zakonodavac je uskladio hrvatsku pravnu regulativu sa svim suvremenim tekovinama.

2. ZAKONODAVNI OKVIR

Posebniji propis koji uređuje ovu materiju jest Zakon o zaštiti osobnih podataka (Nar. nov., br. 103/03., 118/06., 41/08., 130/11., 106/12.). Zakon o zaštiti osobnih podataka uređuje zaštitu osobnih podataka te nadzor nad prikupljanjem, obradom i korištenjem osobnih podataka u RH. Osobni podaci mogu se prikupljati u svrhu s kojom je ispitanik upoznat, koja je izričito navedena i u skladu sa zakonom i mogu se dalje obrađivati samo u svrhu u koju su prikupljeni odnosno u svrhu koja je podudarna sa svrhom prikupljanja. Osobni podaci moraju biti bitni za postizanje utvrđene svrhe i ne smiju se prikupljati u većem opsegu nego što je to nužno da bi se postigla utvrđena svrha.

Prilikom obrade osobnih podataka radnika valja uzeti u obzir Zakon o radu (Nar. nov., br. 93/14.). Posljednji Zakon o radu stupa na snagu 7. kolovoza 2014. godine, no odredbe o zaštiti privatnosti radnika se nisu izmijenile u odnosu na „stari" tekst zakona već su samo pomaknute u Zakonu na drugo mjesto radi drugačijeg nomotehničkog rješenja propisa. Što zapravo želi reći da već godinama imamo isto zakonsko rješenje.

3. KOJE SU OBVEZE POSLODAVCA?

Prirodno je stanje stvari da radnici štite svoju privatnost izvan radnog mjesta, ali i na radu. Praksa nerijetko postavlja pitanje uvida poslodavca u elektroničku poštu zaposlenika. Uvid u privatnu poštu, ne čini se opravdanim. Poslovna komunikacija jest sasvim nešto drugo, no i tu valja uvidjeti i odrediti granice, treba li nadzirati uvijek ili samo kad je radnik primjerice odsutan pa valja nastaviti poslovnu korespondenciju s partnerima. Jasnu granicu nitko nije postavio, a pitanja je mnogo. Međutim, jasno je da pravo na privatnost radnika mora biti uravnoteženo s pravima i interesima poslodavca. „Ta prava i interesi poslodavca predstavljaju legitimne osnove koje bi mogle opravdati odgovarajuće mjere ograničavanja prava radnika na privatnost. No, prikupljanje osobnih podataka i drugih informacija putem elektroničkog nadzora zaposlenika omogućuje poslodavcima profesionalno, intelektualno ili čak psihološko kreiranje profila virtualnog zaposlenika, što je često izvan legitimne potrebe poslodavca."[2] Tu se očituje potreba zakonodavca da djeluje svojom zaštitnom funkcijom prema zaposleniku, slabijoj stranci radnopravnog odnosa.

Stoga naš Zakon propisuje da se osobni podaci radnika smiju prikupljati, obrađivati, koristiti i dostavljati trećim osobama samo ako je to određeno ovim ili drugim zakonom ili ako je to potrebno

[1] Usvojena i proglašena od Opće skupštine Rezolucijom 217 A (III) 10. prosinca 1948., a naše Narodne novine su je objavile u broju 12/09.

[2] Hamidović, H., Elektroničko praćenje aktivnosti zaposlenika – smjernice EU, Radno Pravo 11/2011.

radi ostvarivanja prava i obveza iz radnog odnosa, odnosno u vezi s radnim odnosom.[3] Istovjetno „prikupljanje“ uređuje i općenitiji propis, Zakon o zaštiti osobnih podataka.

Ako je osobne podatke potrebno prikupljati, obrađivati, koristiti ili dostavljati trećim osobama radi ostvarivanja prava i obveza iz radnoga odnosa odnosno u vezi s radnim odnosom, poslodavac mora unaprijed, pravilnikom o radu, odrediti koje će podatke u tu svrhu prikupljati, obrađivati, koristiti ili dostavljati trećim osobama.[4] Pojašnjenje daje Ministarstvo rada i mirovinskog sustava „Ako poslodavac prikuplja osobne podatke radi ostvarivanja prava i obveza iz radnog odnosa odnosno u vezi s radnim odnosom, a nije unaprijed pravilnikom o radu odredio koje će podatke u tu svrhu prikupljati, mišljenja smo da isti postupa protivno odredbi čl. 34. Zakona o radu.“[5] Primjećujemo da se u tumačenju poziva na članak 34. Zakona o radu, radi se o „starom“ Zakonu. Stupanjem na snagu novog Zakona, neizmijenjeni članak 34. je postao članak 29., no kako se odredbe o zaštiti privatnosti radnika nisu izmijenile, mišljenje je i nadalje relevantno. Pritom napominjemo da pravilnik o radu podrazumijeva akt poslodavca koji uređuje neko od pitanja koja Zakon o radu detaljno razrađuje, neovisno kako se isti dokument zove, važan je sadržaj, način donošenja i slično. Nema smetnje da se primjerice pravilnikom o unutarnjem radu nekog tijela državne uprave odnosno radne organizacije, uredi i prikupljanje osobnih podataka.

Osobne podatke radnika smije prikupljati, obrađivati, koristiti i dostavljati trećim osobama samo poslodavac ili osoba koju za to posebno opunomoći poslodavac.[6] Dakle, nije nužno da poslodavac takvu osobu odredi/imenuje, ali teško je za očekivati da će rukovodeće osoblje „velikih“ radnih organizacija s puno zaposlenika poduzimati zakonske radnje oko osobnih podataka vlastitih radnika.

Podaci se moraju brižljivo čuvati, pazeći na njihovu istinitost i ispravnost, s time da se imaju čuvati samo dok za to postoje pravni ili stvarni razlozi. Kada nestanu razlozi podaci se morauju brisati ili na drugi način ukloniti.

Poslodavac koji zapošljava najmanje dvadeset radnika, dužan je imenovati osobu koja mora uživati povjerenje radnika i koja je osim njega ovlaštena nadzirati prikupljaju li se, obrađuju, koriste i dostavljaju trećim osobama osobni podaci u skladu sa zakonom. Naravno da poslodavac, imenovana osoba od strane poslodavca koja je ovlaštena nadzirati rad s podacima ili bilo koja druga osoba koja u obavljanju svojih poslova sazna osobne podatke radnika, te podatke trajno mora čuvati kao povjerljive. Praksa je pokazala da je imenovanje osobe koja je, osim poslodavca, ovlaštena nadzirati prikupljaju li se, obrađuju, koriste i dostavljaju trećim osobama osobni podaci u skladu sa zakonom nerijetko predmetom nadzora Inspekcije rada. Stoga izvršiti imenovanje i moći ga dokazati pisanom formom svakako valja učiniti.

4. PREKRŠAJNE ODREDBE

Važnost ovoj zakonskoj odredbi svakako pridaje i visoki novčani iznos zapriječene prekršajne sankcije. Članak 228., novog Zakona o radu propisuje teže prekršaje poslodavca[7] i predviđa da će se novčanom kaznom od 31.000,00 do 60.000,00 kuna kazniti za prekršaj poslodavac pravna osoba ako se u njezinom poslovanju prikuplja, obrađuje, koristi i dostavlja trećim osobama osobne podatke radnika protivno odredbama Zakona ili ako poslodavac ne imenuje osobu koja je osim njega ovlaštena nadzirati prikupljanje, obradu, korištenje i dostavljanje tih podataka trećim osobama. Novčanom kaznom od 4.000,00 do 6.000,00 kuna kaznit će se i poslodavac fizička osoba i odgovorna osoba pravne osobe.

5. ZAKLJUČAK

Razvitak tehnologije omogućava nam nadzor i prikupljanje raznovrsnih podataka o osobama bez njihova znanja i dopuštenja. Pravna regulativa se razvija znatno sporije od tehnologije što pričinjava probleme u praksi. Posljednjih se godina napravilo puno, naše zakonodavstvo prati tekovine suvremene pravne teorije i prakse i implementira u naš pravni sustav sve što se čini potrebnim. No, uz sve to, čini se da govorimo o dijelu radnog prava kojeg u narednom razdoblju očekuju znatne promjene.

[3] Članak 29. Zakona o radu.

[4] Članak 29. Zakona o radu.

[5] Tumačenje s internetske stranice Ministarstva rada i mirovinskog sustava: klasa: 110-01/11-01/168, urbroj: 526-08-01/1-11-5, od 06. svibnja 2011.

[6] Članak 29. stavak 3. Zakona o radu.

[7] U „starom“ Zakonu o radu se također radilo o težem prekršaju poslodavca i bila je zapriječena jednaka novčana kazna.

