Riznica

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

4
2018

IZ SADRŽAJA:

- Odluka o (pre)raspodjeli rezultata prethodne godine
- Financijski izvještaji za I. kvartal 2018. g. u sustavu proračuna
- Godišnji izvještaj o izvršenju proračuna jedinica lokalne, područne (regionalne) samouprave za 2017. godinu
- Porezna obilježja ostalih materijalnih prava radnika koja se isplaćuju prema TKU za javne službe

NAJAVA:

- **53. simpozij HZRIF**
  Hotel AURORA, Mali Lošinj
  7. - 9. lipnja 2018. godine
- **21. savjetovanje „Interna revizija i kontrola“**
  Hotel ZORA, Primošten
  27. - 29. 9. 2018.
- **Radionice** www.rif.hr
- **Seminari** www.rif.h

UDK 657/687;337 NAKLADNIK HZ RIF, 10000 Zagreb, j. Gotovca 1/II internet: www.rif.hr; e-mail: ...@rif.hr TISKANICA Poštarina plaćena HP-u d.d. u sortirnici 10 200 Zagreb

ISSN 1845 - 8696

Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

HRVATSKA ZAJEDNICA RAČUNOVOĐA I FINANCIJSKIH DJELATNIKA temeljem ovlaštenja klasa: UP/I-406-01/12-01/05, ur.broj: 526-06-01-02/1-15-07 od 24. lipnja 2015. godine, upisana u Registar nositelja programa pod Evidencijskim brojem 5,

organizira

PROGRAM IZOBRAZBE U PODRUČJU JAVNE NABAVE

od 9. do 13. travnja 2018.

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.

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:
ZJN 2016 i podzakonski akti - zbirka propisa s abecednim pojmovnikom pripremljena za polaganje ispita
Priručnik s ispisom prezentacija predavača
Priručnik Novine u sustavu javne nabave u 2017.

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 pisanog 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, 09. - 13. travnja 2018.

1. ..... Ime i prezime polaznika, datum rođenja i godina i OIB:
2. ..... Ime i prezime polaznika, datum rođenja i godina i OIB:
3. ..... Ime i prezime polaznika, datum rođenja i godina i OIB:
4. ..... Ime i prezime polaznika, datum rođenja i godina i OIB:

Naziv i adresa naručitelja: .....

OIB: ..... e-mail: ..... telefon: ..... telefax.: .....

M.P.

Ovlaštena osoba:
.....

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, prof. dr. sc. Danimir Gulin, doc. dr. sc. Mirjana Hladika, mr. sc. Ivana Jakir Bajo, prof. dr. sc. Ivana Mamić Sačer, Ivica Milčić, univ. spec. oec., mr. sc. Andreja Milić, mr. sc. Jasna Nikić, Luka Orlović, univ. spec. oec., prof. dr. sc. Silvije Orsag, doc. dr. sc. Ivana Pavić, izv. prof. dr. sc. Hrvoje Perčević, izv. prof. dr. sc. Sanja Sever Mališ, mr. sc. Kornelija Sirovica, Dunja Šarić, dipl. iur., prof. dr. sc. Stjepan Tadijančević, mr. Darko Terek, prof. dr. sc. Boris Tušek, Tajana Zlabnik, dipl. iur., dr. sc. Marija Zuber, prof. dr. sc. Lajoš Žager

Izdavački savjet časopisa

Predsjednik: prof. dr. sc. Stjepan Tadijančević

Članovi: Zdenko Balen, Mislav Blažić, mr. sc. Bogomil Cota, prof. dr. sc. Boris Cota, Slaven Đuroković, prof. dr. sc. Danimir Gulin, prof. dr. sc. Ljubo Jurčić, Mladenka Karačić, dr. sc. Silvana Kostešić, Miroslav Kožul, prof. dr. sc. Branimir Marković, prof. dr. sc. Branka Ramljak, Jozo Serdarušić, Nada Svete, univ. spec. oec., prof. dr. sc. Boris Tušek, 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

- Odluka o (pre)raspodjeli rezultata prethodne godine i utjecaj na rebalans financijskog plana ili proračuna za 2018. godinu
  mr. sc. Jasna Nikić 3
- Financijski izvještaji za I. kvartal 2018. g. u sustavu proračuna
  mr. sc. Andreja Milić 11

FINANCIJE

- Godišnji izvještaj o izvršenju proračuna jedinica lokalne, područne (regionalne) samouprave za 2017. godinu - praktični primjer
  Kristina Kožar Perez, dipl. oec. 16

PLAĆE I NAKNADE

- Porezna obilježja ostalih materijalnih prava radnika koja se isplaćuju prema TKU za javne službe
  dr. sc. Marija Zuber 25

REVIZIJA I KONTROLA

- Uloga funkcije interne revizije u procjenjivanju korporativnog upravljanja institucija javnog sektora
  prof. dr. sc. Boris Tušek, Petra Halar, mag. oec. 31
- Model provođenja interne revizije upravljanja projektima
  Martina Furlan, mr. sc. Borivoj Crnković 39
- Revizija informacijske tehnologije u javnom sektoru
  dr. sc. Verica Akrap 43

JAVNA NABAVA

- Sposobnost za obavljanje profesionalne djelatnosti
  Zoran Vuić, dipl. iur. 48

ZAKONODAVSTVO I PRAVNA PRAKSA

- Registar koncesija i obveze davatelja koncesija sukladno politici koncesija Zakona o koncesijama
  Davorka Knežević, dipl. oec. 53
- Provedba izleta, ekskurzija i drugih odgojno-obrazovnih aktivnosti izvan školskih ustanova
  Olivera Marinković, dipl. iur. 57
- Uloga mjesnih odbora u sustavu lokalne samouprave
  Katarina Serdar, dipl. iur. 61
- Obveza obavješćivanja poslodavca o privremenoj nesposobnosti za rad
  Dunja Šarić, dipl. iur. 66

OBAVIJESTI 69

HRVATSKA ZAJEDNICA RAČUNOVOĐA I FINANCIJSKIH DJELATNIKA

temeljem ovlaštenja Klasa: UP/I-406-01/12-01/05, Urbroj: 526-06-01-02/1-15-07 s rokom važenja do **24. lipnja 2018. godine,** upisana u Registar nositelja programa pod Evidencijskim brojem 5 organizira

REDOVITO USAVRŠAVANJE - 8 NASTAVNIH SATI ZA PRODUŽENJE CERTIFIKATA

POSTUPCI JAVNE NABAVE SUFINANCIRANI SREDSTVIMA EU S PRIMJENOM KRITERIJA EKONOMSKI NAJPOVOLJNIJE PONUDE, NAJZNAČAJNIJE POGREŠKE I PREPORUKE ZA NJIHOVO OTKLANJANJE

EVID. BROD	DATUM	MJESTO	ADRESA ODRŽAVANJA
2018-0087	12. travnja 2018.	**ZAGREB**	DVORANA HZRIF, Jakova Gotovca 1

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. **PRIPREMA POSTUPKA JAVNE NABAVE SUFINANCIRANIH SREDSTVIMA EU**
- Uloga i nadležnost posredničkih tijela koja kontroliraju provedbu javne nabave na projektima sufinanciranim sredstvima EU
- Ex-ante i Ex-post provjere
- Specifičnosti kod izrade plana nabave za potrebe projekata sufinanciranih sredstvima EU
- Planiranje
- Istraživanje tržišta
- Prethodno savjetovanje s gospodarskim subjektima

2. **NAJZNAČAJNIJE POGREŠKE NARUČITELJA U POSTUPCIMA JAVNE NABAVE SUFINANCIRANIH SREDSTVIMA EU I PREPORUKE ZA NJIHOVU PREVENCIJU**
- Razlozi isključenja
- Obvezni i fakultativni razlozi isključenja
- Sposobnosti za obavljanje profesionalne djelatnosti
- Ekonomska, financijska, tehnička i stručna sposobnost
- Jamstva u postupcima javne nabave

3. **ODABIR KRITERIJA EKONOMSKI NAJPOVOLJNIJE PONUDE U POSTUPCIMA JAVNE NABAVE SUFINANCIRANIH SREDSTVIMA EU**
- Zahtjevi u pogledu određivanja kriterija
- Izbori i primjena kriterija u svezi predmeta nabave
- Troškovni i kvalitativni kriteriji
- Modeli odabira ENP – apsolutni i relativni model
- Pogreške prilikom određivanja kriterija ENP u dokumentaciji o nabavi
- Pogreške prilikom vrednovanja kriterija ENP u fazi pregleda i ocjene ponuda
- Praktični primjeri i razmjena iskustava.

PREDAVAČI: **- Mirjana Čusek Slunjski, dipl. iur. - Angela d.o.o. Varaždin**
- Nikolina Bačurin, dipl. oec. - Public Tenders d.o.o. Mala Buna
- mr. sc. Jasna Nikić – savjetnica – urednica HZRFD

LITERATURA: priručnik s prezentacijama predavača

NAKNADA: **1.000,00 kn**, a za drugog i sljedećeg iz iste tvrtke **900,00 kn** (uključuje PDV, literaturu, radni pribor,osvježavajuće napitke i ručak za vrijeme stanke)

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 - **POSTUPCI JAVNE NABAVE SUFINANCIRANI SREDSTVIMA EU S PRIMJENOM KRITERIJA EKONOMSKI NAJPOVOLJNIJE PONUDE, NAJZNAČAJNIJE POGREŠKE I PREPORUKE ZA NJIHOVO OTKLANJANJE**

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

M.P.

Ovlaštena osoba: .....

Mr. sc. JASNA NIKIĆ
HZRIF, Zagreb

Stručni članak UDK 657.2

Odluka o (pre)raspodjeli rezultata prethodne godine i utjecaj na rebalans financijskog plana ili proračuna za 2018. godinu

Obveza raspodjele rezultata proizlazi iz Pravilnika o proračunskom računovodstvu i računskom planu koji propisuje obvezu raspodjele poslovnog rezultata u sljedećoj godini sukladno odluci o raspodjeli rezultata uvažavajući propisana ograničenja Zakona o proračunu. Raspodjela rezultata s ciljem planiranja nove potrošnje i novih rashoda obvezno rezultira izmjenama i dopunama financijskog plana/proračuna, a njegovo uravnoteženje postiže se uključivanjem prenesenih viškova ili manjkova prihoda i primitaka u ovogodišnji financijski plan. Preduvjet uključivanja prenesenih viškova i manjkova prihoda i primitaka u rebalans financijskog plana/proračuna tekuće proračunske godine predstavlja iskazani rezultat prema aktivnostima i izvorima financiranja što se posebno naglašava u prikazanim primjerima donošenja odluka o raspodjeli rezultata.

1. UVOD

Prema odredbama Zakona o proračunu i Pravilnika o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu sastavljaju se i javno objavljuju godišnji financijski izvještaji proračuna i proračunskih i izvanproračunskih korisnika. Izrađuju se s ciljem prezentiranja informacija o financijskom položaju i uspješnosti ispunjenja postavljenih ciljeva definiranim između ostalog godišnjim planom i poslovanjem. Uspješnost poslovanja prati se prema **aktivnostima od redovnog poslovanja, investiranja i financiranja,** a podlogu za sastavljanje obrasca uspješnosti poslovanja predstavlja **bruto bilanca glavne knjige** koja predstavlja zapis svih važnih poslovnih transakcija, cjelokupan promet i poslovanje proračuna ili proračunskog korisnika sistematiziranog po razredima računskog plana.

Usporedbom računa razreda računskog plana iskazuje se i **rezultat prema sve tri aktivnosti**:

- **višak ili manjak prihoda od redovnog poslovanja**
- **višak ili manjak prihoda od nefinancijske imovine**
- **višak ili manjak primitaka od financijske imovine.**

Računski plan nije strukturiran prema aktivnostima već prema prirodnim vrstama i ekonomskoj namjeni prihoda i rashoda, primitaka i izdataka pa je uobičajena praksa miješanja prirodnih vrsta prihoda i ekonomske namjene rashoda. Shodno tome postoji situacija kada se prihodima redovnog poslovanja financiraju kapitalne aktivnosti ili se kapitalnim prihodima financiraju rashodi poslovanja dok je Zakonom o proračunu određeno financiranje investicijskih aktivnosti primicima financiranja.

Kako bi rezultat na kraju proračunske godine odražavao stvarno stanje poslovanja i realno iskazivao navedene aktivnosti, provodi se **korekcija rezultata, ali samo za određene situacije propisane Pravilnikom o proračunskom računovodstvu i računskim planom.** Propisana je kao obvezan postupak s datumom završetka proračunske godine za koji nije potrebna suglasnost čelnika, nadzornog i/ili predstavničkog tijela. Korekcijom se korigira rezultat po aktivnostima nastao sučeljavanjem prihoda po prirodnim vrstama i rashoda prema ekonomskoj namjeni pa je logičan slijed razlikovanja iskazanog rezultata u obrascu PR-RAS i bilanci. Korigirani rezultat iskazan je u bilanci i prenosi se u sljedeću proračunsku godinu. Rezultat u bilanci iskazan nakon korekcije rezultata vrlo često nije realan baš zbog činjenice što se rezultat ne može korigirati za svako unakrsno financiranje već samo za Pravilnikom propisano. Za sve ostala financiranja rashoda moguće je donijeti odluku o raspodjeli rezultata.

Konačnu odluku o postupanju s utvrđenim manjkom ili viškom donosi nadzorno i/ili predstavničko tijelo proračuna ili proračunskog korisnika.

2. PODLOGA ZA DONOŠENJE ODLUKE O RASPODJELI REZULTATA

Člankom 82. st. 2. Pravilnika o proračunskom računovodstvu i računskom planu (Nar. nov., br. 124/2014., 115/2015., 87/2016.) propisana je mogućnost raspodjele rezultata donošenjem Odluke o raspodjeli rezultata. Propisano je da se **stanja utvrđena na osnovnim računima podskupine 922 i iskazana u financijskim izvještajima za proračunsku godinu raspodjeljuju u sljedećoj proračunskoj godini u skladu s Odlukom o raspodjeli rezultata i uz pridržavanje ograničenja u skladu s propisima iz područja proračuna.**

Prema čl. 105. Zakona o proračunu, proračuni i proračunski korisnici moraju sastavljati financijske izvještaje. To su izvještaji o stanju i strukturi, promjenama u vrijednosti i obujmu imovine, obveza, vlastitih izvora, prihoda i primitaka, rashoda i izdataka koji se sastavljaju tijekom godine i za proračunsku godinu. Financijski izvještaji sastoje se od:

1. Bilance
2. Izvještaja o prihodima i rashodima, primicima i izdacima
3. Izvještaja o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji

4. Izvještaja o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine
5. Obveza i
6. Bilješki.

U svakom od ovih financijskih izvještaja sadržane su informacije koje zajedno daju informacije o financijskom položaju i uspješnosti ispunjenja postavljenih ciljeva, ali **samo jedan od ovih financijskih izvještaja sadrži informaciju o stanju podskupine 922, a to je obrazac Bilance.**

Obrazac BIL - Bilanca je sustavni, vrijednosno iskazani pregled imovine, obveza i vlastitih izvora na određeni dan - stanje 1. siječnja i 31. prosinca godine za koju se sastavlja izvještaj. U okviru vlastitih izvora sadržani su podaci o podskupini 922 višak/manjak prihoda koji se prenosi u sljedeću proračunsku godinu. Stanje na računima podskupine 922 višku prihoda i manjku prihoda na dan 31. prosinca tekuće proračunske godine obuhvaća rezultat za tu proračunsku godinu, ali i rezultat iz prethodnih proračunskih godina, kao prenesene viškove ili manjkove iz prethodnih razdoblja. Iskazani su u obrascu prema svakoj od tri aktivnosti kako je navedeno u obrascu BIL:

Račun iz računskog plana	Opis	AOP
9221	Višak prihoda (AOP 233 do 235)	**232**
92211	Višak prihoda poslovanja	**233**
92212	Višak prihoda od nefinancijske imovine	**234**
92213	Višak primitaka od financijske imovine	**235**
9222	Manjak prihoda (AOP 237 do 239)	**236**
92221	Manjak prihoda poslovanja	**237**
92222	Manjak prihoda od nefinancijske imovine	**238**
92223	Manjak primitaka od financijske imovine	**239**

Završetkom proračunske godine i otvaranjem nove, prenose se samo stanja iz bilance na dan 31. prosinca koja moraju biti istovjetna početnom stanju na dan 1. siječnja nove proračunske godine.