KONZULTACIJE I SAVJETI:
(u cijeni pretplate na časopis Rif)
➤ telefonom:
01 / 46 86 506 svakodnevno od 8 do 13 sati
➤ osobno:
po dogovoru sa savjetnicima od 13 do 15 sati
e-mail: rif@rif.hr

Mr. DARKO TEREK
odvjetnik, Zagreb

Stručni članak UDK 347.7

Kolektivni ugovor za djelatnost privatnog zdravstva Hrvatske

Kolektivni ugovor za djelatnost privatnog zdravstva Hrvatske sklopljen je između Udruge privatnih poslodavaca u zdravstvu Hrvatske i Sindikata radnika na radu kod poslodavaca u privatnoj praksi Hrvatske.
Kolektivni ugovor objavljen je u Nar. nov., br. 150/14., primjenjuje se od 1. 1. 2015., a sklopljen je na vrijeme od 4 godine računajući od dana početka njegove primjene.
Posebnost ovog Kolektivnog ugovora je njegova sveobuhvatnost i detaljna razrađenost pravnih instituta koji se mogu ili trebaju urediti tim aktom, a u članku se bavimo samo nekim posebnostima navedenim u ugovoru.

1. OPĆENITO

Kolektivnim ugovorom za djelatnost privatnog zdravstva Hrvatske uređuju se prava i obveze iz rada za radnike koji rade u jedinici privatne prakse u: ordinaciji, mikrobiološkom/citološkom laboratoriju, ljekarni, medicinsko-biokemijskom laboratoriju, zdravstvenoj njezi i rehabilitaciji bolesnika u kući, dentalnom laboratoriju, jedinici za fizikalnu terapiju, jedinici sanitarnog inženjera, jedinici radiološko-tehnološke djelatnosti, jedinici radne terapije, jedinici primaljske djelatnosti i drugim subjektima privatnog zdravstva.

Kolektivni ugovor sadrži: temeljne odredbe, načela, radne odnose, radno vrijeme, odmore i dopuste, plaće i naknade plaće, posebnosti za vrste djelatnosti vezano za izračun plaća, ostala materijalna prava radnika, prestanak ugovora o radu, pravni lijek/zaštita prava radnika, djelovanje i uvjeti rada sindikata, zaštitu radnika na radu i u vezi s radom, mirno rješavanje spora na relaciji poslodavac-sindikat, štrajk, tumačenja ugovora, izmjenu, otkaz i obnovu kolektivnog ugovora, te prijelazne i zaključne odredbe.

Značajka ovog kolektivnog ugovora je da je u detalje uredio mnoga pitanja koja su predmetom kolektivnog pregovaranja, pa iz tog razloga ima ukupno 295 članaka.

U nastavku iznosimo samo neke posebnosti ovog Kolektivnog ugovora.

2. POSEBNOSTI KOLEKTIVNOG UGOVORA

2.1. Načela koja uvjetuju ostvarenja pojedinih prava i obveza kako za poslodavca, tako i za radnika

U Kolektivnom ugovoru se navode načela koja uvjetuju ostvarenja pojedinih prava i obveza kako radnika tako i poslodavaca.

Tako je jedno od načela „načelo međuzavisnosti troškova i prihoda“ primjenom kojeg se ostvaruje minimalni opseg prava radnika u ovisnosti o prihodu poslodavca.

Ostala važnija načela su načelo solidarnosti novog poslodavca prema radniku koji je radio kod bivšeg poslodavca kod prijenosa ugovora o radu, zatim slijedi načelo kompetencije, sloboda ugovaranja, zabrane diskriminacije i dr.

2.2. Posebnosti vezane uz radni odnos

U vezi s ugovorom o radu na određeno vrijeme, u Kolektivnom ugovoru iskorištena je mogućnost iz čl. 12. st. 3. Zakona o radu (Nar. novine, br. 93/14.). Prema toj odredbi, ukupno trajanje svih uzastopnih ugovora o radu sklopljenih na određeno vrijeme ne smije biti neprekinuto duže od tri godine, osim ako je to potrebno zbog zamjene privremeno nenazočnog radnika ili je zbog nekih drugih objektivnih razloga dopušteno zakonom ili kolektivnim ugovorom.

Kolektivnim ugovorom za djelatnost privatnog zdravstva Hrvatske iskorištena je ova mogućnost, pa se ugovor o radu na određeno vrijeme može sklopiti bez ograničenja ukupnog vremenskog trajanja radnog odnosa zbog objektivnih okolnosti kao što su koncesije (koje u pravilu traju 10 godina), ugovorni odnos s Hrvatskim zavodom za zdravstveno osiguranje i sl.

Kolektivnim ugovorom je ustanovljena i jedna nova vrsta ugovora koji se naziva ugovor o službi. Ovaj ugovor sklopit će poslodavac koji je pravna osoba s radnikom koji je imenovan da obavlja i poslove s posebnim ovlaštenjima u procesu rada. Opozivom ugovora o službi ne raskida se radni odnos, a ako se otkazuje ugovor o radu, opoziva se i ugovor o službi. U slučaju opoziva nije propisan postupak kako se on provodi kao niti koje su posljedice opoziva.

Vezano uz zaštitu dostojanstva radnika i sprječavanja uznemiravanja ili spolnog uznemiravanja, Kolektivnim ugovorom su propisane sljedeće mjere:

- zabranjen je rad pod utjecajem alkohola i drugih opijata
- zabranjeno je unošenje i raspačavanje svih slika ili časopisa ili video zapisa s erotskim ili porno sadržajem
- potrebno je zagovarati decentno, ne izazovno odijevanje
- potrebno je sprječavati i disciplinskim mjerama sankcionirati svako izazovno i/ili provokativno ponašanje, bilo usmenim govorom, „govorom“ tijela, insinuacijama i sl.

2.3. Odmori i dopusti

U vezi s godišnjim odmorima, raspored korištenja određuje poslodavac svojim rješenjem, ali poslodavac može odgoditi izvršenje rješenja o korištenju godišnjeg odmora, odnosno prekinuti započeto

korištenje samo radi izvršenja osobito važnih i neodgodivih potreba procesa rada poslodavca.

Odluku o odgodi ili prekidu korištenja godišnjeg odmora poslodavac donosi u pisanom obliku i dostavlja je radniku, a radnik ima pravo na naknadu stvarnih troškova prouzročenih odgodom odnosno prekidom korištenja godišnjeg odmora na teret poslodavca.

2.4. Plaće i naknade plaće

Specifičnosti ovog Kolektivnog ugovora koje su vezane uz plaće sastoje se u propisanoj mogućnosti da poslodavac može povećati, ali i smanjiti plaću radniku.

Prvi slučaj je u skladu s načelom da se svako pravo radnika može povećati pod uvjetom da se ne vrši diskriminacija, ali je drugi slučaj pravno ipak upitan.

U prvom slučaju poslodavac može radniku odrediti plaću i izvan/mimo kriterija iz Kolektivnog ugovora, samo ako bi takva plaća za radnika bila povoljnija, u odnosu na plaću utvrđenu odredbama Kolektivnog ugovora.

Drugi slučaj odnosi se samo na poslodavca koji obavlja laboratorijsku djelatnost. Ako takav poslodavac obavlja djelatnost s većim brojem zdravstvenih radnika u odnosu na kadrovski normativ utvrđen općim aktom HZZO-a, može razmjerno smanjiti plaće svim radnicima, a smanjenje traje tako dugo dok poslodavac ne izjednači broj zaposlenih zdravstvenih radnika i kadrovsku strukturu s propisanim kadrovskim normativom.

2.5. Posebnosti u vezi prestanka ugovora o radu

Kolektivni ugovor u vezi s kršenjem obveza iz radnog odnosa koristi pojam „disciplinske mjere“. Radi se o tradicionalnom pojmu kojega Zakon o radu ne poznaje.

Kolektivnim ugovorom propisane su lakše i teže povrede radnih dužnosti, a za povrede tih dužnosti radniku se mogu izreći sljedeće mjere:

- usmena opomena
- pisana opomena
- novčana kazna
- suspenzija s rada i
- otkaz ugovora o radu.

Napominje se da Zakon o radu poznaje samo pisano upozorenje na obvezu iz radnog odnosa i otkaz ugovora o radu.

Kolektivnim ugovorom propisani su i načini dostave odluke o otkazu, među kojima je i objavljivanje odluke na oglasnoj ploči poslodavca s rokom od 8 dana.

Kolektivnim ugovorom predviđen je i postupak mirenja u kojem poslodavac i radnik mogu sporazumno riješiti svoj spor. Mirenje je, prema odredbama Kolektivnog ugovora svaki postupak u kojem poslodavac i radnik nastoje sporazumno riješiti svoj spor, uz pomoć jednog ili više izmiritelja, koji strankama pomažu postići nagodbu. Postupak mirenja obavlja se u Udruzi privatnih poslodavaca u zdravstvu Hrvatske kao organizatoru mirenja.

Postupak mirenja propisan Kolektivnim ugovorom u skladu je s čl. 133. st. 4. Zakona o radu u kojem članku je propisana sudska zaštita prava iz radnog odnosa.

Kad radnik smatra da mu je poslodavac povrijedio neko pravo iz radnog odnosa, može u roku 15 dana od dostave odluke kojom je povrijeđeno njegovo pravo odnosno od saznanja za povredu prava, zahtijevati od poslodavca ostvarenje toga prava.

Ako poslodavac u roku 15 dana od dostave zahtjeva radnika ne udovolji tom zahtjevu, radnik može u daljnjem roku od 15 dana zahtijevati zaštitu povrijeđenog prava pred nadležnim sudom.

Međutim, ako je npr. kolektivnim ugovorom ili drugim propisom predviđen postupak mirnoga rješavanja nastaloga spora, rok od 15 dana za podnošenje tužbe sudu teče od dana okončanja toga postupka.

Prema navedenom, ako je u skladu s Kolektivnim ugovorom za djelatnost privatnog zdravstva Hrvatske pokrenut postupak mirenja, rok za podnošenje tužbe sudu teći će od dana okončanja toga postupka.

3. ZAKLJUČAK

Kolektivni ugovor za djelatnost privatnog zdravstva Hrvatske po mnogočemu odstupa od uobičajenih standarda drugih kolektivnih ugovora. Tu je prije svega njegova sveobuhvatnost i detaljna razrađenost velikog broja instituta koji se inače uređuju kolektivnim ugovorom, a posebno su detaljno razrađena pitanja plaća, povreda radnih dužnosti i zaštite na radu.

Ovaj Kolektivni ugovor se odlikuje i time što sadržava i načela na kojima se temelji njegova primjena te što koristi one mogućnosti koje Zakon o radu dozvoljava da se urede tim ugovorom (npr. trajanje radnog odnosa na određeno vrijeme dulje od tri godine, mirno rješavanje sporova i sl.).

Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika
organizira radionicu
AKTUALNOSTI U POSLOVANJU USTANOVA SOCIJALNE SKRBI
Zagreb, 16. studenoga 2016.
Dvorana HZRFD, Zagreb, Jakova Gotovca 1/II (kod Kvaternikovog trga)
početak 9,30 sati
više na www.rif.hr

TAJANA ZLABNIK, dipl. iur.
odvjetnica, Zagreb

Stručni članak UDK 347.7

Najčešći propusti u poslovanju osnovnih i srednjih škola utvrđeni nadzorom prosvjetne inspekcije

Nadzor rada odgojno-obrazovnih ustanova u Republici Hrvatskoj, osim visokih učilišta, provodi prosvjetna inspekcija. Praksa pokazuje da prosvjetna inspekcija kod provođenja nadzora posebnu pozornost posvećuje uvijek točno određenim segmentima poslovanja i rada školskih ustanova. Što je područje nadzora rada prosvjetne inspekcije, koja područja rada školskih ustanova su istoj posebno zanimljivija te koje su najčešće utvrđene nepravilnosti u radu osnovnih i srednjih škola pročitajte u nastavku ovog teksta.

1. UVOD

Osnovne i srednje škole javne su ustanove koje djelatnost odgoja i obrazovanja obavljaju kao javnu službu te ih svrstavamo u skupinu tzv. javnopravnih tijela. Zakone i podzakonske propise koji uređuju njihovo poslovanje možemo podijeliti u tri osnovne skupine i to na one koji se primjenjuju na sve javne ustanove u Republici Hrvatskoj[1], one koji se kao *lex speciali* primjenjuju isključivo na područje odgoja i obrazovanja[2] te na sve one ostale zakone i podzakonske propise koji se primjenjuju na sve poslodavce u Republici Hrvatskoj uključujući i na škole.[3] Nadzor nad radom osnovnih i srednjih škola provodi prosvjetna inspekcija izuzev u onom dijelu poslovanja koje je, zbog svojih specifičnosti, u nadležnosti nekih drugih vrsta inspekcija (npr. inspekcije zaštite na radu, sanitarne inspekcije, inspekcije gospodarenja otpadom i dr.). Prosvjetna inspekcija nadzor provodi u skladu s odredbama Zakona o prosvjetnoj inspekciji (Nar. nov., br. 61/11. i 16/12.), a njezin nadzor obuhvaća primjenu zakona i drugih propisa kojima se uređuje ustroj i način rada školskih ustanova, zasnivanje i prestanak radnog odnosa, ostvarivanje prava i obveza iz radnog odnosa, rješavanje o pravima i interesima učenika i njihovih roditelja te ostvarivanje javnosti rada školskih ustanova. Poslovi prosvjetne inspekcije taksativno su navedeni u čl. 11. Zakona o prosvjetnoj inspekciji. U obavljanju inspekcijskog nadzora prosvjetni inspektori ovlašteni su izreći mjere naredbe, zabrane i upozorenja, a mogu izdati i prekršajni nalog ukoliko utvrde da je povredom propisa učinjen prekršaj.

1.1. Neusklađenost Statuta i ostalih općih akata sa zakonom

Osnovne i srednje škole su osim Statuta, temeljnog normativnog akta svake ustanove, obvezne usvojiti i primjenjivati i neke druge opće akte, kao što su npr. Pravilnik o unutarnjem ustrojstvu i načinu rada, Pravilnik o pedagoškim mjerama, Pravilnik o kućnom redu, Pravilnik o opravdanju izostanaka učenika, Etički kodeks nastavnika i učenika, Pravilnik o arhivskom i registraturnom gradivu, Pravilnik o zaštiti na radu, Pravilnik o zaštiti od požara i dr.

U vrlo velikom broju nadzora utvrđena je neusklađenost Statuta s aktom o osnivanju i zakonom (najčešće sa Zakonom o ustanovama i Zakonom o odgoju i obrazovanju u osnovnim i srednjim školama) kao i neusklađenost ostalih akata sa zakonom posebno u slučajevima njihovih izmjena i dopuna (npr. Pravilnik o pedagoškim mjerama nije usklađen s novim Pravilnikom o izricanju pedagoških mjera iz 2015. godine, Pravilnik o zaštiti na radu nije usklađen s novim Zakonom o zaštiti na radu i sl.). Isto tako vrlo često se opći akti ne donose na pravilan način (npr. Pravilnik o radu donosi se bez prethodnog savjetovanja s Radničkim vijećem, Pravilnik o arhivskom gradivu primjenjuje se bez prethodne suglasnosti Državnog arhiva, Etički kodeks nije donesen po propisanom postupku i sl.).

Osim navedenih akata tu je još i obveza donošenja Školskog kurikuluma i Godišnjeg plana i programa rada koji se često ne donose

[1] Zakon o ustanovama, Zakon o općem upravnom postupku, Uredba o uredskom poslovanju, Zakon o pravu na pristup informacijama i dr.

[2] Zakon o odgoju i obrazovanju u osnovnim i srednjim školama, Zakon o stručno-pedagoškom nadzoru, Zakon o prosvjetnoj inspekciji, Zakon o udžbenicima za osnovnu i srednju školu, Zakon o reguliranim profesijama i priznavanju inozemnih stručnih kvalifikacija, Pravilnik o načinima, postupcima i elementima vrednovanja učenika u osnovnoj i srednjoj školi, Pravilnik o napredovanju učitelja i nastavnika u osnovnom i srednjem školstvu, Pravilnik o polaganju stručnog ispita učitelja i stručnih suradnika u osnovnom školstvu i nastavnika u srednjem školstvu, Pravilnik o tjednim radnim obvezama učitelja i stručnih suradnika u osnovnoj školi, Pravilnik o stručnoj spremi i pedagoško-psihološkom obrazovanju učitelja i stručnih suradnika u osnovnom školstvu, Pravilnik o načinima i postupcima vrednovanja, Pravilnik o sadržaju i obliku svjedodžbi i drugih javnih isprava te pedagoškoj dokumentaciji i evidenciji u školskim ustanovama, Pravilnik o broju učenika u redovitom i kombiniranom razrednom odjelu i odgojno-obrazovnoj skupini u osnovnoj školi, Pravilnik o evidenciji radnog vremena za radnike školskih ustanova, Pravilnik o izvođenju izleta, ekskurzija i drugih odgojno-obrazovnih aktivnosti izvan škole, Pravilnik o djelokrugu rada tajnika te administativno-tehničkim i pomoćnim poslovima koji se obavljaju u osnovnoj školi, Pravilnik o zajedničkom upisniku školskih ustanova u elektroničkom obliku e-matici, Državni pedagoški standard osnovnoškolskog sustava odgoja i obrazovanja, Pravilnik o kriterijima za izricanje pedagoških mjera i dr.

[3] Zakon o radu, Zakon o zaštiti na radu, Zakon o zaštiti osobnih podataka, Zakon o zaštiti od požara, Zakon o održivom gospodarenju otpadom, Zakon o porezu na dohodak, Pravilnik o porezu na dohodak, Zakon o rodiljnim i roditeljskim potporama i ostali.

u skladu s rokovima propisanim zakonom (za svaku tekuću godinu najkasnije do 30. rujna), ne sadrže sve sastavne dijelove propisane zakonom ili se u elektroničkom obliku ne dostavljaju ministarstvu u zakonski definiranom roku. Treba napomenuti da je nedonošenje školskog kurikuluma i godišnjeg plana i programa rada kao i okolnost da isti nemaju sve sastavne dijelove propisane zakonom prekršajno kažnjivo.