Utvrđena stanja na osnovnim računima podskupine 922 višak ili manjak prihoda prenose se kao bilančne pozicije u sljedeću proračunsku godinu. **Pogrešno je „prebijanje rezultata" po aktivnostima kako bi se u bilancu unio samo jedan podatak. Dakle, prema odredbama čl. 82. st. 2. stanja utvrđena na osnovnim računima podskupine 922 i iskazana u financijskom izvještaju obrasca BIL - Bilanca mogu se raspodjeljivati u sljedećoj proračunskoj godini.** Shodno navedenom, podlogu za donošenje Odluke o raspodjeli rezultata predstavljaju stanja viškova i manjkova prihoda ili primitaka podskupine 922 iskazanih u glavnoj knjizi na podskupini 922 koja odgovara iskazanim stanjima u Bilanci na obrascu BIL.

Odlukom se knjigovodstveno evidentira raspodjela rezultata utvrđenog prema aktivnostima od redovnog poslovanja, kapitalnih aktivnosti i financijskih aktivnosti i izvorima financiranja iskazan u bilanci stanja:

- Višak ili manjak prihoda od redovnog poslovanja na računu 92211 ili 92221
- Višak ili manjak prihoda od nefinancijske imovine na računu 92212 ili 92222
- Višak ili manjak primitaka od financijske imovine na računu 92213 ili 92223.

Iznos iskazan na navedenim računima predstavlja korigirani rezultat nakon provedenih obveznih korekcija rezultata prema Pravilniku i Zakonu o proračunu. Osnovni preduvjet korekcije rezultata su ostvareni prihodi i rashodi u istoj proračunskoj godini, a za sva druga unakrsna financiranja potrebno je donijeti odluku o raspodjeli rezultata.

3. DONOŠENJE ODLUKE O RASPODJELI REZULTATA U JLP(R)S

U praksi se često susrećemo s činjenicom da jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave povezuju odluku o raspodjeli rezultata s godišnjim izvršenjem proračuna, što je pogrešno.

JLP(R)S donose proračun kao akt za jednu proračunsku godinu kojim se procjenjuju prihodi i primici te utvrđuju rashodi i izdaci i on vrijedi za tu godinu. Uz proračun donose se i projekcije za sljedeće dvije godine.

Godišnji izvještaj o izvršenju proračuna je akt kojim se pokazuje kako je izvršen proračun za tu godinu u odnosu na planirani proračun donesen prije početka godine za koju se donosi te njegove preraspodjele, izmjene i dopune. Njegov rezultat, više ili manje izvršeni proračun ne prenosi se u sljedeću godinu i ne iskazuje se u glavnoj knjizi JLP(R)S.

Pogrešne su odluke o raspodjeli rezultata koje se pozivaju na godišnji izvještaj o izvršenju proračuna kao u primjeru:

Ovom se Odlukom obavlja raspodjela rezultata utvrđenog Godišnjim izvještajem o izvršenju
Proračuna Općine ____ za 201X. godinu kako slijedi:
- VIŠAK PRIHODA POSLOVANJA 8.578.874,99 kn
- MANJAK PRIHODA OD NEFINANCIJSKE IMOVINE 5.408.560,71 kn
- MANJAK PRIHODA I PRIMITAKA 640.479,92 kn

Odluka o raspodjeli donosi se temeljem iskazanih viškova i manjkova podskupine 922 glavne knjige JLP(R)S koje su iskazane u bilanci obrasca BIL razine 22 kod JLP(R)S.

Za donošenje odluke o raspodjeli rezultata JLP(R)S bitno je napomenuti da JLP(R) raspodjeljuju rezultat - viškove i manjkove razine 22, a ne konsolidiranog financijskog izvještaja razine 23.

Naime, JLP(R)S donose odluke o raspodjeli samo svojih viškova ili pokriću manjkova, a proračunski korisnici raspodjeljuju svoje rezultate - viškove i manjkove podskupine 922 iz njihove glavne knjige i bilance. Proračunski korisnici su pravne osobe čija upravna vijeća, školski odbori ili druga nadležna tijela imaju ovlasti donošenja Odluka o raspodjeli rezultata. JLP(R)S moraju uvažavati donesene odluke njihovih tijela u čijem sastavu imaju delegirane i svoje predstavnike.

Primjer: Rezultat - višak ili manjak prihoda proračunskih korisnika i JLP(R)S za 2017. godinu

Račun	Opis	RAZINA IZVJEŠTAJA 21				RAZINA IZVJEŠTAJA 22
		Proračunski korisnik 1	Proračunski korisnik 2	Proračunski korisnik 3	Proračunski korisnik 4	JLP(R)S
92211	Višak prihoda poslovanja	1.584.391	608.715	795.442	1.142.836	30.045.496
92212	Višak prihoda od nef. imovine	0	0	0	0	0
92213	Višak primitaka od fin. imovine	0	0	0	0	858.789
92221	Manjak prihoda poslovanja	0	0	0	0	0
92222	Manjak prihoda od nef. imovine	1.584.391	716.634	792.292	740.857	29.608.527
92223	Manjak primitaka od fin. imovine	0	0	0	0	0

Međutim, prije donošenja Odluka o raspodjeli rezultata proračunskih korisnika, JLP(R)S mogu donijeti svoje odluke kojim bi utjecali na raspodjelu njihovih ostvarenih viškova i manjkova. Prije

toga potrebna im je informacija o nastalim viškovima i manjkovima i razlozima njihova nastanka.

Shodno tome, JLP(R)S može donijeti odluku o raspodjeli rezultata za proračunskog korisnika broj 4 kojim bi naložili prijenos ostvarenog viška prihoda u korist nadležne jedinice. U tom slučaju proračunski korisnik mora umanjiti odnosno zadužiti ostvareni višak prihoda na odjeljku 9221 uz istovremeno odobrenje obveze na osnovnom računu 23958 obveze proračunskih korisnika za povrat u proračun. Sredstva bi mogla biti proslijeđena proračunskom korisniku broj 2 za pokriće manjka prihoda poslovanja. Korisnik bi u rebalansu financijskog plana planirao povećanje prihoda od nadležnog proračuna na skupini 67 za pokriće manjka prihoda podskupine 922.

Rezultat poslovanja kod proračunskih korisnika koji nemaju vlastite prihode najčešće se svodi na „pozitivnu nulu“. Ostvaruju manji višak namjenskih prihoda ili prihoda od prodaje nefinancijske imovine - prodaje stanova na kojima je postojalo stanarsko pravo. Svoj rezultat kumuliraju nekoliko godina kako bi prikupili određeni iznos za konkretnu potrošnju.

Pogrešno je postupanje i tumačenje jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave o uključivanju cjelokupnog ostvarenog viška u izmjene i dopune proračuna odnosno „trošenje“ cjelokupnog prenesenog viška prihoda ne samo kod JLP(R)S već i njihovih proračunskih korisnika.

Opravdano je samo ako je stvarno potrebno planiranje određenih aktivnosti, investicija i slično za namjene za koje se planiraju rashodi te „troše“ preneseni viškovi. Međutim, planiranje prenesenog viška prihoda za izmjene i dopune proračuna kako bi se iskazali istovjetni podaci za planiranje i izvršenje u odnosu na glavnu knjigu je nepotrebno. **Nepotrebno je i fiktivno planiranje rashoda koji se neće izvršiti samo radi uključenja prenesenog viška prihoda prema izvoru financiranja**. U ponekim slučajevima radi se o malim iznosima kao u sljedećim primjerima:

Članak 5.

Neutrošena sredstva iz članka 4. raspoređuju se kako slijedi:

Prihodi od koncesija na javnom vodnom dobru - za objekte oborinske odvodnje - 0,02 kune

Prihodi od koncesije za dimnjačarske poslove - za proširenje javne rasvjete po naseljima - 13,00 kuna

Prihodi od poljoprivrednog zemljišta u vlasništvu RH - za geodetsko katastarske usluge - 575,91 kuna

Ostvareni prihodi mogu se prenositi iz godine u godinu kako bi se učinkovito potrošili za određenu namjenu, primjerice ostvareni prihodi od prodaje stanova na kojima postoji stanarsko pravo mogu se raspodjeliti za kapitalna ulaganja na području stanogradnje, ali kada se prikupi dovoljno sredstava za takvu namjenu. Višak prihoda može se prenositi iz godine u godinu posebice radi planiranja i realiziranja investicijskih projekata koji se ne mogu financirati samo proračunskim sredstvima jedne godine.

4. OGRANIČENJA ZAKONA O PRORAČUNU ZA DONOŠENJE ODLUKA O RASPODJELI REZULTATA

Za donošenje Odluke o raspodjeli rezultata potrebno se pridržavati pravila u skladu s propisima iz područja proračuna. **Zakonom o proračunu** (Nar. nov., br. 87/2008., 136/2012., 2015/15.) **propisana su ograničenja korištenja određenih prihoda i fleksibilnosti u njihovu izvršavanju**.

Prema odredbama Zakona, za svaki od navedenih vrsta prihoda i primitaka postoje razlike u njihovom korištenju i eventualnom prijenosu u sljedeću proračunsku godinu. Prema čl. 82. st. 1. Pravilnika, rezultat poslovanja se iskazuje prema aktivnostima od redovnog poslovanja, nefinancijske imovine i financijske imovine, ali i prema izvorima financiranja.

Preduvjet za donošenje odluke o raspodjeli rezultata i eventualno uključivanje prenesenih viškova i manjkova prihoda i primitaka u rebalans financijskog plana/proračuna tekuće proračunske godine predstavlja iskazivanje rezultata po izvorima financiranja.

Primjer: Rezultat prema izvorima financiranja u JLP(R)S

Izvor financiranja	Prihodi 2017. godine	Rashodi 2017. godine	Višak ili manjak prihoda 2017. godine	Preneseni rezultat	Ukupno rezultat za raspodjelu
Opći prihodi i primici	19.385.238,53	14.302.278,07	5.082.960,46	-1.317,998,47	3.764.961,99
Prihodi za posebne namjene	2.409.334,08	2.077.572,48	331.761,60	3.800,00	335.561,60
Donacije	240.625,00	290.621,88	-49.996,88	49.996.88	0,00
Pomoći	5.424.457,65	5.265.529,79	158.927,86	36.306,89	195.234,75
Prihodi od prodaje nef. imovine	3.600,00	3.600,00	0,00	0,00	0,00
Ukupno:	27.459.655,26	21.936.002,22	5.523.653,04	-1.227.894,70	4.295.758,34

Budući da su odredbama Zakona o proračunu za svaku vrstu prihoda i izvora financiranja propisana različita pravila i ograničenja u korištenju i prijenosu u sljedeću proračunsku godinu, za donošenje Odluke o raspodjeli rezultata bitno je poznavati njihova određenja.

U izvor financiranja **opći prihodi i primici** proračun uključuje prihode koji se ostvaruju temeljem posebnih propisa u kojima za prikupljene prihode nije definirana namjena korištenja, a proračunski korisnik uključuje prihode koje ostvari iz nadležnog proračuna. Iz ovog izvora proračunski korisnik ne može ostvariti višak prihoda budući da je propisana obveza povrata sredstava i storniranja prihoda. **Općim prihodima i primicima** mogu se financirati sve vrste rashoda planiranih proračunom ili financijskim planom te JLP(R)S odlukom o raspodjeli rezultata mogu viškove općih prihoda i primitaka raspodjeljivati za viškove ili manjkove od nefinancijske ili financijske imovine.

U izvor financiranja **vlastiti prihodi** prema čl. 52. Zakona o proračunu uključuju se prihodi koje proračunski korisnik ostvari obavljanjem poslova na tržištu i u tržišnim uvjetima koji se ne financiraju iz proračuna. Ovim prihodima financiraju se rashodi vezani uz obavljanje poslova na tržištu. Vlastiti prihodi koji nisu iskorišteni prethodne godine mogu se prenijeti u sljedeću godinu, a njihovo raspodjeljivanje uređuje se Odlukom o raspodjeli rezultata od strane predstavničkog tijela ili upravnog vijeća.

Prihodi za posebne namjene, pomoći, donacije, prihodi od prodaje ili zamjene nefinancijske imovine i naknade s naslova osiguranja te namjenski prihodi od zaduživanja i prodaje financijske imovine su **namjenski prihodi i primici** te se prema čl. 48. do 51. Zakona o proračunu mogu prenijeti u sljedeću godinu ako u prethodnoj nisu iskorišteni. Osnovno pravilo njihova korištenja je da su naplaćeni i raspoloživi, a mogu se izvršavati i iznad planiranih iznosa ako je izvršen osnovni uvjet naplate. Namjenski prihodi i primici moraju biti namjenski korišteni, jer ako se nenamjenski utroše sredstva, moraju se vratiti na teret općih prihoda i primitaka.

Način korištenja namjenskih prihoda i primitaka strogo je propisan. **Prihodi za posebne namjene** koriste se i izvršavaju prema posebnim zakonima i propisima koje donosi Vlada Republike Hrvatske. Primjer namjenskog prihoda JLP(R)S je komunalni doprinos koji se troši u skladu s Programom održavanja komunalne infrastrukture i Programom gradnje objekata i uređenja komunalne infrastrukture ili prihodi od spomeničke rente čija se sredstva mogu koristiti samo za zaštitu i očuvanje kulturnih dobara.

Pomoći i donacije se koriste sukladno njihovoj namjeni koju je odredio donator ili onaj tko je pomoć uplatio. Ako nisu utrošene na način i pod uvjetima koji su određeni, moraju se vratiti.

Sredstva od prodaje i zamjene nefinancijske imovine i od naknade štete s osnova osiguranja mogu se prema odredbama čl. 70. Zakona o proračunu koristiti isključivo za nabavu kapitalnih rashoda, nabavu rashoda razreda 4, materijalne rashode odjeljka 3232 - tekuće i investicijsko održavanje i izdatke skupine 53 za ulaganja u dionice i udjele trgovačkih društava. Kod **ostvarenih prihoda od prodaje stanova na kojima postoji stanarsko pravo,** općine i gradovi svoja sredstva mogu koristiti za rješavanje pitanja socijalno ugroženih osoba, otkup tih stanova i za osiguranje stanova nositeljima stanarskog prava. Proračunskim korisnicima nije propisana namjena korištenja njihovih prihoda (35% od ukupno uplaćenih sredstava) pa se primjenjuju ograničenja iz čl. 70. Zakona o proračunu.

Sredstva od financijske imovine - prodaje dionica i udjela se sukladno čl. 65. Zakona o proračunu mogu koristiti za otplatu duga u računu financiranja, a ako nema duga mogu se koristiti za nabavu nove financijske imovine za što nije potrebno donositi Odluku o raspodjeli rezultata. Kada se sredstva koriste za nabavu nefinancijske imovine razreda 4 mora se donijeti Odluka o raspodjeli rezultata.

Namjenski primici od zaduživanja mogu se koristiti isključivo za investicije - nabavu rashoda za nefinancijsku imovinu razreda 4. Namjena je određena čl. 87. i čl. 90. Zakona o proračunu prema kojem se JLP(R)S i pravne osobe u njihovom većinskom vlasništvu mogu dugoročno zadužiti samo za investicije. Preporuka je stoga donijeti odluku o raspodjeli kojom se višak primitaka od financijske imovine preraspodjeljuje za manjak od nefinancijske imovine, jer su rashodi razreda 4 i financirani sredstvima zaduživanja (uključujući i leasing).

5. KNJIGOVODSTVENO EVIDENTIRANJE ODLUKE O RASPODJELI REZULTATA ILI POKRIĆU MANJKA PRIHODA

Odluka o raspodjeli rezultata može se **donijeti sljedeće proračunske godine**, dakle nakon što su službeno sastavljeni i predani financijski izvještaji te u njima iskazan rezultat na podskupini 922. Odluka se knjigovodstveno evidentira s datumom donošenja odluke ili njenog stupanja na snagu.

Odluka o raspodjeli rezultata može se, ali se i ne mora donijeti. Ako JLP(R)S ili proračunski korisnik **nema potrebe raspodjeljivati iskazani višak prihoda**, Odluku o raspodjeli ne mora donositi.