1.2. Propusti vezani uz zasnivanje i prestanak radnog odnosa

Zasnivanje i prestanak radnog odnosa u osnovnim i srednjim školama uređuje Zakon o odgoju i obrazovanju u osnovnim i srednjim školama (Nar. nov., br. 87/08. do 152/14.), Kolektivni ugovor za zaposlenike u osnovnoškolskim ustanovama (Nar. nov., br. 61/14.) odnosno Kolektivni ugovor za zaposlenike u srednjoškolskim ustanovama (Nar. nov., br. 72/14.) te podredno Zakon o radu (Nar. nov., br. 93/14.). Kod zasnivanja radnog odnosa u školama osnovno je pravilo da se radni odnos zasniva ugovorom o radu na temelju natječaja, iznimno bez natječaja samo u slučajevima izričito navedenim u članku 107. stavku 10. Zakona o odgoju i obrazovanju u osnovnim i srednjim školama. Također, radni odnos u školi ne može zasnovati osoba za koju postoje zapreke za zasnivanje radnog odnosa propisane člankom 106. Zakona o odgoju i obrazovanju u osnovnim i srednjim školama. Slijedom navedenog, najčešće uočeni propusti vezani uz postupak zasnivanja radnog odnosa u školama su sljedeći slučajevi:

- potreba za radnikom ne prijavljuje se uredu državne uprave odnosno gradskom uredu i Hrvatskom zavodu za zapošljavanje
- radni odnos zasniva se bez prethodno provedenog natječaja u slučajevima kada zakonom to nije dopušteno
- ravnatelj odluku o zasnivanju donosi bez prethodnog savjetovanja sa Školskim odborom
- natječaj se ne objavljuje na mrežnim stranicama škole
- kandidate se u propisanome roku ne obavještava o rezultatima natječaja
- kandidatima se onemogućava uvid u natječajnu dokumentaciju izabranog kandidata
- uopće se ne provjerava ili se ne provjerava na vrijeme postoje li zapreke za zapošljavanje osobe s kojom se namjerava zasnovati radni odnos
- osoba s kojom se sklapa ugovor o radu ne ispunjava uvjete vezane uz vrstu i visinu stručne spreme propisane zakonom.

Kada govorimo o propustima u dijelu koji se odnosi na prestanak radnog odnosa u školama, najviše nepravilnosti utvrđeno je vezano uz prestanak radnog odnosa pripravnika. Naime, pripravniku koji u roku godine dana od isteka pripravničkog staža ne položi stručni ispit mora se otkazati ugovor o radu, a u tom slučaju ugovor o radu po sili zakona prestaje istekom posljednjeg dana roka za polaganje stručnog ispita. Ono što se vrlo često događa jest da pripravnici i dalje ostaju u radnom odnosu iako nisu položili stručni ispit ili još češće ne dolazi do prestanka ugovora upravo baš taj zadnji dan isteka roka za njegovo polaganje. Treba napomenuti da se kod pripravnika često uočavaju i neke druge nepravilnosti koje se odnose na praćenje i ocjenjivanje njihovog rada (npr. nije izrađen program stažiranja, nije imenovan mentor, mentor ne ispunjava svoje obveze, za mentora je imenovana osoba koja to ne može biti, Agencija se ne obavještava o prelasku pripravnika u drugu školu, nedostaje izvješće o ostvarenom pripravničkom stažu i sl.).

1.3. Propusti vezani uz javnost rada školskih ustanova

Pravo na pristup informacijama kao i javnost rada školskih ustanova, osim u okviru Zakona o odgoju i obrazovanju u osnovnim i srednjim školama, uređeno je i u okviru Zakona o pravu na pristup informacijama (Nar. nov., br. 25/13. i 85/15.). Zakon o pravu na pristup informacijama obvezna su primjenjivati sva tijela javne vlasti, a tijelima javnih vlasti se u smislu tog zakona smatraju i sve pravne osobe s javnim ovlastima dakle i škole. U skladu sa spomenutim zakonom sve su javne ustanove obvezne postupati transparentno, redovito obavještvati javnost o području svog djelovanja, aktima, odlukama i mjerama koje donose kao i osigurati svakoj zainteresiranoj osobi pravo na pristup informacijama. Javnost rada školskih ustanova ne proizlazi samo iz Zakona o pravu na pristup informacijima već i samog Zakona o odgoju i obrazovanju u osnovnim i srednjim školama.

Povreda prava javnosti u najvećem broju škola odnosi se na okolnost da opći akti (Statut, Kurikulum, Godišnji plan i program rada, Pravilnik o unutarnjem ustrojstvu, kućni red, etički kodeks, financijski planovi i financijska izvješća) nisu učinjeni dostupnim javnosti odnosno ne obljavljuju se na mrežnim stranicama škola. Javnost nije upoznata sa radom ravnatelja i Školskog odbora (sjednice Školskog odbora moraju biti učinjene dostupnim javnosti, odluke Školskog odbora moraju se redovito nakon svake sjednice objaviti na web stranicama, sindikalnim povjerenicima i članovima Radničkog vijeće ne smije se braniti pristup sjednicama i sl.). Na mrežnim stranicama škole također se ne mogu pronaći informacije o osobi imenovanoj za službenika za informiranje, upute o načinu pristupa informaciji, te se ne vodi ili se ne vodi na pravilan način upisnik zaprimljenih zahtjeva za pristup informacijama.

1.4. Organizacija rada osnovnih i srednjih škola

Organizacija rada vrlo je često je predmet nadzora prosvjetne inspekcije i upravo je veliki broj pritužbi roditelja vezan uz ovo područje. Osnovne i srednje škole obvezne su se držati nastavnog plana i programa rada kojeg donosi ministar nadležan za poslove obrazovanja kao i svog godišnjeg plana i programa rada koji se donosi na osnovi nastavnog. Jedan od segmenata godišnjeg plana i programa rada je između ostalog razrada dnevne i tjedne organizacije rada, tjednog i godišnjeg broja sati po razredima i oblicima odgojno-obrazovnog rada. Upravo je nepridržavanje nastavnog kao i vlastitog programa rada u dijelu koji se odnosi na organizaciju rada jedan od vrlo čestih propusta utvrđenih nadzorom, a u tom dijelu najčešći propusti su sljedeći:

- škole nisu osigurale uvjete za početak školske godine na način da nisu osigurani svi učitelji, nema razrade dnevnog i tjednog zaduženja, nastavnicima nisu uručena rješenja o zaduženju
- škole ne organiziraju dopunsku nastavu za učenike kojima je potrebna pomoć odnosno ne organiziraju dodatnu nastavu za darovite učenike
- škole ne organiziraju i ne stvaraju uvjete za provođenje izvannastavnih aktivnosti (jedan od vrlo čestih zahtjeva koji se postavlja u novije vrijeme)
- aktivnosti koje škola provodi izvan svog sjedišta ista provodi bez detaljnog programa, plana financiranja, troškovnika i bez suglasnosti roditelja
- škole samovoljno pretvaraju radne u neradne dane odnosno u nenastavne sate protivno Pravilniku o kalendaru rada osnovnih i srednjih škola.

1.5. Neprimjena Zakona o općem upravnom postupku i Uredbe o uredskom poslovanju

Osnovne i srednje škole su javne ustanove s javnim ovlstima te su kao takve obvezne primjenjivati Zakon o općem upravnom postupku (Nar. nov., br. 47/09.), Uredbu o uredskom poslovanju (Nar. nov., br. 7/09.) i Pravilnik o jedinstvenim klasifikacijskim oznakama i brojčanim oznakama stvaratelja i primatelja akata (Nar. nov., br. 38/88.). Škole pravilno ne primjenjuju ili samo djelomično primjenjuju Zakon o općem upravnom postupku, Uredbu o uredskom poslovanju i Plan klasifikacijskih oznaka. Sva rješenja koja škole donose u okviru svojih javnih ovlasti moraju sadržavati sve sastavne dijelove rješenja propisane člankom 98. Zakona o općem upravnom postupku, a u najčešćem broju ona to ne sadrže. Rješenja se ne donose u propisanome roku, strankama se ista ne dostavljaju na zakonom propisani način te im se ne pruža pravo na podnošenje prigovora i žalbi. U vezi sa Zakonom o općem upravnom postupku nadovezuje se i primjena Uredbe o uredskom poslovanju koja se također ne primjenjuje pravilno (npr. dostava, zaprimanje i otpremanje pismena se ne provodi u skladu s Uredbom, uružbeni zapisnici ne vode se na pravilan način odnosno predmeti koji spadaju u javne ovlsti i koji bi se trebali voditi kroz upisnik predmeta upravnog postupka i označiti ih oznakom UP/I ili UP/II vode se kroz urudžbeni zapisnik, klasifikacijske i brojčane oznake predmeta vode se pogrešno i sl.).

Osim povreda vezanih uz javne ovlasti, a koje se odnose na primjenu Zakona o općem upravnom postupku i Uredbe o uredskom poslovanju, inspekcijskim nadzorom su u praksi uočene i druge nepravilnosti koje se odnose na pojedina područja javnih ovlasti, posebice na postupak upisa i ispisa djece iz škola. Pa tako vrlo često škole ne poštuju svoje upisno područje i učenici se upisuju protivno odredbi članka 18. Zakona o odgoju i obrazovanju u osnovnim i srednjim školama. Nepravilno se i bez propisanog postupka donose odluke o promjeni programa i odluke o prelasku učenika iz jedne škole u drugu, popratna dokumentacija vezana za javne ovlasti ne vodi se na odgovarajući način.