S aspekta računovodstvenog evidentiranja i utjecaja odluke o raspodjeli rezultata na potrebe donošenja rebalansa proračuna/financijskog plana razlikujemo dvije vrste odluka o raspodjeli rezultata:

1. **Odluke kojima se samo preraspodjeljuje rezultat** - donošenje odluke rezultira zaduženjem rezultata po jednoj aktivnosti, a odobrenjem rezultata po drugoj aktivnosti
2. **Odluke kojima se radi stvarna raspodjela rezultata za određene namjene te imaju utjecaja na rebalans proračuna ili financijskog plana.**

5.1. Odluke o raspodjeli rezultata kojima se preraspodjeljuje rezultat

Donošenje Odluke o raspodjeli rezultata značajno je s računovodstvenog aspekta, jer ima direktan utjecaj na realnost iskazanog rezultata. Ako su prihodi jedne aktivnosti utrošeni na rashode druge aktivnosti, potrebno je provesti ili **obveznu korekciju rezultata ili donijeti odluku o raspodjeli rezultata kako bi preraspodijelili rezultat**.

Korekcija se knjigovodstveno provodi nakon sastavljanja PR-RAS obrasca, a prije sastavljanja bilance s datumom 31. prosinca. Korekcija rezultata mogla se provesti samo ako su prihodi i rashodi ostvareni u istoj proračunskoj godini i u slučajevima propisanim Pravilnikom. Provođenjem korekcije također se preraspodjeljuje rezultat.

Za sve druge slučajeve preraspodjele rezultata koji nisu propisani Pravilnikom potrebno je sljedeće proračunske godine donijeti odluke o preraspodjeli rezultata. Stanja u glavnoj knjizi trebaju odražavati stvarne i pouzdane informacije te stoga nije prihvatljiva informacija o prijenosu i viškova i manjkova iz godine u godine, ako su viškovima financirani rashodi koju su uvjetovali manjkove. Za takve situacije treba provesti preraspodjelu rezultata budući da je nakon preraspodjele iskazani rezultat realan te se može raspodijeliti za druge namjene.

Najčešće se u praksi događa financiranje nabave nefinancijske imovine prihodima razreda 6. Ako se financiranje provodi kapitalnim prihodima uplaćenim u istoj godini, provodi se korekcija rezultata. Međutim, ako su financirani općim prihodima ili su preneseni viškovi redovnog poslovanja iz prethodnih godina, uputno je donijeti odluku o preraspodjeli rezultata.

Primjer: JLP(R)S je nabavila nefinancijsku imovinu iz općih prihoda

Prilikom izrade proračuna za 2017. godinu, JLP(R)S je planirala općim prihodima financirati nabavu nefinancijske imovine razreda 4. Nabava imovine je izvršena tijekom godine u iznosu 1.265.000 kuna iz općih prihoda razreda 6 - prihodi poslovanja. Nakon sastavljenih financijskih izvještaja za 2017. godinu, ostvareni prihodi razreda 6 ostali su u rezultatu od redovnog poslovanja, a rashodi razreda 4 za nabavljenu imovinu rezultirali su manjkovima od nefinancijske imovine. Donesena je odluka o preraspodjeli rezultata koja je stupila na snagu 21. ožujka 2018. godine, smanjuje se višak od redovnog poslovanja, a pokriva manjak od nefinancijske imovine.

ODLUKA O RASPODJELI REZULTATA

I.

Saldo viška prihoda poslovanja - preneseni iskazan je u Bilanci na dan 31. 12. 2017. godine na računu 92211 Višak prihoda poslovanja u iznosu 2.320.000 kuna, a manjak prihoda od nefinancijske imovine u iznosu 1.265.000 kuna.

II.

Manjak prihoda od nefinancijske imovine u iznosu 1.265.000 kuna pokriva se viškom prihoda od redovnog poslovanja te se odobrava manjak prihoda od nefinancijske imovine na računu 92222, a za isti iznos zadužuje se višak prihoda poslovanja na računu 92211.

Temeljem donesene Odluke o raspodjeli rezultata knjiženja su sljedeća:

92211 - Višak prihoda poslovanja		92222 - Manjak prihoda od nef. imovine
	2.320.000 PS	PS. 1.265.000
(1) 1.265.000	Odluka od 21. 3. 2018.	1.265.000 (1)

Primjer: škola je vlastitim prihodima nabavila nefinancijsku imovinu

Osnovna škola je u financijskom planu za 2017. godinu planirala ostvarenim vlastitim prihodima odjeljka 6615 financirati nabavu nefinancijske imovine razreda 4 za potrebe školske dvorane. Prema čl. 52. Zakona o proračunu, vlastitim prihodima razreda 6 financiraju se rashodi vezani za obavljanje vlastitih prihoda odnosno gospodarske djelatnosti. Korekcija rezultata u ovim slučajevima ne može se provesti (jer nije predviđena Pravilnikom), a niti se odluka o raspodjeli rezultata ne može donijeti u godini za koju se utvrđuje rezultat. Ispravno je sljedeće proračunske godine donijeti odluku o raspodjeli kojom se preraspodjeljuje rezultat.

Temeljem članka 82. stavka 2. Pravilnika o proračunskom računovodstvu i računskom planu (Nar. nov., br. 124/2014., 115/2015., 87/2016.) i čl. ___ Statuta osnovne škole _____, školski odbor_____ na sjednici održanoj 27. ožujka 2018. godine donio je sljedeću

ODLUKU O RASPODJELI REZULTATA

I.

Osnovna škola je prema Bilanci na dan 31. 12. 2017. godine iskazala višak prihoda poslovanja na računu 92211 u iznosu 42.000 kn i manjak prihoda od nefinancijske imovine u iznosu 18.000 kn na računu 92222.

Iskazani višak prihoda poslovanja odnosi se na višak od namjenskih prihoda - sufinanciranje školske prehrane u iznosu 9.250 kn, vlastitih prihoda 24.000 kn i prihoda za stručno osposobljavanje bez zasnivanja radnog odnosa u iznosu 8.750 kn.

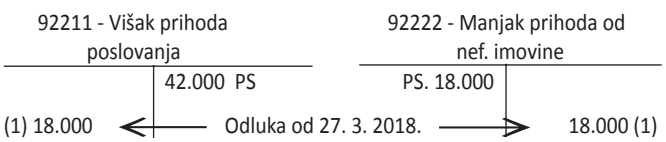
II.

Manjak prihoda od nefinancijske imovine rezultat je nabave nefinancijske imovine iz vlastitih prihoda budući da se imovina koristi za obavljanje gospodarske djelatnosti.

III.

Manjak prihoda od nefinancijske imovine u iznosu 18.000 kn pokriva se viškom prihoda od redovnog poslovanja - vlastiti prihodi te se odobrava manjak prihoda od nefinancijske imovine na računu 92222, a za isti iznos zadužuje se višak prihoda poslovanja na računu 92211.

Temeljem donesene Odluke o raspodjeli rezultata knjiženja su sljedeća:



Preporuka je školskim odborima donošenje odluke o raspodjeli rezultata kojom se pokriva manjak od nefinancijske imovine, jer su sredstva vlastitih prihoda zaista i potrošena za nabavljenu imovinu za potrebe školske dvorane.

Primjer: Nabavljeni automobil na financijski leasing

Tijekom 2017. godine Dječji vrtić je na financijski leasing kupio osobni automobil u vrijednosti 160.000 kuna. Financijski leasing evidentira se kao primitak od financijske imovine razreda 8, jer je automobil nabavljen na otplatu putem leasinga tijekom sljedećih 48 mjeseci i rezultirat će viškom primitaka od financijske imovine. Nabavljeni automobil tereti rashode razreda 4 i rezultira manjkom prihoda od nefinancijske imovine u iznosu 160.000 kuna. Financiranje nabavljene imovine je u skladu s čl. 90. Zakona o proračunu, a leasing - mjesečne rate leasinga će se otplaćivati vlastitim prihodima dječjeg vrtića tijekom sljedeće 4 godine.

Preporuka je Upravnom vijeću dječjeg vrtića donošenje odluke o raspodjeli rezultata kako bi viškovima primitaka od financijske imovine (leasing) pokrili manjkove od nefinancijske imovine razreda 4 (nabava automobila).

ODLUKA O RASPODJELI REZULTATA

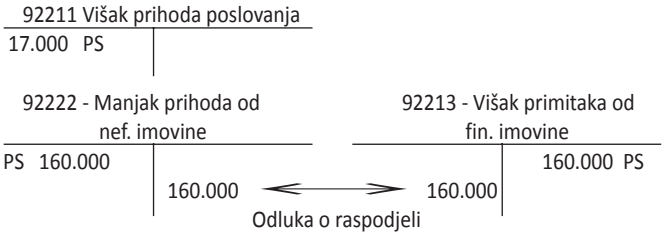
I.

Dječji vrtić je prema Bilanci na dan 31. 12. 2017. godine iskazao višak prihoda poslovanja na računu 92211 u iznosu 17.000 kuna, manjak prihoda od nefinancijske imovine u iznosu 160.000 kuna na računu 92222 i višak primitaka od financijske imovine na računu 92213 u iznosu 160.000 kuna.

II.

Manjak prihoda od nefinancijske imovine u iznosu 160.000 kuna pokriva se viškom primitaka od financijske imovine te se odobrava manjak prihoda od nefinancijske imovine na računu 92222, a za isti iznos zadužuje se višak primitaka od financijske imovine na računu 92213.

Temeljem donesene Odluke o raspodjeli rezultata knjiženja su sljedeća:



Tijekom 2018. godine otplaćivat će se rate kredita, glavnica predstavlja izdatak od financijske imovine na razredu 5 koja će na kraju rezultirati manjkom primitaka od financijske imovine. Bit će potrebno ponovno donijeti odluku o raspodjeli rezultata kojom će se manjkovi primitaka od financijske imovine pokrivati vlastitim prihodima razreda 6.

5.2. Odluke o raspodjeli rezultata za određene namjene koje imaju utjecaj na rebalans proračuna ili financijskog plana

Druga vrsta odluka o raspodjeli rezultata odnosi se na stvarno određivanje namjene potrošnje ostvarenog rezultata i planiranje nove potrošnje za određene namjene u rashodima razreda 3 ili 4. Isti utjecaj ima i Odluka o pokriću manjka ako se u cijelosti ili djelomično pokriva preneseni manjak. Za donošenje ovih odluka također je potrebno raspolagati informacijama oko nastalog viška prihoda. Potrebna informacija odnosi se na izvore financiranja nastalog viška kako bi prije raspodjele provjerili usklađenost namjene i potrošnje prema proračunskim ograničenjima.

Ako se odlukom određuje korištenje viška prihoda u tekućoj proračunskoj godini, u tom slučaju donošenje odluke ima **utjecaj na** povećanje ili smanjenje rashoda ili prihoda tekuće proračunske godine odnosno na **izmjene i dopune proračuna ili financijskog plana**, naravno u skladu sa Zakonom o proračunu i drugim propisima iz područja proračuna.

Ako je proračun ili proračunski korisnik iskazao višak prihoda i primitaka za 2017. godinu kojega prenosi u sljedeću proračunsku 2018. godinu, potrebno je utvrditi namjenu korištenja tog viška. Rebalansom financijskog plana ili proračuna potrebno je otvoriti nove

pozicije, nove rashode i izdatke ili povećati iznose već postojećih stavki rashoda i izdataka tekuće 2017. godine.

Načelom uravnoteženosti iz čl. 7. Zakona o proračunu, ako se tijekom proračunske godine zbog izvanrednih i nepredviđenih okolnosti smanje prihodi i primici odnosno povećaju rashodi i izdaci, **proračun se mora uravnotežiti** pronalaženjem novih prihoda i primitaka odnosno smanjenjem predviđenih rashoda i izdataka. Uravnoteženje proračuna provodi se tijekom proračunske godine **izmjenama i dopunama proračuna** prema postupku za donošenje proračuna.

Primjer: Pokriće metodološkog manjka prihoda prethodne godine i uravnoteženje financijskog plana povećanjem prihoda poslovanja

Proračunski korisnik, korisnik sredstava decentraliziranih funkcija iskazao je manjak prihoda poslovanja tzv. „metodološki manjak" u iznosu 68.000 kuna. Sredstva su doznačena tijekom siječnja 2018. godine. Prilikom izrade financijskog plana za razdoblje 2018 - 2020. godine korisnik nije planirao manjkove niti viškove. Prema odluci školskog odbora, za pokriće manjka potrebno je napraviti rebalans financijskog plana povećanjem općih prihoda i primitaka u iznosu 68.000 kuna.

IZMJENA FINANCIJSKOG PLANA ZA 2018. GODINU

PRIHODI/RASHODI TEKUĆA GODINA	Financijski plan za 2018.	Povećanje/ smanjenje	Tekući plan za 2018.
PRIHODI UKUPNO	10.454.000	68.000	10.522.000
PRIHODI POSLOVANJA	10.431.000	68.000	10.499.000
PRIHODI OD PRODAJE NEF. IMOVINE	23.000	-	23.000
RASHODI UKUPNO	10.454.000	-	10.454.000
RASHODI POSLOVANJA	10.028.000	-	10.028.000
RASHODI ZA NEFINANCIJSKU IMOVINU	426.000	-	426.000
RAZLIKA - VIŠAK / MANJAK	0	+ 68.000	+ 68.000

VIŠKOVI/MANJKOVI	Financijski plan za 2018.	Povećanje/ smanjenje	Tekući plan za 2018.
UKUPAN DONOS VIŠKA/MANJKA IZ PRETHODNE(IH) GODINA	0	- 68.000	- 68.000
MANJAK IZ PRETHODNE GODINE KOJI ĆE SE POKRITI	0	- 68.000	- 68.000

RAČUN FINANCIRANJA	Financijski plan za 2018.	Povećanje/ smanjenje	Tekući plan za 2018.
PRIMICI OD FINANCIJSKE IMOVINE I ZADUŽIVANJA	0	0	0
IZDACI ZA FINANCIJSKU IMOVINU I OTPLATE ZAJMOVA	0	0	0
NETO FINANCIRANJE	0	0	0

VIŠAK / MANJAK + NETO FINANCIRANJE	0	0	0

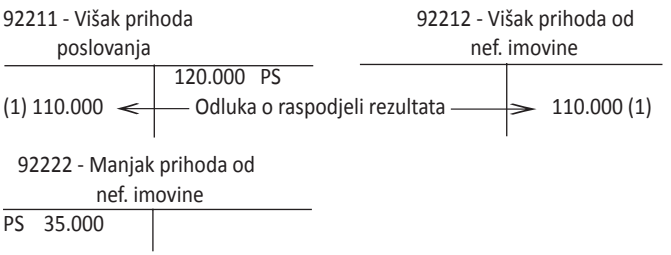
Pokriće manjka proračunskom korisniku ostvaruje se doznačenim sredstvima nadležnog proračuna tijekom sljedeće proračunske godine. Bitno je naglasiti da se za sredstva koja će rezultirati prihodima od nadležnog proračuna na skupini 671 ne smiju planirati novi rashodi poslovanja niti nabave nefinancijske imovine. Dobivena sredstva rezultirat će viškom prihoda poslovanja kojim će se na kraju proračunske godine pokriti nastali „metodološki" manjak.

Uravnoteženje financijskog plana za pokriće manjka moguće je provesti i smanjenjem rashodovne strane već ranije planiranih stavaka rashoda u financijskom planu.

Primjer: Korištenje prenesenog viška prihoda i uravnoteženje financijskog plana uslijed povećanja rashoda nefinancijske imovine

Manjak prihoda od nefinancijske imovine na računu 92222 imovine iznosi 35.000 kuna i rezultat je nabave dugotrajne nefinancijske imovine za potrebe projekta EU, a sredstava projekta nisu uplaćena u 2017. godini. Iznos prenesenog manjka za izvor financiranja pomoći EU pokrit će se priznavanjem prihoda tijekom 2018. godine.

Višak prihoda poslovanja na računu 92211 iznosi 120.000 kuna rezultat je ostvarenih vlastitih prihoda - gospodarske djelatnosti. Višak prihoda poslovanja u iznosu od 110.000 kn koristit će se za nabavu fotokopirnog uređaja potrebnim za obavljanje gospodarske djelatnosti. Temeljem donesene Odluke o raspodjeli rezultata knjiženja su sljedeća:



Upravno vijeće proračunskog korisnika je nakon usvajanja financijskih izvješća za 2017. godinu donijelo Odluku o raspodjeli rezultata kojom se preneseni višak prihoda redovnog poslovanja planira za nabavu nove nefinancijske imovine. Budući da u svom financijskom planu nije planirana pozicija rashoda za nabavu nefinancijske imovine - fotokopirni uređaj u iznosu 180.000 kuna, potrebno je izmijeniti i dopuniti financijski plan za 2018. godinu.

Tablica: Izmjena financijskog plana za 2018. godinu

IZMJENA FINANCIJSKOG PLANA ZA 2018. GODINU

PRIHODI/RASHODI TEKUĆA GODINA	Financijski plan za 2018.	Povećanje/ smanjenje	Tekući plan za 2018.
PRIHODI UKUPNO	10.454.000	-	10.454.000
PRIHODI POSLOVANJA	10.431.000	-	10.431.000
PRIHODI OD PRODAJE NEF.IMOVINE	23.000	-	23.000
RASHODI UKUPNO	10.454.000	110.000	10.564.000
RASHODI POSLOVANJA	10.028.000	-	10.028.000
RASHODI ZA NEFINANCIJSKU IMOVINU	426.000	110.000	536.000
RAZLIKA - VIŠAK / MANJAK	0	- 110.000	- 110.000

VIŠKOVI/MANJKOVI	Financijski plan za 2018.	Povećanje/ smanjenje	Tekući plan za 2018.
UKUPAN DONOS VIŠKA/MANJKA IZ PRETHODNE(IH) GODINA	0	+ 120.000	+ 120.000
VIŠAK IZ PRETHODNE GODINE KOJI ĆE SE RASPOREDITI	0	+ 110.000	+ 110.000

RAČUN FINANCIRANJA	Financijski plan za 2018.	Povećanje/ smanjenje	Tekući plan za 2018.
PRIMICI OD FINANCIJSKE IMOVINE I ZADUŽIVANJA	0	0	0
IZDACI ZA FINANCIJSKU IMOVINU I OTPLATE ZAJMOVA	0	0	0
NETO FINANCIRANJE	0	0	0

VIŠAK / MANJAK + NETO FINANCIRANJE	0	0	0

Izmjenama i dopunama financijskog plana za 2018. godinu povećavaju se rashodi za nabavu nefinancijske imovine za dodatnih 110.000 kuna, ali se u financijski plan uključuje i preneseni višak prihoda iz prethodne 2017. godine u iznosu 110.000 kuna pa je financijski plan ponovno uravnotežen.

Odlukom o raspodjeli rezultata „rezervira" se višak prihoda od nefinancijske imovine za nabavu nove imovine razreda 4. Rashodi će na kraju godine, prilikom utvrđivanja rezultata rezultirati manjkom prihoda od nefinancijske imovine pa će se međusobno prebiti viškovi i manjkovi po istim kategorijama. Na kraju 2018. godine neće biti niti viškova niti manjkova od nefinancijske imovine temeljem nabave novog fotokopirnog uređaja.

Primjer: Utjecaj raspodjele viška prihoda od redovnog poslovanja na izmjene financijskog plana, povećanje rashoda i uravnoteženje plana prenesenim viškom prihoda

Zdravstvena ustanova ostvarila je višak prihoda poslovanja u iznosu 101.000 kuna i manjak prihoda od nefinancijske imovine u iznosu od 39.000 kuna. Preneseni višak/manjak prema aktivnostima i izvorima financiranja izgleda ovako:

Izvor financiranja / Višak/manjak	Višak redovnog poslovanja	Manjak od nefinancijske imovine
Namjenski prihodi - pomoći EU		- 12.000
Namjenski prihodi - prihodi od HZZ za stručno osposobljavanje bez zasnivanja radnog odnosa	18.000	
Vlastiti prihodi	83.000	- 27.000
Ukupno:	101.000	- 39.000

Ostvareni manjak od nefinancijske imovine - izvor financiranja pomoći EU rezultat je nabave imovine za potrebe projekta (laptop i projektor) za koji sredstva nisu stigla tijekom 2017. godine.

Višak prihoda ostvarenih od Hrvatskog zavoda za zapošljavanje u iznosu 18.000 kuna rezervira se za isplatu doprinosa osoba primljenih na stručno osposobljavanje bez zasnivanja radnog odnosa. Ovo su strogo namjenska sredstva i ne smiju se utrošiti za druge namjene.

Vlastitim prihodima ostvaren je višak prihoda redovnog poslovanja u iznosu 83.000 kuna. Za korištenje vlastitih prihoda napravljena je odluka o korištenju te je izrađen i rebalans financijskog plana za nabavu fotokopirnog uređaja vlastitim prihodima u vrijednosti 27.000 kuna odobren od strane upravnog vijeća. Tijekom 2017. godine nabavljen je fotokopirni uređaj, ali je potrebno odlukom o raspodjeli rezultata pokriti nastali manjak od nefinancijske imovine viškovima redovnog poslovanja iz vlastitih prihoda.

Od preostalog viška vlastitih prihoda u iznosu 56.000 kuna, iznos od 50.000 kuna planira se potrošiti za nabavu posebne komore za čuvanje lijekova. Potrebno je usvojiti izmjene i dopune financijskog plana za 2018. godinu.

IZMJENA FINANCIJSKOG PLANA ZA 2018. GODINU

PRIHODI/RASHODI TEKUĆA GODINA	Financijski plan za 2018.	Povećanje/ smanjenje	Tekući plan za 2018.
PRIHODI UKUPNO	10.454.000		10.454.000
PRIHODI POSLOVANJA	10.431.000		10.431.000
PRIHODI OD PRODAJE NEF. IMOVINE	23.000	-	23.000
RASHODI UKUPNO	10.454.000	50.000	10.504.000
RASHODI POSLOVANJA	10.028.000	-	10.028.000
RASHODI ZA NEFINANCIJSKU IMOVINU	426.000	50.000	476.000
RAZLIKA - VIŠAK / MANJAK	0	- 50.000	- 50.000

VIŠKOVI/MANJKOVI	Financijski plan za 2018.	Povećanje/ smanjenje	Tekući plan za 2018.
UKUPAN DONOS VIŠKA/MANJKA IZ PRETHODNE(IH) GODINA	0	+ 62.000	+ 62.000
VIŠAK/MANJAK IZ PRETHODNE(IH) GODINE KOJI ĆE SE POKRITI/RASPOREDITI	0	+ 50.000	+ 50.000

RAČUN FINANCIRANJA	Financijski plan za 2018.	Povećanje/ smanjenje	Tekući plan za 2018.
PRIMICI OD FINANCIJSKE IMOVINE I ZADUŽIVANJA	0	0	0
IZDACI ZA FINANCIJSKU IMOVINU I OTPLATE ZAJMOVA	0	0	0
NETO FINANCIRANJE	0	0	0

VIŠAK / MANJAK + NETO FINANCIRANJE	0	0	0

Ukupan donos viška/manjka prihoda iznosi + 62.000 kuna (višak prihoda 101.000 i manjak prihoda 39.000) od kojih se samo 50.000 kuna viška od redovnih poslovanja - vlastiti prihodi planiraju na nabavu novih rashoda od nefinancijske imovine razreda 4. Povećanjem rashoda od nefinancijske imovine za 50.000 kuna planira se manjak prihoda koji se uravnotežuje dijelom prenesenih viškova od redovnog poslovanja.

6. UTJECAJ REBALANSA FINANCIJSKOG PLANA PRORAČUNSKOG KORISNIKA NA REBALANS NADLEŽNOG PRORAČUNA

S obzirom da se posebni dio proračuna JLP(R)S sastoji od financijskih planova proračunskih korisnika, razvidna je obveza uključivanja svih prihoda i primitaka, rashoda i izdataka svih proračunskih korisnika u proračun. Navedeno je u skladu s primjenom načela jedinstva i sveobuhvatnosti proračuna. Promjene u financijskom planu proračunskih korisnika koje su vezane uz financiranje iz izvora općih prihoda i primitaka odnosno iz nadležnog lokalnog proračuna, podrazumijeva suglasnost nadležnog proračuna i donošenje izmjena i dopuna nadležnog proračuna.

Ako se uslijed donošenja odluke o raspodjeli rezultata proračunskih korisnika povećavaju rashodi te uključuju preneseni viškovi i manjkovi prihoda s podskupine 922 ili se pokrivaju manjkovi povećanjem općih prihoda od nadležnog proračuna, obvezno je potrebno izraditi **izmjene i dopune financijskih planova koji se neminovno moraju odraziti i na rebalans nadležnog proračuna**. Proračunski korisnici u izmjene i dopune financijskih planova uključuju stavke viškova i manjkova prihoda iz prethodne godine. Nadležni proračuni ih moraju uključiti i u rebalans proračuna za 2018. godine. Korištenje viškova i pokriće manjkova proračunskih korisnika vjerojatno će rezultirati promjenama u izvršenju financijskih planova proračunskih korisnika tijekom prvog polugodišta pa JLP(R)S **rebalans proračuna trebaju napraviti prije kraja lipnja 2018. godine**. Navedeni rok treba poštivati zbog polugodišnjeg izvještaja o izvršenju proračuna.

Primjer: Utjecaj rebalansa financijskog plana na rebalans nadležnog proračuna

U bilanci grada na dan 31. prosinca 2017. g. iskazan je manjak poslovanja - izvor financiranja opći prihodi i primici u iznosu od 300.000

kuna. Za pokriće dijela manjka napravljen je rebalans proračuna za 2018. godinu kojim se smanjuju rashodi poslovanja - racionalizacija u iznosu 50.000 kuna.

Proračunski korisnik - dječji vrtić ostvario je višak prihoda od vlastite djelatnosti u iznosu 20.000 kuna. Od nadležnog lokalnog proračuna dobivena je obavijest o smanjivanju sredstava za financiranje materijalnih rashoda za 50.000 kuna pa je potrebno rebalansom financijskog plana smanjiti opće prihode i primitke, a uravnoteženje postići smanjivanjem rashoda poslovanja u iznosu 30.000 kuna i prenesenim viškom od vlastitih prihoda u iznosu 20.000 kuna.

Tablica: Rebalans financijskog plana i proračuna JLP(R)S za 2018. godinu

	JLP(R)S			PRORAČUNSKI KORISNIK			REBALANS PRORAČUNA S REBALANSOM FINANCIJSKOG PLANA		
PRIHODI/RASHODI TEKUĆA GODINA	**IZVORNI PLAN 2018. G.**	**POVEĆANJE/ SMANJENJE**	**TEKUĆI PLAN 2018. G.**	**IZVORNI PLAN 2018. G.**	**POVEĆANJE/ SMANJENJE**	**TEKUĆI PLAN 2018. G.**	**IZVORNI PLAN 2018. G.**	**POVEĆANJE/ SMANJENJE**	**TEKUĆI PLAN 2018. G.**
PRIHODI POSLOVANJA	410.000	-	410.000	100.000	- 50.000	50.000	510.000	- 50.000	460.000
PRIHODI OD PRODAJE NEF. IMOVINE	30.000	-	30.000	20.000	-	20.000	50.000	-	50.000
PRIHODI UKUPNO	440.000	-	440.000	120.000	- 50.000	70.000	560.000	- 50.000	510.000
RASHODI POSLOVANJA	380.000	- 50.000	330.000	105.000	- 30.000	75.000	485.000	- 80.000	405.000
RASHODI ZA NEFINANCIJSKU IMOVINU	60.000	-	60.000	15.000	-	15.000	75.000	-	75.000
RASHODI UKUPNO	440.000	- 50.000	390.000	120.000	- 30.000	90.000	560.000	- 80.000	480.000
RAZLIKA - VIŠAK / MANJAK	0	+ 50.000	+50.000	0	- 20.000	- 20.000	0	+ 30.000	+ 30.000
VIŠKOVI/MANJKOVI	**IZVORNI PLAN 2018. G.**	**POVEĆANJE/ SMANJENJE**	**TEKUĆI PLAN 2018. G.**	**IZVORNI PLAN 2018. G.**	**POVEĆANJE/ SMANJENJE**	**TEKUĆI PLAN 2018. G.**	**IZVORNI PLAN 2018. G.**	**POVEĆANJE/ SMANJENJE**	**TEKUĆI PLAN 2018. G.**
UKUPAN DONOS VIŠKA/MANJKA IZ PRETHODNE(IH) GODINA	-300.000	-	-300.000	+20.000	-	+20.000	-280.000	-	- 280.000
VIŠAK/MANJAK IZ PRETHODNE(IH) GODINE KOJI ĆE SE POKRITI/RASPOREDITI	-	- 50.000	-50.000	-	+20.000	+20.000	-	-30.000	- 30.000
RAČUN FINANCIRANJA	**IZVORNI PLAN 2018. G.**	**POVEĆANJE/ SMANJENJE**	**TEKUĆI PLAN 2018. G.**	**IZVORNI PLAN 2018. G.**	**POVEĆANJE/ SMANJENJE**	**TEKUĆI PLAN 2018. G.**	**IZVORNI PLAN 2018. G.**	**POVEĆANJE/ SMANJENJE**	**TEKUĆI PLAN 2018. G.**
PRIMICI OD FIN. IMOVINE I ZADUŽIVANJA	-	-	-	-	-	-	-	-	-
IZDACI ZA FIN.IMOV. I OTPLATE ZAJMOVA	-	-	-	-	-	-	-	-	-
NETO FINANCIRANJE	-	-	-	-	-	-	-	-	-
VIŠAK / MANJAK + NETO FINANCIRANJE	-	-	-	-	-	-	-	-	-

Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

organizira stručno usavršavanje

ŠKOLA PRORAČUNSKOG RAČUNOVODSTVA

(primjeri, zadaci, i vježbe prema Pravilniku o proračunskom računovodstvu i računskom planu)

U Zagrebu, 7. - 11. svibnja 2018.

Dvorana Hrvatske zajednice računovođa i financijskih djelatnika, J. Gotovca 1/II. (kod Kvaternikovog trga)

Mr. sc. ANDREJA MILIĆ
HZRIF, Zagreb

Stručni članak UDK 657.2

Financijski izvještaji za I. kvartal 2018. g. u sustavu proračuna

Financijski izvještaji za I. kvartal 2018. g. u sustavu proračuna izrađuju se i predaju sukladno Pravilniku o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu (Nar. nov., br. 3/15., 93/15., 135/15., 2/17. i 28/17.). Autorica podsjeća na obvezu izrade i predaje financijskih izvještaja te ukazuje kako u obrascima pravilno iskazati podatke.

1. OBVEZA I ROKOVI PREDAJE FINANCIJSKIH IZVJEŠTAJA

Sukladno odredbama Pravilnika o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu (Nar. nov., br. 3/15., 93/15., 135/15., 2/17. i 28/17.) (dalje u tekstu: Pravilnik o izvještavanju) obveznici za razdoblje od 1. siječnja do 31. ožujka 2018. g. sastavljaju i predaju sljedeće financijske izvještaje:

- Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima na Obrascu: PR-RAS
- Izvještaj o obvezama na Obrascu: OBVEZE
- Bilješke.

Financijski izvještaji za I. kvartal 2018. g. predaju se u sljedećim rokovima:

- JLP(R)S, proračunski korisnici državnog proračuna i proračunski korisnici proračuna JLP(R)S do **10. travnja 2018. g.** (razine financijskih izvještaja 22, 11, 21. i 31)
- izvanproračunski korisnici državnog proračuna i izvanproračunski korisnici proračuna JLP(R)S do **20. travnja 2018. g.** (razine financijskih izvještaja 41 i 42).

2. IZVJEŠTAJ O PRIHODIMA I RASHODIMA, PRIMICIMA I IZDACIMA NA OBRASCU: PR-RAS

- ***Stupac 4 Ostvareno u izvještajnom razdoblju prethodne godine***

Stupac 4 Ostvareno u izvještajnom razdoblju prethodne godine u PR-RAS-u u financijskom izvještaju **popunjavaju sve razine obveznika** predaje financijskih izvještaja.