1.6. Nepoštivanje novog Pravilnika o kriterijima za izricanje pedagoških mjera

Novi Pravilnik o kriterijima za izricanje pedagoških mjera stupio je snagu 10. rujna 2015. godine. Primjena Pravilnika se nadovezuje na primjenu članka 84. do 87. Zakona o odgoju i obrazovanju u osnovnim i srednjim školama. Mnoge škole pravilno ne izriču pedagoške mjere niti pravilno primjenjuju Pravilnik, a najveći broj propusta uočen je u sljedećem:

- škole ne izriču pedagoške mjere posebno ne one najstrože iako su ispunjeni uvjeti
- neprepoznavanje odnosno nerazlikovanje lakših, težih, teških i osobito teških oblika neprihvatljivog ponašanja propisanih Pravilnikom
- postupak izricanja pedagoških mjera ne provodi se pravilno (ne uzimaju se u obzir sve okolnosti vezane uz učenika, savjetovanje s učenikom, roditeljima i sl.)
- mjere se izriču izvan roka propisanih pravilnikom
- neadekvatno vođenje pedagoške dokumentacije
- izriču se mjere koje nisu predviđene pravilnikom (npr. premještaj u drugi razred ili zabrana pohađanja izvannastavne aktivnosti, izleta i sl.).

1.7. Ostali najčešći propusti vezani uz primjenu Zakona o radu i kolektivnog ugovora

Osim nadzora nad primjenom Zakona o odgoju i obrazovanju u osnovnim i srednjim školama kao i ostalih provedbenih pravilnika koji uređuju isključivo djelatnost osnovnog i srednjoškolskog obrazovanja prosvjetni inspektori nadziru i primjenu Zakona o radu, njegovih provedbenih propisa kao i kolektivnih ugovora.

Najčešće uočene nepravilnosti u ovom dijelu inspekcijskog nadzora odnose se na vođenje odgovarajućih evidencija, raspored i korištenje godišnjih odmora te sadržaj i trajanje ugovora o radu.

Osnovne i srednje škole obvezne su voditi evidenciju o radnom vremenu radnika sukladno Pravilniku o evidenciji radnog vremena za radnike školskih ustanova (Nar. nov., br. 144/11.) i evidenciju o radnicima u skladu s Pravilnikom o sadržaju i načinu vođenja evidencije o radnicima (Nar. nov., br. 32/15. I 97/15.). Navedene evidencije vrlo često se ne vode na način propisan pravilnikom te iste ne sadrže sve obvezne sastavne dijelove i podatke.

Rasporedi godišnjih odmora ne rade se sukladno Zakonu o radu i kolektivnom ugovoru (radnicima se na vrijeme ne uručuju rješenja o korištenju godišnjeg odmora), ne omogućava se korištenje godišnjeg odmora radnicima koji se vraćaju s bolovanja odnosno rodiljnog ili roditeljskog dopusta, a u slučaju prestanka ugovora o radu ne isplaćuju se naknade za neiskorišteni godišnji odmor.

Ugovori o radu ne sadrže sve sastavne dijelove propisane zakonom te oni ugovori o radu sklopljeni na određeno vrijeme s istim radnikom uzastopce traju preko tri godine.

Radnici se na vrijeme ne odjavljuju s mirovinskog osiguranja te se u istima ne prijavljuju potrebne promjene (npr. prelazak ugovora s određenog na neodređeno vrijeme, mirovanje radnog odnosa i sl.).

PREKRŠAJNI POSTUPAK U PRAKSI
(Korištenje pravnih sredstava u cilju smanjenja novčanih i drugih prekršajnih sankcija, s primjerima najvažnijih podnesaka)
Zagreb, 18. studenoga 2016.
Dvorana HZRFD, Zagreb, Jakova Gotovca 1/II (kod Kvaternikovog trga)
početak 9,30 sati
više na www.rif.hr

PLAĆE I NAKNADE

1. Neoporezivi iznosi naknada, potpora, nagrada, dnevnica i otpremnina

Red. br.	Naknade, potpore ili nagrade	Odredba Zakona o porezu na dohodak[1] ili Pravilnika o porezu na dohodak[2]	Neoporezivi iznosi (u kunama)
NAKNADE RADNICIMA			
1.	Troškovi prijevoza na posao i s posla (mjesni i/ili međumjesni)	čl. 13. st. 2. t. 3. Pravilnika	u visini stvarnih izdataka prema cijeni mjesečne odnosno pojedinačne prijevozne karte javnog prijevoza
2.	Naknada za uporabu privatnog automobila u službene svrhe (za loko vožnju i za korištenje privatnog automobila na službenom putu)	čl. 13. st. 2. t. 5. Pravilnika	2,00 kn/km
POTPORE RADNICIMA			
1.	Potpore zbog bolovanja dužeg od 90 dana (godišnje)	čl. 13. st. 2. t. 9. Pravilnika	2.500,00 kn
2.	Potpora zbog invalidnosti radnika (godišnje)	čl. 13. st. 2. t. 6. Pravilnika	2.500,00 kn
3.	Potpora za slučaj smrti člana uže obitelji radnika (bračnog i izvanbračnog druga, životnog partnera, roditelja, roditelja bračnog i izvanbračnog druga, odnosno životnog partnera, djece, drugih predaka i potomaka u izravnoj liniji, usvojene djece i djece na skrbi te punoljetne osobe kojoj je porezni obveznik imenovan skrbnikom)	čl. 13. st. 2. t. 8. Pravilnika	3.000,00 kn
4.	Potpora za slučaj smrti radnika	čl. 13. st. 2. t. 7. Pravilnika	7.500,00 kn
- *Ako se isplaćuje **potpora obitelji** za slučaj smrti radnika iznad neoporezivog iznosa od 7.500 kuna taj iznos podliježe samo obvezi obračuna poreza na dohodak (drugi dohodak) bez obveze obračuna doprinosa (prema čl. 209. st. 1. t. 7. Zakona o doprinosima. Ako se isplaćuje potpora djeci ona je neoporeziva u ukupnom iznosu.*			
NAKNADE TROŠKOVA SLUŽBENOG PUTA I TERENSKI DODATAK RADNICIMA			
1.	Troškovi prijevoza na službenom putu	čl. 13. st. 2. t. 1. Pravilnika	u visini stvarnih troškova
2.	Troškovi noćenja na službenom putu	čl. 13. st. 2. t. 2. Pravilnika	u visini stvarnih troškova bez ograničenja kategorije hotela
3.	Dnevnice u zemlji za službeno putovanje (u mjesto udaljeno najmanje 30 km) koje traje više od 12 sati dnevno.	čl. 13. st. 2. t. 13. Pravilnika	170,00 kn
	- ako je osiguran jedan obrok (ručak ili večera) umanjuje se za 30% - ako su osigurana dva obroka (ručak i večera) umanjuje se za 60% Za službeno putovanje u zemlji koja traju više od 8, a manje od 12 sati, neoporezivi dio je 50% iznosa		119,00 kn 68,00 kn

Red. br.	Naknade, potpore ili nagrade	Odredba Zakona o porezu na dohodak[1] ili Pravilnika o porezu na dohodak[2]	Neoporezivi iznosi (u kunama)
4.	Dnevnice u inozemstvu (ako je osigurana prehrana dnevnica se umanjuje za 80%)	čl. 13. st. 2. t. 14. Pravilnika	do propisanog iznosa za korisnike državnog proračuna Odluka Nar. nov., br. 8/06.
5.	Dnevni iznos troškova smještaja, prehrane, mjesnog prijevoza i sl. izdaci **("per diem")**	čl. 13. st. 12. Pravilnika	ukupan iznos troškova službenog puta koji se radnicima isplaćuju iz proračuna EU
6.	Terenski dodatak u zemlji (dnevno) - za udaljenost najmanje 30 km - ako je osiguran jedan obrok (ručak ili večera) umanjuje se za 30% - ako su osigurana dva obroka (ručak i večera) umanjuje se za 60%	čl. 13. st. 2. t. 15. Pravilnika	170,00 kn 119,00 kn 68,00 kn
7.	Terenski dodatak u inozemstvu (dnevno) - ako je osiguran jedan obrok (ručak ili večera) - ako su osigurana dva obroka (ručak i večera)	čl. 13. st. 2. t. 16. Pravilnika	250,00 kn 175,00 kn 100,00 kn
8.	Pomorski dodatak (dnevno)	čl. 13. st. 2. t. 17. Pravilnika	250,00 kn
9.	Pomorski dodatak na brodovima međunarodne plovidbe (dnevno)	čl. 13. st. 2. t. 18. Pravilnika	400,00 kn
10.	Naknada za odvojeni život (mjesečno)	čl. 13. st. 2. t. 19. Pravilnika	1.600,00 kn
OTPREMNINE RADNICIMA			
1.	Otpremnine prilikom odlaska u mirovinu	čl. 13. st. 2. t. 20. Pravilnika	8.000,00 kn
2.	Otpremnina zbog poslovno i osobno uvjetovanih otkaza ugovora o radu prema Zakonu o radu (za svaku navršenu godinu rada kod tog poslodavca)	čl. 13. st. 2. t. 21. Pravilnika	6.400,00 kn 8.000,00 kn za radnike koji nakon ozljede na radu nisu vraćeni na posao
NAGRADE I DAROVI RADNICIMA			
1.	Jubilarne nagrade: - za 10 godina radnog staža - za 15 godina radnog staža - za 20 godina radnog staža - za 25 godina radnog staža - za 30 godina radnog staža - za 35 godina radnog staža - za 40 godina i svakih narednih 5 godina radnog staža	čl. 13. st. 2. t. 12. Pravilnika	1.500,00 kn 2.000,00 kn 2.500,00 kn 3.000,00 kn 3.500,00 kn 4.000,00 kn 5.000,00 kn
2.	Prigodna nagrada radniku (godišnje)	čl. 13. st. 2. t. 11. Pravilnika	2.500,00 kn
3.	Dar radniku u naravi (godišnje)	čl. 16. stavak 3 t. 7. Pravilnika	400,00 kn
4.	Dar djetetu radnika do 15 godina starosti (godišnje)	čl. 13. st. 2. t. 10. Pravilnika	600,00 kn