Iznimka su proračunski korisnici upisani u Registar proračunskih korisnika nakon 1. travnja 2017. g. koji ne upisuju podatke o ostvarenim prihodima, primicima, rashodima i izdacima za izvještajno razdoblje prethodne godine jer u navedenom razdoblju nisu poslovali ili su poslovali u skladu s drukčijim zakonodavnim okvirom (primjerice, ustanova koja je imala status neprofitne organizacije te je poslovala u skladu s propisima koji uređuju računovodstvo neprofitnih organizacija).

Bilančni podaci u PR-RAS-u

Podaci koji se unose u Obrazac PR-RAS moraju biti rezultat knjigovodstvenih evidencija temeljenih na odredbama Pravilnika o računovodstvu i računskom planu. Prometi po računima iz računskog plana koji se odnose na prihode i primitke, rashode i izdatke temelj su za unos u Obrazac PR-RAS. Ne treba zanemariti niti **stanja s nekih bilančnih računa** koja se također unose u Obrazac PR-RAS kao npr.:

- ***Rashodi budućih razdoblja i nedospjela naplata prihoda (aktivna vremenska razgraničenja) (AOP 637)***
- ***Stanja prenesenih viškova i manjkova***
- ***Obračunatih prihoda - nenaplaćenih (AOP 286 i 402).***

I. Stanja prenesenih viškova i manjkova

U sustavu proračuna rezultati se uvijek iskazuju prema tri aktivnosti:

- Poslovanje
- Transakcije na nefinancijskoj imovini
- Transakcije na financijskoj imovini.

Ukupni rezultat u PR-RAS-u je zbroj:

A. Rezultata tekuće godine iskazanog prema tri gornje aktivnosti i
B. Prenesenog rezultata prethodnog razdoblja iskazanog prema tri gornje aktivnosti.

A. Rezultat tekuće godine prema aktivnosti (izračunava se prema zadanim formulama u Obrascu):

- ***Rezultat od poslovanja tekuće godine***
  - Prihodi razreda 6 minus rashodi razreda 3
    - AOP 282 Višak prihod poslovanja - ako su prihodi razreda 6 veći od rashoda razreda 3 **ili**
    - AOP 283 Manjak prihoda poslovanja ako rashodi razreda 3 veći od prihoda razreda 6
- ***Rezultat od transakcije na nefinancijskoj imovini tekuće godine***
  - Prihodi razreda 7 minus rashodi razreda 4
    - AOP 398 Višak prihoda od nefinancijske imovine - ako su prihodi razreda 7 veći od rashoda razreda 4 **ili**
    - AOP 399 Manjak prihoda od nefinancijske imovine - ako su rashodi razreda 4 veći od prihoda razreda 7
- ***Rezultat od transakcija na financijskoj imovini tekuće godine***
  - Primici razreda 8 minus izdaci razreda 5
    - AOP 625 Višak primitaka od financijske imovine - ako su primici razreda 8 veći od izdataka razreda 5 **ili**
    - AOP 626 Manjak primitaka od financijske imovine - ako su izdaci razreda 5 veći od primitaka razreda 8

B. Preneseni rezultat iz prethodnog razdoblja prema aktivnostima - OVE PODATKE POTREBNO JE RUČNO UPISATI U OBRAZAC - NEMA AUTOMATSKOG IZRAČUNAVANJA

- ***Preneseni rezultat poslovanja***
  - Razlika stanja računa 92211 Višak prihoda poslovanja i 92221 Manjak prihoda poslovanja u Glavnoj knjizi **na datum izvještaja (podatak na dan 31. ožujka 2018. g. iz stanja prenesenog na datum 31. prosinca 2017.)**
    - AOP 284 Višak prihoda poslovanja - preneseni - ako je stanje razlike potražno **ili**
    - AOP 285 Manjak prihoda poslovanja - preneseni - ako je stanje razlike dugovno
- ***Preneseni rezultat od nefinancijske imovine***
  - Razlika stanja računa 92212 Višak prihoda od nefinancijske imovine i 92222 Manjak prihoda od nefinancijske imovine u Glavnoj knjizi **na datum izvještaja (podatak na dan 31. ožujka 2018. g. iz stanja prenesenog na datum 31. prosinca 2017.)**
    - AOP 400 Višak prihoda od nefinancijske imovine - preneseni - ako je stanje razlike potražno **ili**
    - AOP 401 Manjak prihoda od nefinancijske imovine - preneseni - ako je stanje razlike dugovno
- ***Preneseni rezultat od financijske imovine***
  - Razlika stanja računa 92213 Višak primitaka od financijske imovine i 92223 Manjak primitaka od financijske imovine u Glavnoj knjizi **na datum izvještaja (podatak na dan 31. ožujka 2018. g. iz stanja prenesenog na datum 31. prosinca 2017.)**
    - AOP 627 Višak primitaka od financijske imovine - preneseni - ako je stanje razlike potražno **ili**
    - AOP 628 Manjak primitaka od financijske imovine - preneseni - ako je stanje razlike dugovno.

VAŽNO!!! Podatak o stanju prenesenih **viškova i manjkova na dan 31. ožujka 2018.** nisu nužno ista stanjima na dan **31. prosinca 2017. g. iskazanim u Obrascu: BIL za 2017. g. i zbog toga se NIKADA ne prepisuju podaci iz starog Obrasca: BIL već se prepisuju iz Glavne knjige na datum izvještaja (za I. kvartal to je 31. ožujka 2018. g.).**

BILANČNI PODACI U PR-RAS-U

	Ukupni rashodi poslovanja (AOP 148-279+280)	281	0	1.200.000
	VIŠAK PRIHODA POSLOVANJA (AOP 001-281)	282	0	800.000
	MANJAK PRIHODA POSLOVANJA (AOP 281-001)	283	0	0
92211	Višak prihoda poslovanja - preneseni	284		100.000
92221	Manjak prihoda poslovanja - preneseni	285		
454	Dodatna ulaganja za ostalu nefinancijsku imovinu	397		
	VIŠAK PRIHODA OD NEFINANCIJSKE IMOVINE (AOP 289-341)	398	0	0
	MANJAK PRIHODA OD NEFINANCIJSKE IMOVINE (AOP 341-289)	399	0	500.000
92212	Višak prihoda od nefinancijske imovine - preneseni	400		300.000
92222	Manjak prihoda od nefinancijske imovine - preneseni	401		
97	Obračunati prihodi od prodaje nefinancijske imovine - nenaplaćeni	402		
	UKUPNI PRIHODI (AOP 001+289)	403	0	2.100.000
	UKUPNI RASHODI (AOP 281+341)	404	0	1.800.000
	UKUPAN VIŠAK PRIHODA (AOP 403-404)	405	0	300.000
	UKUPAN MANJAK PRIHODA (AOP 404-403)	406	0	0
9221x, 9222x	Višak prihoda - preneseni (AOP 284+400-285-401)	407	0	400.000
9221x, 9222x	Manjak prihoda - preneseni (AOP 285+401-284-400)	408	0	0
5532	Izdaci za otplatu glavnice za izdane ostale vrijednosne papire u inozemstvu	624		
	VIŠAK PRIMITAKA OD FINANCIJSKE IMOVINE I OBVEZA (AOP 410-518)	625	0	0
	MANJAK PRIMITAKA OD FINANCIJSKE IMOVINE I OBVEZA (AOP 518-410)	626	0	250.000
92213	Višak primitaka od financijske imovine - preneseni	627		400.000
92223	Manjak primitaka od financijske imovine - preneseni	628		
	UKUPNI PRIHODI I PRIMICI (AOP 403+410)	629	0	2.150.000
	UKUPNI RASHODI I IZDACI (AOP 404+518)	630	0	2.100.000
	VIŠAK PRIHODA I PRIMITAKA (AOP 629-630)	631	0	50.000
	MANJAK PRIHODA I PRIMITAKA (AOP 630-629)	632	0	0
9221-9222	Višak prihoda i primitaka - preneseni (AOP 407-408+627-628)	633	0	800.000
9222-9221	Manjak prihoda i primitaka - preneseni (AOP 408-407+628-627)	634	0	0
	Višak prihoda i primitaka raspoloživ u sljedećem razdoblju (AOP 631+633-632-634)	635	0	850.000
	Manjak prihoda i primitaka za pokriće u sljedećem razdoblju (AOP 632+634-631-633)	636	0	0

Razlike u prenesenim rezultatima najčešće nastaju kada se iz različitih razloga računi skupine 922 mijenjaju tijekom godine (u I. kvartalu 2018.) Najčešći razlozi u praksi javljaju se zbog:

A. povrata sredstava u proračun koja na kraju godine nisu iskazana kao obveze za povrat već su ostala na računima prihoda i zatim prenesena u rezultat poslovanja
B. povrata više uplaćenih sredstava HZZ-a za stručno usavršavanje i javne radove
C. promjene na računima rezultata zbog provedbe odluka o raspodjeli rezultata
D. ispravaka pogreški iz prethodnog razdoblja koja zahtijevaju diranje računa rezultata

II. Rashodi budućih razdoblja i nedospjela naplata prihoda (aktivna vremenska razgraničenja) (AOP 637)

- ***193 Kontinuirani rashodi budućih razdoblja***

Evidentiranje kontinuiranih rashoda obvezno je za sve korisnike kojima financijskim planom nije predviđeno uključivanje trinaest mjesečnih rashoda u jednoj proračunskoj godini (ovo je slučaj kod većine proračunskih korisnika državnog proračuna i proračunskih korisnika JLP(R)S kojima se plaća podmiruje iz državnog proračuna).

Pregled pravilnog evidentiranja plaće kao kontinuiranog rashoda kroz cijelu 2018. g.

Datum dokumenta	Opis	Račun		Napomena
		duguje	potražuje	
.....				
31. 12. 2017.	Plaća za 12/17.	193	23	Obračun za prosinac
U godišnjem financijskom izvještaju za 2017. g. ulazi 193 umjesto 13. rashoda, i obveza je knjižena u trenutku nastanka (31. prosinca 2017. g.)				
Evidencije u 2018. g.				
2. 1. 2018.	**Plaća za 12/17.**	**31**	**193**	**Priznavanje rashoda**
31. 1. 2018.	**Plaća za 1/18.**	**31**	**23**	Obračun za siječanj
28. 2. 2018.	Plaća za 2/18.	**31**	**23**	**Obračun za veljaču**
31. 3. 2018.	**Plaća za 3/18.**	**193**	**23**	**Obračun za ožujak**
U financijskom izvještaju za I. kvartal u glavnoj knjizi evidentirana su 3 rashoda na 31 i 3 obveze na 23 (zatvorene su isplatom plaće).				
1. 4. 2018.	Plaća za 3/18.	**31**	193	Priznavanje rashoda
30. 4. 2018.	Plaća za 4/18.	31	23	Obračun za travanj
31. 5. 2018.	Plaća za 5/18.	**31**	**23**	Obračun za svibanj
30. 6. 2018.	Plaća za 6/18.	193	**23**	Obračun za lipanj
U financijskom izvještaju za II. kvartal u glavnoj knjizi evidentirano je 6 rashoda na 31!				
1. 7. 2018.	Plaća za 6/18.	**31**	193	Priznavanje rashoda
31. 7. 2018.	Plaća za 7/18.	**31**	**23**	Obračun za srpanj
31. 8. 2018.	Plaća za 8/18.	**31**	**23**	Obračun za kolovoz
30. 9. 2018.	Plaća za 9/18.	193	**23**	Obračun za rujan
U financijskom izvještaju za III. kvartal u glavnoj knjizi evidentirano je 9 rashoda na 31!				
1. 10. 2018.	Plaća za 9/18.	**31**	193	Priznavanje rashoda
31. 10. 2018.	Plaća za 10/18.	**31**	**23**	Obračun za listopad
30. 11. 2018.	Plaća za 11/18.	**31**	**23**	Obračun za studeni
31. 12. 2018.	**Plaća za 12/18.**	193	23	**Obračun za prosinac**
U godišnjem financijskom izvještaju za 2018. u glavnoj knjizi evidentirano je 12 rashoda na 31!				
Evidencije u 2019.				
2. 1. 2019.	Plaća za 12/18.	31	193	Priznavanje rashoda
.....				

Iz ove tablice vidljivo kako su u siječnju 2018. g. **iskazana dva rashoda za plaću:**

- **prosinac 2017. i siječanj 2018. g.**

Dakle, rashod za ožujak 2018. je četvrti rashod u tromjesečju i knjiži se na 193.

VAŽNO!!!! Proračunski korisnici nikako ne smiju izbjegavati evidentiranje trinaestog rashoda na način da plaću za 12 mjesec 2017. g. knjiže kao obvezu i rashod u siječnju 2018. g. (kada je isplaćena).

Međutim, kada proračun i njegovi proračunski korisnici, proračunom odnosno financijskim planom, predvide pokriće kontinuiranih rashoda u jednoj proračunskoj godini, od sljedeće godine ne primjenjuju ovu odredbu. Preporuka je da se kontinuirani rashodi, ako je to moguće, malo po malo svake godine uključuju u proračun i financijski plan proračunskih korisnika, kako bi se izjednačila razdoblja plana i izvještavanja.

U slučaju kada **JLP(R)S** želi pokriti kontinuirane rashode svom proračunskom korisniku mora donijeti izmjene i dopune proračuna u kojem će se u posebnom dijelu proračunskom korisniku povećati rashodi za iznos pokrića kontinuiranih rashoda (plaća, materijalni troškovi….) na teret tekućih prihoda ili viška prihoda JLP(R)S. Doznaka sredstva proračunskom korisniku JLP(R)S evidentira kao rashod na podskupini 367 uz istovremeno odobrenje računa novčanih sredstva.

Nakon donesenih izmjena i dopuna proračuna **proračunski korisnik** donosi izmjene i dopune svog financijskog plana u kojem se povećavaju prihodi na podskupini 671 i rashodi (3…).

Doznaka sredstva od osnivača evidentira se na podskupinu računa 671. Istovremeno se zatvara podskupina 193 i priznaju rashodi razreda 3 (plaća, materijalni troškovi….).

- **Popunjavanje obveznih analitičkih podataka**

Podaci o novčanim sredstvima

Skrećemo pozornost na AOP-e 638 -641 u kojim se traže **podaci o novčanim sredstvima.** U navedene AOP-e upisuju se **podaci o stanju novčanih sredstva na početku i na kraju izvještajnog razdoblja**. Tako će se podaci o novčanim sredstvima za I. kvartal 2018. g. popuniti na sljedeći način:

- novčana sredstva na početku izvještajnog razdoblja - AOP-u 638 - **1. siječanj 2018.**
- novčana sredstva na kraju izvještajnog razdoblja - AOP-u 641 - **31. ožujak 2018. g.**

Za podatke koji se upisuju na AOP-u 639-640 (ukupni priljevi i odljevi s novčanih računa i blagajni) potrebno je eliminirati međusobne transakcije između pojedinih računa i blagajni.

Podaci koji se unose u ove izvještaje kao i kod svakog financijskog izvještaja moraju biti rezultat knjigovodstvenih evidencija temeljenih na odredbama Pravilnika o računovodstvu.

3. IZVJEŠTAJ O OBVEZAMA NA OBRASCU: OBVEZE

Proračunski korisnici državnog proračuna su, uz predaju polugodišnjih obrazaca PR-RAS i OBVEZE FINA-i, dužni Obrazac OBVEZE predati i razdjelu kojem pripadaju prema organizacijskoj klasifikaciji. Rok za predaju Izvještaja o obvezama za proračunske korisnike državnog proračuna je 10 dana po isteku izvještajnog razdoblja, dakle **10. travnja 2018. g.**

Popunjavanje Izvještaja o obvezama

- **Stanje obveza na početku izvještajnog razdoblja (AOP 001)**

Sukladno Pravilniku o izvještavanju, početno stanje u izvještaju o obvezama za sve obveznike predaje za sva izvještajna razdoblja je 1. siječnja godine u kojoj se predaje izvještaj (2018.).

Dakle, za I. kvartal 2018. g. u Izvještaju o obvezama na AOP 001 upisuje se potražni saldo računa obveza na 1. siječnja 2018., a to mora odgovarati saldu nepodmirenih obveza u Bilanci na 31. prosinca 2017. (umanjeno za stanje na skupini 29) i **stanju iskazanom na AOP-u 038 Izvještaja o obvezama za 2017.**

- **Podmirene obveze (AOP 019 do AOP 035)**

Podmirene obveze u izvještajnom razdoblju rezultat su:

- ukupno podmirenih obveza u I. kvartalu 2018. g., a koje su nastale u 2017. i ranije
- svih podmirenih obveza u I. kvartalu 2018. g. čije je dospijeće bilo zaključno s 31. ožujka 2018. g.
- podmirenih obveza koje dospijevaju na naplatu nakon 31. ožujka 2018. g. (obveze plaćene u I. kvartalu 2018. g. ali je rok za njihovo plaćanje u sljedećim razdobljima)

prikazanim prema vrstama obveze (AOP 020, AOP 021, AOP 029 i AOP 030) i ukupno podmirenih međuproračunskih obveza. Dakle, to je dugovni promet računa obveza u I. kvartalu 2018. g.

AOP 019 = AOP 020 + 021 + 029 + 030

- **Stanje obveza na 31. ožujka 2018. g. (AOP 036 do AOP 089)**

Najvažniji i najdetaljniji dio Izvještaja o obvezama označen je pod rednim brojem 4. Stanje obveza na kraju izvještajnog razdoblja. AOP 036 Stanje obveza na kraju izvještajnog razdoblja predstavlja ukupan iznos **svih** obveza na 31. ožujka 2018. g. Dakle, upisuje se **potražni saldo računa** obveza na 31. ožujka 2018. g.

- **Dospjele obveze (AOP-i 037-089)**

Obveznici sastavljanja Obrasca: OBVEZE često griješe pri unosu podataka o dospjelim obvezama. Na AOP-e 037-089 unose se podaci o neplaćenim obvezama koje su zaista dospjele na zadnji dan razdoblja za koje se sastavlja izvještaj. Obveze za plaću za ožujak 2018. nisu dospjele obveze na dan 31. ožujak 2018. g. jer dospijevaju do 15-og u sljedećem mjesecu.

Obveze za povrat u proračun koje kao protustavku imaju potraživanja nisu dospjele obveze. Primjerice, obveza za povrat u proračun naknade za bolovanje na teret HZZO dospijeva tek kad HZZO uplati sredstva.

- **Nedospjele obveze na kraju izvještajnog razdoblja (AOP 090 do AOP 094)**

To su obveze nastale zaključno s 31. ožujka 2018. g., ali nisu dospjele do tog datuma. Podatak koji se unosi predstavlja potražni saldo računa obveza na 31. ožujak 2018. koji dospijeva na plaćanje u budućim razdobljima.

- ***Nedospjele obveze - Obveze za rashode poslovanja - AOP 092***

Plaća za ožujak 2018. g. nije dospjela u I. kvartalu 2018. g. jer dospijeva tek u travnju 2018. g. i iskazuje se kao nedospjela obveza na AOP 092 Obveze za rashode poslovanja.

- **Međusobne obveze proračunskih korisnika (AOP-i 003, 020, 038-042)**

Međusobne obveze u evidencijama korisnika vode se na računima obveza za rashode poslovanja, nabavu nefinancijske imovine i obveze za financijsku imovinu, ali se za potrebe Izvještaja o obvezama ne razdvajaju prema navedenim vrstama nego se stavljaju u zajedničku kategoriju „**međusobne obveze proračunskih korisnika“.** Međusobne obveze su primjerice:

- refundacije zajedničkih troškova
- obveze za povrat u proračun sredstava koja refundira HZZO (primjerice: naknada za bolovanje iznad 42 dana, ozljedu na radu i sl.)
- obveza za uplatu u državni proračun temeljem Zakona o prodaji stanova na kojima postoji stanarsko pravo (55%, 65%)
- obveza nadležnog proračuna za nepotrošene vlastite prihode i namjenske prihode i primitke proračunskih korisnika uplaćene u proračun.

Obveze za poreze, uključujući PDV, obveze za doprinose iz i na plaće, obveze za carine i ostala slična davanja državi prikazuju se kao dio izvorne obveze kojoj pripadaju te se ne tretiraju kao međusobne obveze proračunskih korisnika.

Kao <u>nedospjele međusobne obveze</u> proračunskih korisnika (AOP 091) uključuju se i obveze iskazane na ovim računima:

- 23956 Obveze za naplaćene prihode proračunskog korisnika
- 23957 Obveze za EU predujmove i
- 23958 Obveze proračunskih korisnika za povrat u proračun

4. BILJEŠKE UZ FINANCIJSKE IZVJEŠTAJE

Bilješke za I. kvartal 2018. g. **sastavljaju:**

- državni proračun
- jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave te
- izvanproračunski korisnici državnog proračuna.

Bilješke **ne sastavljaju:**

- proračunski korisnici državnog proračuna
- proračunski korisnici JLP(R)S
- izvanproračunski korisnici JLP(R)S.

Bilješke se ne dostavljaju FINA-i niti Ministarstvu financija, nego se čuvaju kod obveznika sastavljanja.

5. PREUZIMANJE OBRAZACA I NAČIN PREDAJE FINANCIJSKIH IZVJEŠTAJA

Financijski izvještaji za razdoblje od 1. siječnja do 31. ožujka 2018. g. sukladno čl. 23. Pravilnika o izvještavanju predaju se FINA-i isključivo u elektroničkom obliku i to na obrascu s ugrađenim kontrolama koji objavljen na mrežnim stranicama Ministarstva financija[1] (www.mfin.hr → Državna riznica → Računovodstvo → Financijsko izvještavanje).

Uz obrasce u elektroničkom obliku predaje se i ispis Referentne stranice ovjeren potpisom odgovorne osobe i pečatom. Kod preuzimanja financijskih izvještaja zaposlenici FINA-e izdaju potvrdu o zaprimanju odnosno očitavanju obrazaca.

Financijske izvještaje mogu predati isključivo proračunski i izvanproračunski korisnici državnog proračuna i proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave koji su upisani u Registar proračunskih i izvanproračunskih korisnika. Važeći popis iz Registra objavljuje se na mrežnim stranicama Ministarstva financija (www.mfin.hr → Državna riznica → Računovodstvo → Registar).

U nastavku se daje pregled načina predaje financijskih izvještaja za I. kvartal 2018. g. po skupinama obveznika.

[1] http://www.mfin.hr/hr/financijsko-izvjestavanje-1-2

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.

Tablica 1. Pregled predaje financijskih izvještaja za I. kvartal 2018. g. po skupinama obveznika.

Obveznik	Financijski izvještaji	Rok predaje	Predaja
proračunski korisnici državnog proračuna	• Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima (Obrazac: PR-RAS)	do 10. travnja 2018.	• FINA-i
	• Izvještaj o obvezama (Obrazac: OBVEZE)		• FINA-i • nadležnom razdjelu
razdjeli državnog proračuna	Konsolidirani izvještaj • Izvještaj o obvezama (Obrazac: OBVEZE)	do 16. travnja 2018.	• FINA-i
proračunski korisnici proračuna JLP(R)S	• Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima (Obrazac: PR-RAS)	do 10. travnja 2018.	• FINA-i
jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave	• Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima (Obrazac: PR-RAS) • Izvještaj o obvezama (Obrazac: OBVEZE) • Bilješke	do 10. travnja 2018.	• FINA-i (Obrazac: PR-RAS i Obrazac: OBVEZE)
izvanproračunski korisnici državnog proračuna	• Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima (Obrazac: PR-RAS) • Izvještaj o obvezama (Obrazac: OBVEZE) • Bilješke	do 20. travnja 2018.	• FINA-i (Obrazac: PR-RAS i Obrazac: OBVEZE)
izvanproračunski korisnici proračuna JLP(R)S	• Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima (Obrazac: PR-RAS)	do 20. travnja 2018.	• FINA-i

6. OBVEZNA BILJEŠKA - IZVJEŠTAJ JLP(R)S O VLASNIČKIM UDJELIMA/NETO IMOVINI

Obvezna Bilješka - Izvještaj JLP(R)S o vlasničkim udjelima/neto imovini na Obrascu UDJ za I. kvartal 2018. g. predaje se samo u slučaju nastalih promjena u vlasničkim udjelima u izvještajnom razdoblju i to do 20. travnja 2018. g. na e-mail: stjepan.jusup@mfin.hr.

Upute za popunjavanje obvezne Bilješke kao i Obrazac: UDJ objavljeni su na mrežnim stranicama Ministarstva financija http://www.mfin.hr/hr/financijsko-izvjestavanje-1-2.

ŠKOLA PRORAČUNSKOG RAČUNOVODSTVA

(primjeri, zadaci, i vježbe prema Pravilniku o proračunskom računovodstvu i računskom planu)

U Zagrebu, 7. - 11. svibnja 2018.

Dvorana Hrvatske zajednice računovođa i financijskih djelatnika, J. Gotovca 1/II. (kod Kvaternikovog trga)

PROGRAM:

1. SUSTAV PRORAČUNA
- zakonodavni okvir
- struktura proračuna I proračunski ciklus
- financiranje iz proračuna
- proračunske klasifikacije
- planiranje u sustavu proračuna – praktični primjeri

2. PRORAČUNSKO RAČUNOVODSTVO
- poslovne knjige i knjigovodstvene isprave
- načela iskazivanja imovine i obveza
- načela iskazivanja prihoda i rashoda
- popis imovine i obveza – inventura – praktični primjeri

3. SADRŽAJ I PRIMJENA RAČUNSKOG PLANA
- prihodi i rashodi poslovanja – razred 3 i 6
- prihodi od prodaje i rashodi za nabavu nefinancijske imovine - razred 4 i 7
- zaduživanje i otplata kredita – razred 5 i 8
- dugotrajna nefinancijska imovina – nabava, prijenosi unutar proračuna, donacije, prodaja, rashod, ispravak vrijednosti
- financijska imovina – zajmovi, depoziti, predujmovi – blagajničko poslovanje
- praćenje i evidentiranje financiranja projekata iz fondova EU
- vremenska razgraničenja - evidentiranje
- praktični rad polaznika- evidentiranje na pripremljenim zadacima

4. REZULTAT POSLOVANJA I FINANCIJSKI IZVJEŠTAJI
- utvrđivanje rezultata po aktivnostima
- korekcija i raspodjela rezultata
- zaključivanje poslovnih knjiga
- popunjavanje obrazaca financijskih izvještaja i izrada Bilješki
- praktični rad polaznika - utvrđivanje rezultata prema pripremljenim zadacima

5. FISKALNA ODGOVORNOST
- ustrojavanje predmeta o fiskalnoj odgovornosti
- kako izraditi i prilagoditi interne procedure – praktični primjeri
- obavezni privitak računu - otpremnica, servisno izvješće, narudžbenica, ugovor
- provođenje testiranja i dokazi po područjima iz Upitnika o fiskalnoj odgovornosti temeljem računovodstvenog evidentiranja

6. PLANIRANJE I PRAĆENJE IZVRŠENJA JAVNE NABAVE
- pripremne radnje za planiranje
- računovodstvene podloge za količinsko i vrijednosno planiranje
- povezanost plana nabave s financijskim planom odnosno proračunom
- računovodstveno praćenje nabave – ugovora, narudžbenice
- izvršenje ugovora
- praktični rad polaznika – izrada plana nabave,utvrđivanje nepravilnosti

7. PLAĆE, NAKNADE I OSTALA MATERIJALNA PRAVA
- određivanje visine plaće državnih i javnih službenika i namještenika
- novčana prava uređena kolektivnim ugovorima
- povezanost evidencija o radnom vremenu i isprava o obračunanoj plaći
- obračun plaće, olakšice i način evidentiranja plaće
- materijalna prava zaposlenika – dnevnice, putni troškovi,pomoći, nagrade i darovi
- naknade troškova osobama izvan radnog odnosa
- drugi dohodak - vanjski suradnici – oporezive i neoporezive isplate - evidentiranje
- stručno osposobljavanje bez zasnivanja radnog odnosa – evidentiranje prihoda i rashoda
- popunjavanje JOPPD obrasca

KRISTINA KOŽAR PEREZ, dipl. oec.
Grad Ozalj, Ozalj

Stručni članak UDK 336.64

Godišnji izvještaj o izvršenju proračuna jedinica lokalne, područne (regionalne) samouprave za 2017. godinu – praktični primjer

Jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave obvezne su polugodišnje i godišnje izrađivati izvještaj o izvršenju proračuna. Sadržaj, rokovi i način predaje izvještaja o izvršenju proračuna propisani su Zakonom o proračunu i Pravilnikom o polugodišnjem i godišnjem izvještaju o izvršenju proračuna. Za 2017. g. jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave dužne su predati izvještaj o izvršenju proračuna sukladno izmijenjenom Pravilniku o polugodišnjem i godišnjem izvještaju o izvršenju proračuna koji je stupio na snagu 26. listopada 2017. godine i čije su izmjene i dopune objavljene u Nar. nov., br. 102/17. Autorica u tekstu daje primjer Izvještaja o izvršenju proračuna za 2017. g. prema novom Pravilniku.

1. UVOD

Odredbom članka 108. i 110. Zakona o proračunu (Nar. nov., br. 87/08., 136/12., 15/15.) uređen je sadržaj i postupak donošenja Godišnjeg izvještaja o izvršenju proračuna. U članku 110. Zakona o proračunu, stavak 1. propisano je kako Ministarstvo financija odnosno upravno tijelo za financije, izrađuje godišnji izvještaj o izvršenju proračuna i dostavlja ga Vladi odnosno načelniku, gradonačelniku, županu, do 1. svibnja tekuće godine za prethodnu godinu.

Odredbom istog članka stavka 2. propisano je da Vlada odnosno načelnik, gradonačelnik, župan, podnosi Saboru odnosno predstavničkom tijelu, na donošenje godišnji izvještaj o izvršenju proračuna do 1. lipnja tekuće godine za prethodnu godinu.

Člankom 112. istog Zakona uređena je dostava godišnjeg izvještaja o izvršenju jedinica lokalne, područne (regionalne) samouprave na način da se Godišnji izvještaj o izvršenju proračuna jedinica lokalne, područne (regionalne) samouprave dostavlja Ministarstvu financija i Državnom uredu za reviziju u roku od 15 dana nakon što ga donese predstavničko tijelo jedinice lokalne, područne (regionalne) samouprave.

Iznimno, ako predstavničko tijelo ne donese izvještaj, isti se dostavlja Ministarstvu financija i Državnom uredu za reviziju u roku od 60 dana od dana podnošenja predstavničkom tijelu.

Uputom Ministarstva financija za izradu proračuna jedinica lokalne, područne (regionalne) samouprave za razdoblje 2018. – 2020. godine iz kolovoza 2017. godine određena je dostava proračunskih dokumenata Ministarstvu financija i Državnom uredu za reviziju[1], odjeljak 4.4. na način da se isti više ne dostavljaju u papirnatom obliku putem pošte već je Ministarstvu financija je potrebno na e-mail adresu lokalni.proracuni@mfin.hr, link na internetsku stranicu jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave na kojoj je izvještaj objavljen. Državnom uredu za reviziju dostavlja se link na e-mail Državnog ureda za reviziju i to: Grad Zagreb na e-mail Središnjeg ureda Državnog ureda za reviziju, dok su druge jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave obvezne dostaviti link na e-mail područnog ureda Državnog ureda za reviziju na čijem području je sjedište jedinice. Adrese elektroničke pošte objavljene su na mrežnoj stranici Državnog ureda za reviziju (http://www.revizija.hr/hr/kontakt/).

Godišnji izvještaj o izvršenju proračuna jedinice lokalne, područne (regionalne) samouprave objavljuje se na mrežnim stranicama jedinice i službenom glasilu.

2. SADRŽAJ GODIŠNJEG IZVJEŠTAJA O IZVRŠENJU ZA 2017. G. PREMA NOVOM PRAVILNIKU

Pravilnikom o izmjenama i dopunama Pravilnika o polugodišnjem i godišnjem izvještaju o izvršenju proračuna objavljenom u Narodnim novinama broj 102/17 (dalje: Pravilnik o izvršenju) utvrđeni su sastavni elementi godišnjeg izvještaja o izvršenju proračuna jedinica lokalne, područne (regionalne) samouprave. Godišnji izvještaj o izvršenju proračuna sastoji se od:

1. ***OPĆI DIO***
   - ***Sažetak A. Računa prihoda i rashoda i B. Računa financiranja***
   - ***A. Račun prihoda i rashoda***
     - *Prihodi i rashodi prema ekonomskoj klasifikaciji*
     - *Prihodi i rashodi prema izvorima financiranja*
     - *Rashodi prema funkcijskoj klasifikaciji*
   - ***B. Račun financiranja***
     - *Račun financiranja prema ekonomskoj klasifikaciji*
     - *Račun financiranja prema izvorima financiranja*

Uz tablicu Račun financiranja potrebno je izraditi analitički prikaz ostvarenih primitaka i izvršenih izdataka po svakom pojedinačnom zajmu, kreditu i vrijednosnom papiru.