[1] Nar. nov., br. 177/04., 73/08., 80/10., 114/11., 22/12., 144/12., 125/13., 148/13., 143/14. i Uredba 136/15.).
[2] Nar. nov., br. 95/05., 96/06., 68/07., 146/08., 2/09., 9/09. - ispravak, 146/09., 123/10., 137/11., 61/12., 79/13., 160/13., 157/14. i 137/15.).

Red. br.	Naknade, potpore ili nagrade	Odredba Zakona o porezu na dohodak[1] ili Pravilnika o porezu na dohodak[2]	Neoporezivi iznosi (u kunama)
5.	Potpora za novorođeno dijete radnika (do visine jedne proračunske osnovice prema posebnom propisu)	čl. 13. st. 2. t. 22. Pravilnika	3.326,00 kn
6.	Premije dobrovoljnog mirovinskog osiguranja koje poslodavac uplaćuje u korist svojeg radnika, uz njegov pristanak	čl. 10. t. 17. Zakona	do 500,00 kn mjesečno odnosno 6.000,00 kn godišnje
STIPENDIJE			
1.	Stipendije (učenicima srednje škole i redovnim studentima - mjesečno)	čl. 45. st. 1. t. 3. Pravilnika	1.600,00 kn
2.	Stipendija koja se dodjeljuje studentima za izvrsna postignuća	čl. 45. st. 1. t. 3. Pravilnika	4.000,00 kn
3.	Stipendije iz proračuna EU	čl. 10. t. 13. Zakona	u ukupnom iznosu isplate
4.	Stipendije na javnim natječajima koje isplaćuju zaklade, fundacije, ustanove i druge institucije, koje djeluju u skladu s posebnim propisima, osnovane s namjenom stipendiranja	čl. 10. t. 18. Zakona	u ukupnom iznosu isplate
5.	Stipendije studenata na poslijediplomskim studijima	čl. 10. t. 22. Zakona	1.600,00 kn odnosno 4.000,00 kn
6.	Primici koji se isplaćuju poslijediplomantima, poslijedoktorandima, istraživačima i znanstvenicima za pokriće troškova školovanja, usavršavanja i znanstvenih istraživanja	čl. 10. t. 22. Zakona	do visine stvarnih troškova
STIPENDIJE, NAGRADE I NAKNADE SPORTAŠIMA			
1.	Sportske stipendije, koje se prema posebnim propisima isplaćuju sportašima za njihovo sportsko usavršavanje (mjesečno)	čl. 45. st. 1. t. 4. Pravilnika	1.600,00 kn
2.	Naknade sportašima amaterima, prema posebnim propisima (mjesečno)	čl. 45. st. 1. t. 6. Pravilnika	1.600,00 kn
3.	Nagrade za sportska ostvarenja (godišnje).	čl. 45. st. 1. t. 5.Pravilnika	20.000,00 kn
PRIMICI UČENIKA I STUDENATA			
1.	Primici učenika i studenata za rad preko ovlaštenih posrednika (godišnje)	čl. 45. st. 1. t. 2. Pravilnika	50.000,00 kn
2.	Nagrade učenicima za vrijeme praktičnog rada (mjesečno)	čl. 45. st. 1. t. 1. Pravilnika	1.600,00 kn
OSTALE POTPORE I DAROVANJA			
1.	Potpore koje djeci u slučaju smrti roditelja isplaćuju pravne i fizičke osobe te jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave na temelju svojih općih akata	čl. 9. st. 2. t. 2.8. Zakona i čl. 209. Zakona o doprinosima (Nar. nov., br. 84/08. - 143/14.)	u ukupnom iznosu isplate
2.	Darovanja za zdravstvene potrebe	čl. 9. st. 1. t. 9. Zakona čl. 6. st. 6. Pravilnika	Do visine stvarno nastalih izdataka za tu namjenu

NAPOMENE:

➢ ISPLATE RADNICIMA

Iznose naknada, potpora i nagrada koji su navedeni u prethodnoj tablici, poslodavac može isplatiti bez obveze obračuna poreza i doprinosa samo radnicima. Kada poslodavac radnicima isplaćuje naknade koje prelaze neoporezive iznose, razlika se smatra primitkom od nesamostalnog rada, odnosno plaćom na koju treba obračunati porez na dohodak i doprinose.

➢ ISPLATE OSOBAMA KOJE NISU U RADNOM ODNOSU

Ako se naknade, potpora i nagrada isplaćuju osobama koje nisu u radnom odnosu kod isplatitelja ukupna se svota smatra primitkom od kojeg se utvrđuje drugi dohodak (čl. 44. st. 20. Pravilnika o porezu na dohodak), s iznimkom neprofitnih organizacija.

➢ ISPLATE U NEPROFITNIM ORGANIZACIJAMA

Neprofitne organizacije (uključivo i proračunski korisnici), mogu osobama koje nisu u radnom odnosu neoporezivo isplatiti:

- naknade troškova službenog putovanja (troškove prijevoza, noćenja, dnevnice te naknadu za upotrebu privatnog automobila na službenom putu) ako te osobe službeno putuju za potrebe tih organizacija i pod uvjetom da do trenutka isplate navedenih primitaka u istom poreznom razdoblju, nisu ostvarile naknadu za rad (dohodak po osnovi nesamostalnog rada ili drugi dohodak, čl. 10. t. 11. Zakona o porezu na dohodak i čl. 7. st. 5. Pravilnika o porezu na dohodak).

Iznimno, neprofitne organizacije i proračunski korisnici mogu neoporezivo isplatiti troškove noćenja i prijevoza na službenom putovanju i osobama koje primaju naknadu za rad pod uvjetom da račun za noćenje i prijevoz glasi na neprofitnu organizaciju odnosno proračunskog korisnika.

➢ NAČIN ISPLATE

- prema izmjenama članka 90. Pravilnika o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 79/13.) koje su stupile na snagu 5. srpnja 2013., stipendije i sportske stipendije mogu se isplatiti osim na žiroračun i na tekući ili štedni račun, ali i nadalje ne u gotovu novcu,
- nagrade učenicima za vrijeme praktičnog rada mogu se isplatiti u gotovu novcu.

www.rif.hr
@ mailing lista
BRŽE DO AKTUALNIH INFORMACIJA !
Prijavite se na našu mailing listu!
Povremeno ćemo Vam slati obavijesti o novim propisima i aktualnostima te našim publikacijama i aktivnostima.

2. Naknade korisnika državnog proračuna

➢ Proračunska osnovica

Osnovica za određivanje visine potpora i otpremnine za mirovinu u 2016. godini iznosi **3.326,00** kn (proračunska osnovica), sukladno čl. 21. Zakona o izvršavanju Državnog proračuna RH u 2016. (Nar. nov., br. 26/16.).

➢ Visina jubilarnih nagrada

Osnovica za određivanje visine jubilarnih nagrada u javnim službama u 2016. godini, sve do isteka kolektivnog ugovora za javne službe (Nar. nov., br. 141/12. – 150/13.) iznosi **1.800,00** kn, a određena je odlukom vlade RH o isplati razlike iznosa jubilarne nagrade službenicima i namještenicima u javnim službama (Nar. nov., br. 65/15.).

Za državne službenike i namještenike osnovica za određivanje visine jubilarnih nagrada u 2016. godini iznosi **1.800,00** kn na temelju Sporazuma o primjeni osnovice za izračun jubilarne nagrade za državne službenike i namještenike (Nar. nov., br. 77/15.)