2. ***POSEBNI DIO***
   - *Izvršenje po organizacijskoj klasifikaciji*
   - *Izvršenje po programskoj klasifikaciji*

[1] http://www.mfin.hr/adminmax/docs/Upute%20za%20izradu%20proracuna%20JLP-R-S%202018.-2020.pdf

3. *IZVJEŠTAJ O ZADUŽIVANJU NA DOMAĆEM I STRANOM TRŽIŠTU NOVCA I KAPITALA*
4. *IZVJEŠTAJ O KORIŠTENJU PRORAČUNSKE ZALIHE*
5. *IZVJEŠTAJ O DANIM JAMSTVIMA I IZDACIMA PO JAMSTVIMA*
6. *OBRAZLOŽENJE OSTVARENJA PRIHODA I PRIMITAKA, RASHODA I IZDATAKA.*

1. OPĆI DIO GODIŠNJEG IZVJEŠTAJA O IZVRŠENJU PRORAČUNA JLP(R)S

** izvadak iz izvješća*

Sažetak A. Računa prihoda i rashoda i B. Računa financiranja

NASLOVNICA

Temeljem članka 110. Zakona o proračunu (Nar. nov., br. 87/08., 136/12. i 15/15.) te članka xx. Statuta Grada XY (Službeni glasnik xx), Gradsko vijeće Grada XY na svojoj XX. sjednici održanoj dana_____ 2018. godine, donijelo je:

GODIŠNJI IZVJEŠTAJ O IZVRŠENJU PRORAČUNA GRADA XY ZA 2017. GODINU

1. OPĆI DIO

Članak 1.

Godišnji izvještaj o izvršenju proračuna Grada XY za 2017. godinu sastoji se od:

A. RAČUN PRIHODA I RASHODA

	Izvršenje 2016.	Izvorni plan	Tekući plan	Izvršenje 2017.
Prihodi poslovanja	28.706.049,53	29.839.505,94	29.839.505,94	26.363.613,05
Prihodi od prodaje nefinancijske imovine	28.083,31	42.000,00	42.000,00	29.056,87
Ukupno prihodi	***28.734.132,84***	***29.881.505,94***	***29.881.505,94***	***26.392.669,92***

	Izvršenje 2016.	Izvorni plan	Tekući plan	Izvršenje 2017.
Rashodi poslovanja	15.791.008,85	24.077.699,59	23.930.568,59	20.461.122,60
Rashodi za nabavu nefinancijske imovine	3.207.438,29	9.933.936,01	10.081.067,01	5.236.666,00
Ukupno rashodi	***18.998.447,14***	***34.011.635,60***	***34.011.635,60***	***25.697.788,60***

RAZLIKA VIŠAK / MANJAK	**9.735.685,70**	**-4.130.129,66**	**-4.130.129,66**	**694.881,32**

RASPOLOŽIVA SREDSTVA IZ PRETHODNIH GODINA

Ukupan donos viška/manjka iz prethodnih godina	*-1.080.965,11*	*4.280.129,66*	*4.280.129,66*	*4.280.129,66*
Dio koji će se rasporediti/pokriti u razdoblju	***-1.080.965,11***	***4.280.129,66***	***4.280.129,66***	***754.345,55***

B. RAČUN FINANCIRANJA

	Izvršenje 2016.	Izvorni plan	Tekući plan	Izvršenje 2017.
Primici od financijske imovine i zaduživanja	0,00	0,00	0,00	0,00
Izdaci za financijsku imovinu i otplate zajmova	4.369.751,99	150.000,00	150.000,00	147.027,16
Neto financiranje	***-4.369.751,99***	***-150.000,00***	***-150.000,00***	***-147.027,16***

Višak/manjak+neto financiranje+raspoloživa sredstva iz prethodnih godina	*4.284.968,60*	*0,00*	*0,00*	*4.827.983,82*

Informatička obrada MunicipalSoft

Račun prihoda i rashoda prikazuje prihode poslovanja, prihode od prodaje nefinancijske imovine te rashode poslovanja i rashode za nabavu nefinancijske imovine za razdoblje ***1. siječnja do 31. prosinca 2016. godine, za 2017. godinu (izvorni odnosno tekući plan za 2017. godinu) te izvršenje za razdoblje 1. siječnja do 31. prosinca 2017. godine.*** Ako je nakon donošenja proračuna odnosno od posljednjih izmjena i dopuna proračuna bilo izvršenih preraspodjela proračuna u skladu s člankom 46. Zakona o proračunu potrebno je iskazati u izvještaju i podatak o tekućem planu za proračunsku godinu. **Ako preraspodjela nije bilo stupac tekući plan nije potrebno iskazivati.**

Račun financiranja prikazuje ukupne primitke od financijske imovine i zaduživanja te izdatke za financijsku imovinu i otplate zajmova.

U dijelu **raspoloživih sredstva iz prethodnih godina** iskazuje se iznos ukupnog viška ili manjka iz prethodnih godina i podatka o iznosu iskorištenog viška odnosno manjka prihoda iz prethodnog razdoblja. ***Napominjemo da se iznos prikazan u dijelu koji će se raspoređiti/pokriti u razdoblju iskazuje kao stvarno iskorišteni višak odnosno manjak, a ne planski iznos.***

VAŽNO!!! Kako bi se povećala transparentnost i poboljšao sustav praćenja izvršenja viškova odnosno pokrića manjkova iz prethodnih razdoblja predlaže se da se prilikom planiranja proračuna **uspostavi praćenje *viškova/manjkova iz prethodnog razdoblja* putem izvora financiranja** - npr. 9.1.1. opći prihodi i primici, 9.2.1. vlastiti prihodi, 9.3.1. prihodi po posebnim propisima, 9.4.1. pomoći, 9.5.1. donacije....

A. RAČUN PRIHODA I RASHODA

U godišnjem izvještaju o izvršenju proračuna račun prihoda i rashoda prikazuje se u sljedećim tabličnim prikazima:

- *Prihodi i rashodi prema **ekonomskoj klasifikaciji***
- *Prihodi i rashodi prema **izvorima financiranja***
- *Rashodi prema **funkcijskoj klasifikaciji**.*

- ***PRIHODI I RASHODI PREMA EKONOMSKOJ KLASIFIKACIJI***

Pravilnikom o izvršenju proračuna (čl. 1. st. 4.) propisan je sadržaj izvještaja prihoda i rashoda prema ekonomskoj klasifikaciji. Zakon o proračunu (čl. 18.) propisuje da se račun prihoda i rashoda proračuna sastoji od prihoda i rashoda prema ekonomskoj klasifikaciji.

Prihodi su: prihodi od poreza, doprinosi za obvezna osiguranja, pomoći, prihodi od imovine, prihodi od pristojbi i naknada, ostali prihodi i prihodi od prodaje nefinancijske imovine. Rashodi su: rashodi za zaposlene, materijalni rashodi, financijski rashodi, subvencije, pomoći, naknade građanima i kućanstvima temeljem osiguranja i druge naknade, ostali rashodi te rashodi za nabavu nefinancijske imovine.

Sukladno odredbama Pravilnika o proračunskim klasifikacijama (Nar. nov., br. 26/10. i 120/13.), pod ***ekonomskom klasifikacijom podrazumijeva se prikaz prihoda i primitaka po prirodnim vrstama te rashoda i izdataka prema ekonomskoj namjeni***.

Računi ekonomske klasifikacije razvrstani su u razrede, skupine, podskupine, odjeljke i osnovne račune. Sukladno potrebama poslovanja proračuna/proračunskog korisnika moguće je otvaranje daljnjih analitičkih računa.

Izvještaj o prihodima i rashodima po ekonomskoj klasifikaciji se sastoji od:

- stupac 1: *brojčana oznaka i naziv računa* prihoda i rashoda ekonomske klasifikacije na razini razreda, skupine, podskupine i odjeljka
- stupac 2: *ostvarenje/izvršenje za izvještajno razdoblje prethodne proračunske godine* na razini razreda, skupine, podskupine i odjeljka ekonomske klasifikacije
- stupac 3: *izvorni plan za proračunsku godinu* na razini razreda, skupine i podskupine ekonomske klasifikacije
- stupac 4: *tekući plan za proračunsku godinu* na razini razreda, skupine i podskupine ekonomske klasifikacije
- stupac 5: *ostvarenje/izvršenje za izvještajno razdoblje* na razini razreda, skupine, podskupine i odjeljka ekonomske klasifikacije
- stupac 6*: indeks ostvarenja/izvršenja za izvještajno razdoblje u odnosu na ostvarenje/izvršenje za izvještajno razdoblje prethodne godine*
- stupac 7: indeks ostvarenja/izvršenja za izvještajno razdoblje u odnosu na tekući plan za proračunsku *godinu*.[2]

[2] Pravilnik o izmjenama i dopunama Pravilnika o polugodišnjem i godišnjem izvještaju o izvršenju proračuna (Nar. nov., br. 102/17.).

OPĆI DIO PRORAČUNA

Tablica 2. OPĆI DIO PRORAČUNA - PRIHODI PO EKONOMSKOJ KLASIFIKACIJI

**izvadak iz izvješća koji prikazuje prihode poslovanja i prihode od prodaje nefinancijske imovine (računski plan razred 6 i razred 7)*

Račun /pozicija	Opis	Izvršenje 2016. godine	Izvorni plan za 2017. godinu	Tekući plan za 2017. godinu	Izvršenje 2017. godine	Indeks 6/3	Indeks 6/5
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*	*7*	*8*
6	Prihodi poslovanja	28.706.049,53	29.839.505,94	29.839.505,94	26.363.613,05	91,84	88,35
61	Prihodi od poreza	19.179.291,31	21.032.313,75	21.032.313,75	18.535.115,83	96,64	88,13
611	Porez i prirez na dohodak	18.345.163,78	20.217.953,75	20.2017.953,75	17.682.913,34	96,39	87,46
6111	Porez i prirez na dohodak, od nesamostalnog rada	7.894.714,92			6.653.340,38	84,28	xx
6112	Porez i prirez na dohodak od samostalnih djelatnosti	1.049.130,08			1.104.572,83	105,28	xx
6113	Porez i prirez na dohodak od imovine i imovinskih prava	158.046,43			230.313,27	145,73	xx
6114	Porez i prirez na dohodak od kapitala	9.679.574,56			9.877.878,76	102,05	xx
6115	Porez i prirez na dohodak po godišnjoj prijavi	316.335,09			720.178,79	227,66	xx
6116	Porez i prirez na dohodak utvrđen u postupku nadzora za prethodne godine	14.885,33			10.121,40	68,00	xx
6117	Povrat poreza i prireza na dohodak po godišnjoj prijavi	-767.522.63			-913.492,09	119,02	xx
....		....			...	...	...
UKUPNO		***28.734.132,84***	***29.881.505,94***	***29.881.505,94***	***26.392.669,92***	***91,85***	***88,32***

Informatička obrada MunicipalSoft

Tablica 3. OPĆI DIO PRORAČUNA - RASHODI PO EKONOMSKOJ KLASIFIKACIJI

**izvadak iz izvješća koji prikazuje rashode poslovanja i rashode za nabavu nefinancijske imovine (računski plan razred 3 i razred 4)*

Račun /pozicija	Opis	Izvršenje 2016. godine	Izvorni plan za 2017. godinu	Tekući plan za 2017. godinu	Izvršenje 2017. godine	Indeks 6/3	Indeks 6/5
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*	*7*	*8*
3	Rashodi poslovanja	15.791.008,85	24.077.699,59	23.930.568,59	20.461.122,60	129,57	85,50
31	Rashodi za zaposlene	4.404.643,37	5.485.468,86	5.485.468,86	4.842.506,23	109,94	88,28
311	Plaće	3.623.353,99	4.320.984,86	4.320.984,86	3.972.515,44	109,64	91,94
3111	Plaće za redovan rad	3.623.353,99			3.972.515,44	109,64	xx
312	Ostali rashodi za zaposlene	183.060,53	293.700,00	293.700,00	222.875,74	121,75	75,89
3121	Ostali rashodi za zaposlene	183.060,53			222.875,74	121,75	xx
313	Doprinosi na plaće	598.228,85	870.784,00	870.784,00	647.115,05	108,17	74,31
3132	Doprinosi za zdravstveno osiguranje	538.481,49			583.155,82	108,30	xx
3133	Doprinosi za obvezno osiguranje u slučaju nezaposlenosti	59.747,36			63.959,23	107,50	xx
....		....			...	...	...
UKUPNO		***18.998.447,14***	***34.011.635,60***	***34.011.635,60***	***25.697.788,60***	***135,26***	***75,56***

Informatička obrada MunicipalSoft

- **PRIHODI I RASHODI PREMA IZVORIMA FINANCIRANJA**

Izvori financiranja su skupine prihoda i primitaka iz kojih će proračun/proračunski korisnik izvršavati i računovodstveno pratiti planirane rashode i izdatke.

Pravilnik o proračunskim klasifikacijama propisuje sljedeće izvore financiranja:

- **Opći prihodi i primici**
- **Doprinosi** (*izvor koji pripada državnom proračunu*, dakle proračuni jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i proračunski korisnici nemaju prihod iz ovog izvora)
- **Vlastiti prihodi** (prihodi od obavljanja poslova na tržištu u tržišnim uvjetima, a koje mogu obavljati i drugi pravni subjekti izvan općeg proračuna)
- **Prihodi za posebne namjene** (prihodi čija je namjena utvrđena posebnim zakonima i propisima)
- **Pomoći** (prihodi ostvareni od inozemnih vlada, međunarodnih organizacija i institucija te tijela EU, prihodi od nenadležnih proračuna, izvanproračunskih korisnika te državnog proračuna temeljem prijenosa sredstava iz EU)
- **Donacije** (prihodi od fizičkih osoba, neprofitnih organizacija, trgovačkih društava i ostalih subjekata izvan općeg proračuna)
- **Prihodi od prodaje ili zamjene nefinancijske imovine i naknade s naslova osiguranja** (prihodi ostvareni prodajom ili zamjenom nefinancijske imovine te naknade štete s osnova osiguranja)
- **Namjenski primici** (primici od financijske imovine i zaduživanja, a namjena im je utvrđena posebnim ugovorima i/ili propisima).

Brojčane oznake izvora financiranja razvrstavaju se u razrede i skupine. Ministarstvo financija odnosno upravno tijelo za financije jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave u uputama za izradu prijedloga proračuna određuje izvore financiranja i brojčane oznake istih.

Oznake izvora financiranja na razini razreda i skupine u prikazanom primjeru godišnjeg izvještaja o izvršenju proračuna JLP(R)S određene su na sljedeći način:

11 Opći prihodi i primici
21 Vlastiti prihodi
31 Prihodi za posebne namjene
41 Pomoći
51 Donacije
61 Prihodi od nefinancijske imovine i nadoknada šteta od osiguranja.

Izvještaj o prihodima i rashodima prema izvorima financiranja se sastoji od:

- stupac 1: brojčana oznaka i naziv izvora financiranja na razini razreda i skupine
- stupac 2: ostvarenje/izvršenje za izvještajno razdoblje prethodne proračunske godine po izvorima financiranja na razini razreda i skupine
- stupac 3: izvorni plan za proračunsku godinu po izvorima financiranja na razini razreda i skupine
- stupac 4: tekući plan za proračunsku godinu po izvorima financiranja na razini razreda i skupine
- stupac 5: ostvarenje/izvršenje za izvještajno razdoblje po izvorima financiranja na razini razreda i skupine
- stupac 6: indeks ostvarenja/izvršenja za izvještajno razdoblje u odnosu na ostvarenje/izvršenje za izvještajno razdoblje prethodne godine
- stupac 7: indeks ostvarenja/izvršenja za izvještajno razdoblje u odnosu na tekući plan za proračunsku godinu.[3]

[3] Pravilnik o izmjenama i dopunama Pravilnika o polugodišnjem i godišnjem izvještaju o izvršenju proračuna (Nar. nov., br. 102/17.).