➢ Dnevnice, terenski dodatak i druge naknade

Prema **Odluci o visini dnevnice** za službeno putovanje u zemlji i visini naknada za državne dužnosnike, suce i druge pravosudne dužnosnike te ostale zaposlene koji se financiraju iz sredstava državnog proračuna, **a čija prava nisu uređena kolektivnim ugovorima** (Nar. nov., br. 117/12.), proračunskim korisnicima i izvanproračunskim fondovima koji se financiraju iz sredstava državnog proračuna, određuju se sljedeći iznosi naknada:

Visina naknade	Iznos u kn
Dnevnice za službeni put u zemlji	150,00 kn dnevno
Troškovi noćenja	prema priloženom računu
Naknada troškova za korištenje privatnog automobila u službene svrhe	2,00 kn po prijeđenom km
Terenski dodatak (isključuje pravo na dnevnicu i naknadu za odvojeni život od obitelji)	150,00 kn dnevno
Naknada za odvojeni život od obitelji (isključuje pravo na dnevnicu za obavljanje službenih poslova u mjestu prebivališta obitelji)	1.000,00 kn mjesečno (iznimno, ako je po odobrenju nadležnog tijela, osiguran smještaj na teret državnog proračuna, naknada iznosi 50% propisane naknade)

Prema Dodatku II. Temeljnom kolektivnom ugovoru za službenike i namještenike **u javnim službama** (Nar. nov., br. 150/13.), visina dnevnica za službena putovanja u zemlji iznosi **150,00 kuna.** Prema članku 65., **terenski dodatak** utvrđuje se u visini koja radniku pokriva povećane troškove života zbog boravka na terenu. Puni iznos terenskog dodatka isplaćuje se na način kako je to utvrđeno za državna tijela pa on **iznosi 150,00 kuna.**

Prema Dodatku III. Kolektivnom ugovoru **za državne službenike i namještenike** (Nar. nov., br. 71/16.), visina dnevnica za službena putovanja u zemlji i **visina terenskog dodatka iznosi 150,00 kuna.**

3. Plaće

➢ Osnovice za obračun doprinosa u 2016. g.

- doprinosi se obračunavaju **prema stvarno isplaćenoj plaći** koja ne može biti manja od minimalne plaće koja za razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca 2016. iznosi 3.120,00 kn (Nar. nov., br. 140/15.).

➢ Najniža mjesečna osnovica - 2.812,95 kn

- ako je iznos isplaćene plaće (ili naknade bolovanja na teret poslodavca) u određenim slučajevima manji od najniže osnovice za obračun doprinosa, iste treba obračunati na iznos **najniže mjesečne osnovice koja za 2016. godinu iznosi 2.812,95 kn** - prema Naredbi o iznosima osnovica za obračun doprinosa za obvezna osiguranja za 2016. godinu (Nar. nov., br. 125/15.).

➢ Najviša mjesečna osnovica - 48.222,00 kn

- na iznos plaće koja je veća od najviše mjesečne osnovice ne obračunava se doprinos za mirovinsko osiguranje (I. i II. stup)
- primjenjuje se samo prilikom obračunavanja mjesečne plaće za određeni mjesec
- ne može se primijeniti pri isplati bonusa, naknada, nagrada, otpremnina itd.

➢ Najviša godišnja osnovica - 578.664,00 kn

- primjenjuje se samo za doprinos za mirovinsko osiguranje za I. stup.

➢ Najniži dnevni iznos neto plaće sezonskog radnika u poljoprivredi za 2016. godinu iznosi 72,95 kn

Prema Odluci o najnižem dnevnom iznosu plaće sezonskog radnika u poljoprivredi za 2016. godinu (Nar. nov., br. 137/15.).

➢ Minimalna plaća - 3.120,00 kn

Uredba o visini minimalne plaće (Nar. nov., br. 140/15.).

➢ Stope doprinosa

Doprinosi iz plaće:	Stopa
- za mirovinsko osiguranje	20%
- I. stup	15%
- II. stup	5%
Doprinosi na plaću:	**Stopa**
- za zdravstveno osiguranje	15%
- za zaštitu zdravlja na radu	0,5%
- za zapošljavanje	1,7%

➢ Naknada zbog neispunjenja obveze kvotnog zapošljavanja osoba s invaliditetom

Poslodavci s 20 i više radnika obvezni su zaposliti 3% radnika koji se prema posebnim propisima smatraju osobama s invaliditetom prema čl. 3. Pravilnika o utvrđivanju kvote za zapošljavanje osoba s invaliditetom (Nar. nov., br. 44/14. i 2/15.). Poslodavac koji ne ispunjava propisanu obvezu dužan je plaćati mjesečnu naknadu u visini 30% minimalne plaće za svaku osobu koja mu nedostaje do propisane kvote.

Za 2016. godinu mjesečna naknada iznosi **936,00 kn** po svakoj osobi koja nedostaje do ispunjenja propisane kvote. Naknada dospijeva zadnjeg dana u mjesecu za prethodni i utvrđuje se prema stanju broja radnika na zadnji dan mjeseca za koji se određuje visina naknade (za stanje na dan 31. siječnja 2016. naknada dospijeva do 29. veljače itd.). Iznos naknade iskazuje se u JOPPD obrascu.

4. Osnovica za obračun plaća u državnim i javnim službama za 2016. godinu

	OSNOVICA – BRUTO PLAĆA	PROPIS
Državni službenici i namještenici	5.108,84	Odluka o visini osnovice za obračun plaća za državne službenike i namještenike (Nar. nov., br. 40/09.)
Javne službe	5.108,84	Odluka o visini osnovice za obračun plaće u javnim službama (Nar. nov., br. 40/09.)
Državni dužnosnici	3.890,00	Odluka o visini osnovice za obračun plaće državnih dužnosnika (Nar. nov., br. 151/14.)
Suci i drugi nositelji pravosudnih dužnosti	4.443,958	Zakon o plaćama sudaca i drugih pravosudnih dužnosnika (Nar. nov., br. 10./99. - 147/14.)

5. Staž osiguranja s povećanim trajanjem

Na plaće radnika kojima se **staž računa s povećanim trajanjem** pored mirovinskog doprinosa 20%, poslodavac je obvezan uplatiti i povećani doprinos za mirovinsko osiguranje na istu osnovicu po sljedećim stopama:

Za 12 mj. staža priznaje se	Ukupna stopa doprinosa	Stope doprinosa za radnike u I. stupu	Stope doprinosa za radnike u II. stupu
14 mjeseci	4,86 %	3,61 %	1,25 %
15 mjeseci	7,84 %	5,83 %	2,01 %
16 mjeseci	11,28 %	8,39 %	2,89 %
18 mjeseci	17,58 %	13,07 %	4,51 %

6. Oslobođenje od plaćanja doprinosa na plaću

a) **prema Zakonu o doprinosima** (Nar. nov., br. 85/08. - 143/14.), poslodavci koji zaposle radnika kojemu je to prvo zapošljavanje oslobođeni su godinu dana plaćanja doprinosa na plaću (čl. 20. st. 2. Zakona).

b) **prema Zakonu o poticanju zapošljavanja** (Nar. nov., br. 57/12. i 120/12.), poslodavci koji zaposle:
   - nezaposlenu osobu koja nema više od jedne godine evidentiranog staža u zvanju za koje se obrazovala, a u evidenciji nezaposlenih osoba vodi se duže od 30 dana ako se zapošljava na temelju ugovora o radu,
   - dugotrajno nezaposlenu osobu koja se kao nezaposlena osoba vodi neprekidno duže **od dvije godine** te se zapošljava na temelju ugovora o radu,

imaju pravo na olakšicu u obliku oslobođenja od obveze plaćanja doprinosa na osnovicu u trajanju **od dvije godine** (doprinos za zdravstveno osiguranje, doprinos za zaštitu na radu i doprinos za zapošljavanje).

c) **prema izmjenama i dopunama Zakona o doprinosima** (Nar. nov., br. 143/14. – izmjena čl. 20. Zakona) – poslodavci koji od 1. siječnja 2015. i nadalje sklope ugovor o radu na neodređeno vrijeme s osobom koja u trenutku sklapanja tog ugovora ima manje od 30 godina života oslobođeni su za tu osobu od obveze obračunavanja i plaćanj**a doprinosa na osnovicu** u trajanju do 5 godina.

7. Porez na dohodak

7.1. Stope poreza na dohodak

Stope poreza na dohodak	Mjesečna porezna osnovica
12%	do 2.200,00 kn
25%	iznad 2.200,00 kn do 13.200,00 kn (tj. daljnjih 11.000,00 kn)
40%	iznad 13.200,00 kn

Godišnja porezna osnovica za 2016. g.	Stopa
do 26.400,00 kn	12%
od 26.400,00 do 158.400,00 kn, tj. na razliku od 132.000,00 kn	25%
iznad 158.400,00 kn	40%

7.2. Stope poreza na dohodak od kapitala

Vrsta dohotka od kapitala	Stopa poreza na dohodak
- Dividende i udjeli u dobiti na temelju udjela u kapitalu po osnovu dobiti ostvarene u razdoblju 1. 1. 2001. do 31. 12. 2004. te nakon 1. 3. 2012.	12%
- Izuzimanje imovine i korištenje usluga na teret dobiti tekućeg razdoblja	40%
- Primici po osnovi kamata	12%
- Udjeli u dobiti po osnovi dodjele i opcijske kupnje dionica	25%

7.3. Osobni odbici

Osobni odbitak	Faktor osobnog odbitka	Svota osobnog odbitka mjesečno
Osnovni osobni odbitak	1,00	2.600,00
Uzdržavani član (supružnici, roditelji, roditelji supružnika, unuci, bake i djedovi)	0,50	1.300,00
Prvo dijete	0,50	1.300,00
Drugo dijete	0,70	1.820,00
Treće dijete	1,00	2.600,00
Četvrto dijete	1,40	3.640,00
Peto dijete	1,90	4.940,00
Šesto dijete	2,50	6.500,00
Sedmo dijete	3,20	8.320,00
Za svako daljnje dijete faktor se povećava 0, 8, 0,9 itd.		
Za djelomičnu invalidnost (poreznog obveznika ili uzdržavanog člana)	0,30	780,00
Za 100% invalidnost (poreznog obveznika ili uzdržavanog člana)	1,00	2.600,00
Umirovljenici	-	visina mirovine a najviše 3.800,00 (najmanje 2.600,00)
Potpomognuta područja I. skupina i područje grada Vukovara II. skupina		 3.500,00 3.000,00

Napomene:

1. Ne smatraju se uzdržavanim članovima uže obitelji i uzdržavanom djecom osobe čiji oporezivi primici, primici na koje se ne plaća porez i drugi primici koji se u smislu Zakona o porezu na dohodak ne smatraju dohotkom, prelaze iznos od 13.000,00 kuna godišnje.
2. Pri obračunu plaće za osobe s prebivalištem na potpomognutom području i području Grada Vukovara primjenjuje se osnovni osobni odbitak, a povećani osobni odbici propisani za navedena područja ostvaruju se tek podnošenjem godišnje prijave poreza na dohodak.

Posebna ponuda!!!

Narudžbom ostvarujete sljedeće pogodnosti:

- 40% popusta za kupnju kompleta od 4 knjige
- 30% popusta za pojedinačnu kupnju
- mogućnost plaćanja u 3 jednake rate

- **detaljnije o svakom pojedinačnom izdanju potražite na www.rif.hr**

Cijena: ~~210,00 kn~~
Pojedinačna cijena: 147,00 kn
Cijena u kompletu: 126,00 kn

Cijena: ~~450,00 kn~~
Pojedinačna cijena: 315,00 kn
Cijena u kompletu: 270,00 kn

- **sadržaj priručnika ažuran je s aktualnim zakonskim i podzakonskim propisima**

Cijena: ~~250,00 kn~~
Pojedinačna cijena: 175,00 kn
Cijena u kompletu: 150,00 kn

Cijena: ~~500,00 kn~~
Pojedinačna cijena: 350,00 kn
Cijena u kompletu: 300,00 kn

Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, IBAN: HR1423600001101241118, OIB: 75508100288
telefon: 01/4686 - 500, 4686 - 502; fax: 01/4686 - 496; e-mail: pretplata@rif.hr

Narudžbe putem www.rif.hr

ili e.mail: pretplata@rif.hr

Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

organizira radionicu

PREKRŠAJNI POSTUPAK U PRAKSI

(Korištenje pravnih sredstava u cilju smanjenja novčanih i drugih prekršajnih sankcija, s primjerima najvažnijih podnesaka)

Zagreb, 18. studenoga 2016.

Dvorana HZRFD, Zagreb, Jakova Gotovca 1/II (kod Kvaternikovog trga)

početak 9,30 sati

Program:

1. PROCESNE I MATERIJALNE ODREDBE O PREKRŠAJIMA

- Prekršajni zakon,
- drugi zakoni koji sadrže odredbe o prekršajima,
- primjena blažeg propisa,
- vrijeme počinjenja prekršaja i zastara prekršajnog progona,
- zastara izvršenja prekršajnopravnih sankcija,
- beznačajan prekršaj kada ne postoji potreba da počinitelj bude kažnjen,
- utvrđivanje pravne i odgovorne osobe za počinjeni prekršaj (odgovara li osoba ovlaštena za zastupanje ili ona kojoj je povjereno obavljanje određenih poslova),
- kada ovlašteni tužitelj može ne pokrenuti postupak,
- okrivljenici u prekršajnom postupku,
- tko može biti ovlašteni predstavnik pravne osobe,
- branitelj u prekršajnom postupku,
- prekršajna evidencija,
- presuda u prekršajnom postupku,
- žalba protiv presude,
- prekršajni postupak pred tijelima državne uprave (Porezna uprava, Carinska uprava, Financijski inspektorat),
- pravna sredstva i argumenti kojima se mogu koristiti okrivljenici u cilju smanjenja ili izbjegavanja prekršajnih sankcija

2. KAZNE I KAŽNJAVANJE

- visine novčanih kazni kad je prekršaj propisan zakonom ili odlukom JLP(R)S,
- izricanje blaže kazne od propisane,
- slučajevi kad će sud osloboditi počinitelja od kazne,
- sporazum ovlaštenog tužitelja i okrivljenika o blažoj kazni

3. ŽURNI POSTUPAK I PREKRŠAJNI NALOZI

- slučajevi vođenja žurnog postupka,
- prekršajni nalog i tko ga može izdati,
- prigovor protiv prekršajnog naloga,
- obavezni prekršajni nalog,
- prigovor protiv obaveznog prekršajnog naloga

Predavači: mr. Darko Terek, odvjetnik; Dunja Šarić, dipl. iur. - savjetnica-urednica HZRIF-U; Nenad Šimunec, odvjetnik

Literatura: prezentacije predavača

Naknada: **700,00 kuna,** svaki sljedeći iz istog društva (poduzeća, obrta, ustanove i slično) **600,00 kuna** (naknada uključuje literaturu, PDV i osvježavajući napitak).

Uplate: HZRIF, Zagreb, IBAN: HR1423600001101241118, OIB: 75508100288 ili gotovinom prije početka

Informacije: telefonom 01/4686 - 500, 4686 - 502; telefax: 01/4686 - 496; e-mail: pretplata@rif.hr

ZBOG OGRANIČENOG BROJA MJESTA

PRIJAVA OBVEZNA

Prijavnica

za **radionicu** **PREKRŠAJNI POSTUPAK U PRAKSI**

Zagreb, 18. studenoga 2016.

Prijavljujemo sljedeće sudionike:

1. ..... 2. .....

NAZIV I ADRESA TVRTKE: .....

.....

telefon: ..... fax: .....

OIB: ..... e-mail: .....

M.P. Ovlaštena osoba:

PREDRAČUN: ☐ DA ☐ NE

.....

Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

HRVATSKA ZAJEDNICA RAČUNOVOĐA I FINANCIJSKIH DJELATNIKA temeljem ovlaštenja Klasa: UP/I-406-01/12-01/05, Urbroj: 526-06-01-02/1-15-07 od 24. lipnja 2015. godine, upisana u Registar nositelja programa pod Evidencijskim brojem 5,

organizira

SPECIJALISTIČKI PROGRAM IZOBRAZBE U PODRUČJU JAVNE NABAVE
prema važećem Zakonu o javnoj nabavi

od 12. do 16. prosinca 2016.

budući da pripremu i provedbu postupaka javne nabave smiju obavljati ovlašteni predstavnici naručitelja od kojih najmanje jedan mora posjedovati važeći certifikat u području javne nabave. Posljednja Vam je prilika za stjecanje certifikata u području javne nabave prema odredbama važećeg Zakona o javnoj nabavi.

Voditelj programa:
mr. sc. Jasna Nikić, savjetnica-urednica HZRIF-a.

Mjesto i vrijeme održavanja:
Zagreb, dvorana HZRIF-a, Jakova Gotovca 1/II, od ponedjeljka do petka od 9,00 do 18,00 sati.

Literatura:
Priručnik sa ispisom prezentacija predavača
Zbirka novih propisa: Zakon o javnoj nabavi i provedbeni propisi - prikladna za polaganje pismenog ispita

Naknada:
Naknada po sudioniku za pohađanje programa izobrazbe iznosi 3.000,00 kn s uključenim PDV-om, a uključuje literaturu i okrijepu tijekom održavanja programa izobrazbe.

Sudionicima će po završetku izobrazbe biti uručena propisana Potvrda o pohađanju Programa izobrazbe koja je preduvjet za pristupanje polaganja pismenog ispita.

Informacije i prijave:
HZRIF, Zagreb, Jakova Gotovca 1/II, www.rif.hr, telefoni: 01/4686-500; 4686 502;
telefax: 01/4686-496, e-mail: pretplata@rif.hr

Uplate:
HZ RIF, Zagreb, IBAN: HR1423600001101241118 ili gotovinom prije početka. OIB: 75508100288.

ZBOG OGRANIČENOG BROJA MJESTA
PRIJAVA OBVEZNA

Prijavnica

ZA PROGRAM IZOBRAZBE U PODRUČJU JAVNE NABAVE

Dvorana HZRIF, Zagreb, 12. - 16. prosinca 2016.

1. ..... Ime i prezime polaznika, datum rođenja i godina:
2. ..... Ime i prezime polaznika, datum rođenja i godina:
3. ..... Ime i prezime polaznika, datum rođenja i godina:
4. ..... Ime i prezime polaznika, datum rođenja i godina:

Naziv i adresa naručitelja: .....

OIB: ..... e-mail: ..... telefon: ..... telefax.: .....

M.P.

Ovlaštena osoba:
.....