Tablica 4. OPĆI DIO PRORAČUNA - PRIHODI PREMA IZVORIMA FINANCIRANJA

**izvadak iz izvješća koji prikazuje prihode poslovanja i prihode od prodaje nefinancijske imovine (računski plan razred 6 i razred 7)*

Izvor ID	Opis (naziv)	Izvršenje 2016. godine	Izvorni plan za 2017. godinu	Tekući plan za 2017. godinu	Izvršenje 2017. godine	Indeks 6/3	Indeks 6/5
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*	*7*	*8*
11	Opći prihodi i primici	19.385.238,53	21.302.313,75	21.302.313,75	18.837.933,60	97,18	88,43
21	Vlastiti prihodi	76.365,00	80.000,00	80.000,00	91.755,00	120,15	114,69
31	Prihodi za posebne namjene	3.442.669,08	3.336.238,94	3.336.238,94	3.243.963,21	94,23	97,23
41	Pomoći	5.585.135,23	4.870.453,25	4.870.453,25	4.005.037,30	71,71	82,23
51	Donacije	241.125,00	282.500,00	282.500,00	206.454,09	85,62	73,08
61	Prihodi od nefinancijske imovine i naknade šteta od osiguranja	3.600,00	10.000,00	10.000,00	7.526,72	209,08	75,27
UKUPNO		***28.734.132,84***	***29.881.505,94***	***29.881.505,94***	***26.392.669,92***	***91,85***	***88,32***

Informatička obrada MunicipalSoft

Tablica 5. OPĆI DIO PRORAČUNA - RASHODI PREMA IZVORIMA FINANCIRANJA

**izvadak iz izvješća koji prikazuje rashode poslovanja i rashode za nabavu nefinancijske imovine (računski plan razred 3 i razred 4)*

Izvor ID	Opis (naziv)	Izvršenje 2016. godine	Izvorni plan za 2017. godinu	Tekući plan za 2017. godinu	Izvršenje 2017. godine	Indeks 6/3	Indeks 6/5
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*	*7*	*8*
11	Opći prihodi i primici	14.342.510,05	24.907.766,67	24.907.766,67	18.915.736,31	132,89	75,94
21	Vlastiti prihodi	71.050,88	80.000,00	80.000,00	75.718,25	106,57	94,65
31	Prihodi za posebne namjene	3.165.544,79	3.647.824,88	3.647.824,88	3.079.950,38	97,30	84,43
41	Pomoći	1.124.579,52	5.083.544,05	5.083.544,05	3.412.552,85	303,45	67,13
51	Donacije	291.161,90	282.500,00	282.500,00	206.304,09	70,86	73,03
61	Prihodi od nefinancijske imovine i naknade šteta od osiguranja	3.600,00	10.000,00	10.000,00	7.526,72	209,08	75,27
UKUPNO		***18.998.447,14***	***34.011.635,60***	***34.011.635,60***	***25.697.788,60***	***135,26***	***75,56***

Informatička obrada MunicipalSoft

- **RASHODI PREMA FUNKCIJSKOJ KLASIFIKACIJI**

Funkcijska klasifikacija utvrđena je u međunarodnoj klasifikaciji funkcija države razvrstana u razrede, skupine i podskupine te vezana uz rashode iskazane prema računima ekonomske klasifikacije svake aktivnosti odnosno projekta. Brojčane oznake funkcijske klasifikacije razvrstane su u razrede, skupine i podskupine. Funkcijska klasifikacija vezuje se uz rashode iskazane prema računima ekonomske klasifikacije vezane uz aktivnosti ili projekte u proračunu.

Izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji sastoji se od:

- stupac 1: brojčana oznaka i naziv funkcijske klasifikacije na razini razreda i skupine
- stupac 2: izvršenje za izvještajno razdoblje prethodne proračunske godine po funkcijskoj klasifikaciji na razini razreda i skupine
- stupac 3: izvorni plan za proračunsku godinu po funkcijskoj klasifikaciji na razini razreda i skupine
- stupac 4: tekući plan za proračunsku godinu po funkcijskoj klasifikaciji na razini razreda i skupine
- stupac 5: izvršenje za izvještajno razdoblje po funkcijskoj klasifikaciji na razini razreda i skupine
- stupac 6: indeks izvršenja za izvještajno razdoblje u odnosu na izvršenje za izvještajno razdoblje prethodne godine
- stupac 7: indeks izvršenja za izvještajno razdoblje u odnosu na tekući plan za proračunsku godinu.[4]

[4] Pravilnik o izmjenama i dopunama Pravilnika o polugodišnjem i godišnjem izvještaju o izvršenju proračuna (Nar. nov., br. 102/17.).

Tablica 6. OPĆI DIO PRORAČUNA – RASHODI PREMA FUNKCIJSKOJ KLASIFIKACIJI

**izvadak iz izvješća rashodi prema funkcijskoj klasifikaciji*

Funk.	Opis (naziv)	Izvršenje 2016. godine	Izvorni plan za 2017. godinu	Tekući plan za 2017. godinu	Izvršenje 2017. godine	Indeks 6/3	Indeks 6/5
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*	*7*	*8*
01	Opće javne usluge	3.475.351,47	5.162.435,00	5.162.435,00	4.390.626,00	126,34	85,05
011	Izvršna i zakonodavna tijela, financijski i fiskalni poslovi, vanjski poslovi	3.475.351,47	5.162.435,00	5.162.435,00	4.390.626,00	126,34	85,05
02	Obrana	25.000,00	25.000,00	25.000,00	25.000,00	100,00	100,00
022	Civilna obrana	25.000,00	25.000,00	25.000,00	25.000,00	100,00	100,00
....	...						
UKUPNO		***18.998.447,14***	***34.011.635,60***	***34.011.635,60***	***25.697.788,60***	***135,26***	***75,56***

Informatička obrada MunicipalSoft

B. RAČUN FINANCIRANJA

Člankom 19. Zakona o proračunu propisano je da se u računu financiranja iskazuju primici od financijske imovine i zaduživanja te izdaci za financijsku imovinu te otplatu kredita i zajmova.

Račun financiranja u godišnjem izvještaju o izvršenju proračuna iskazuje se u sljedećim tabličnim prikazima:

- **Račun financiranja prema ekonomskoj klasifikaciji**
- **Račun financiranja prema izvorima financiranja.**

Uz tablicu Račun financiranja potrebno je dodatno sastaviti analitički prikaz ostvarenih primitaka i izvršenih izdataka po svakom pojedinačnom zajmu, kreditu i vrijednosnom papiru.

- **RAČUN FINANCIRANJA PREMA EKONOMSKOJ KLASIFIKACIJI**

Račun financiranja prema ekonomskoj klasifikaciji iskazuje se u tabličnom prikazu sljedećeg sadržaja:

- stupac 1: brojčana oznaka i naziv računa primitaka i izdataka ekonomske klasifikacije na razini razreda, skupine, podskupine i odjeljka
- stupac 2: ostvarenje/izvršenje za izvještajno razdoblje prethodne proračunske godine na razini razreda, skupine, podskupine i odjeljka ekonomske klasifikacije
- stupac 3: izvorni plan za proračunsku godinu na razini razreda, skupine i podskupine ekonomske klasifikacije
- stupac 4: tekući plan za proračunsku godinu na razini razreda, skupine i podskupine ekonomske klasifikacije
- stupac 5: ostvarenje/izvršenje za izvještajno razdoblje na razini razreda, skupine, podskupine i odjeljka ekonomske klasifikacije
- stupac 6: indeks ostvarenja/izvršenja za izvještajno razdoblje u odnosu na ostvarenje/izvršenje za izvještajno razdoblje prethodne godine
- stupac 7: indeks ostvarenja/izvršenja za izvještajno razdoblje u odnosu na tekući plan za proračunsku godinu.[5]

Tablica 7. OPĆI DIO PRORAČUNA – RAČUN FINANCIRANJA PREMA EKONOMSKOJ KLASIFIKACIJI

**izvadak iz izvješća koji prikazuje izdatke za financijsku imovinu i otplate zajmova (računski plan razred 5)*

Račun/ pozicija	Opis (naziv)	Izvršenje 2016. godine	Izvorni plan za 2017. godinu	Tekući plan za 2017. godinu	Izvršenje 2017. godine	Indeks 6/3	Indeks 6/5
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*	*7*	*8*
5	Izdaci za financijsku imovinu i otplate zajmova	4.369.751,99	150.000,00	150.000,00	147.027,16	3,36	98,02
54	Izdaci za otplatu glavnice primljenih zajmova	4.369.751,99	150.000,00	150.000,00	147.027,16	3,36	98,02
542	Otplata glavnice primljenih zajmova od banaka i ostalih financijskih institucija u javnom sektoru	4.369.751,99	150.000,00	150.000,00	147.027,16	3,36	98,02
5422	Otplata glavnice primljenih zajmova od kreditnih i ostalih financijskih institucija u javnom sektoru	4.369.751,99			147.027,16	3,36	xx
UKUPNO		***4.369.751,99***	***150.000,00***	***150.000,00***	***147.027,16***	***3,36***	***98,02***

Informatička obrada MunicipalSoft

[5] Pravilnik o izmjenama i dopunama Pravilnika o polugodišnjem i godišnjem izvještaju o izvršenju proračuna (Nar. nov., br. 102/17)

Uz tablicu Račun financiranja prema ekonomskoj klasifikaciji potrebno je dodatno izraditi analitički prikaz ostvarenih primitaka i izvršenih izdataka po svakom pojedinačnom zajmu, kreditu i vrijednosnom papiru prema RKP oznaci jedinice lokalne, područne (regionalne) samouprave, navodeći podatak o poslovnoj banci i svrsi izdanog kredita.

Analitički prikaz sastoji se od:

- stupac 1: brojčana oznaka i naziv računa primitaka i izdataka ekonomske klasifikacije na razini razreda, skupine, podskupine, odjeljka i analitičkog računa
- stupac 2: ostvarenje/izvršenje za izvještajno razdoblje prethodne proračunske godine na razini razreda, skupine, podskupine, odjeljka i analitičkog računa ekonomske klasifikacije
- stupac 3: ostvarenje/izvršenje za izvještajno razdoblje na razini razreda, skupine, podskupine, odjeljka i analitičkog računa ekonomske klasifikacije
- stupac 4: indeks ostvarenja/izvršenja za izvještajno razdoblje u odnosu na ostvarenje/izvršenje za izvještajno razdoblje prethodne godine.[6]

[6] Pravilnik o izmjenama i dopunama Pravilnika o polugodišnjem i godišnjem izvještaju o izvršenju proračuna (Nar. nov., br. 102/17.).

Tablica 8. OPĆI DIO PRORAČUNA – RAČUN FINANCIRANJA ANALITIČKI PRIKAZ

**izvadak iz analitičkog izvješća koji prikazuje izdatke za financijsku imovinu i otplate zajmova (računski plan razred 5)*

Naziv				Izvršenje 2016. godine	Izvršenje 2017. godine	Indeks 4/3
1			2	3	4	5
54			Izdaci za otplatu glavnice primljenih kredita i zajmova	4.369.751,99	147.027,16	3,36
542			Otplata glavnice primljenih kredita i zajmova od kreditnih institucija i ostalih financijskih institucija u javnom sektoru	4.369.751,99	147.027,16	3,36
	5422		Otplata glavnice primljenih kredita od kreditnih institucija u javnom sektoru	4.369.751,99	147.027,16	3,36
	54222	***RKP broj***	***Uređaj za pročišćavanje otpadnih voda - Erste&Steriermarkische bank d.d.***	4.369.751,99	147.027,16	3,36

- **RAČUN FINANCIRANJA PREMA IZVORIMA FINANCIRANJA**

Račun financiranja prema izvorima financiranja (koji su ranije utvrđeni u uputama za izradu prijedloga proračuna) prikazuje se u sljedećem tabličnom prikazu:

- stupac 1: brojčana oznaka i naziv izvora financiranja na razini razreda i skupine
- stupac 2: ostvarenje/izvršenje za izvještajno razdoblje prethodne proračunske godine po izvorima financiranja na razini razreda i skupine
- stupac 3: izvorni plan za proračunsku godinu po izvorima financiranja na razini razreda i skupine
- stupac 4: tekući plan za proračunsku godinu po izvorima financiranja na razini razreda i skupine
- stupac 5: ostvarenje/izvršenje za izvještajno razdoblje po izvorima financiranja na razini razreda i skupine
- stupac 6: indeks ostvarenja/izvršenja za izvještajno razdoblje u odnosu na ostvarenje/izvršenje za izvještajno razdoblje prethodne godine
- stupac 7: indeks ostvarenja/izvršenja za izvještajno razdoblje u odnosu na tekući plan za proračunsku godinu.[7]

Tablica 9. OPĆI DIO PRORAČUNA – RAČUN FINANCIRANJA PREMA IZVORIMA FINANCIRANJA

**izvadak iz izvješća koji prikazuje izdatke za financijsku imovinu i otplate zajmova (računski plan razred 5) prema izvorima financiranja*

Račun/ pozicija	Opis (naziv)	Izvršenje 2016. godine	Izvorni plan za 2017. godinu	Tekući plan za 2017. godinu	Izvršenje 2017. godine	Indeks 6/3	Indeks 6/5
1	2	3	4	5	6	7	8
Izvor 11 opći prihodi i primici		73.513,58	150.000,00	150.000,00	147.027,16	200,00	98,02
Izvor 41 Pomoći		4.296.238,41	150.000,00	150.000,00	0,00	xx	xx
UKUPNO		4.369.751,99	150.000,00	150.000,00	147.027,16	3,36	98,02

Informatička obrada MunicipalSoft

2. POSEBNI DIO GODIŠNJEG IZVJEŠTAJA O IZVRŠENJU PRORAČUNA

Posebni dio iskazuje se prema programskoj i organizacijskoj klasifikaciji. U odnosu na Pravilnik o izvršenju proračuna (Nar. nov., br. 24/13.) ovaj izvještaj **više se ne iskazuje prema ekonomskoj klasifikaciji** budući da se ista iskazuje u općem dijelu izvještaja o izvršenju proračuna.

[7] Pravilnik o izmjenama i dopunama Pravilnika o polugodišnjem i godišnjem izvještaju o izvršenju proračuna (Nar. nov., br. 102/17.).

- **POSEBNI DIO PREMA ORGANIZACIJSKOJ KLASIFIKACIJI**

Organizacijska klasifikacija sadrži povezane i međusobno usklađene cjeline proračuna i proračunskih korisnika koji svoje ciljeve ostvaruju odgovarajućim sredstvima. Uspostavlja se utvrđivanjem RAZDJELA – GLAVE – PRORAČUNSKIH KORISNIKA.

Razdjel je organizacijska razina određena u svrhu planiranja i izvršavanja proračuna/financijskog plana. Sastoji se od jedne ili više glava. Status razdjela u proračunu jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave može se dodijeliti:
izvršnom tijelu, predstavničkom tijelu i upravnim tijelima u jedinici.

Glava je organizacijska razina utvrđena radi potrebe planiranja i izvršavanja proračuna, a sastoji se od jednog ili više proračunskih korisnika.

Kod jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave čije glave nemaju proračunskih korisnika, glava je istovjetna razdjelu. Proračunski korisnik *pripada samo jednoj glavi*.

Brojčane oznake i nazive dodjeljuje Ministarstvo financija odnosno upravno tijelo za financije u jedinici lokalne i područne (regionalne) samouprave, a utvrđuje se prije izrade proračuna i projekcija za sljedeće trogodišnje razdoblje.

Posebni dio proračuna prema organizacijskoj klasifikaciji prikazuje se u sljedećem tabličnom prikazu:
- stupac 1: brojčana oznaka i naziv razdjela i glave
- stupac 2: izvorni plan za proračunsku godinu
- stupac 3: tekući plan za proračunsku godinu
- stupac 4: izvršenje za izvještajno razdoblje
- stupac 5: indeks izvršenja za izvještajno razdoblje u odnosu na tekući plan za proračunsku godinu.[8]

[8] Pravilnik o izmjenama i dopunama Pravilnika o polugodišnjem i godišnjem izvještaju o izvršenju proračuna (Nar. nov., br. 102/17.).

Tablica 10. POSEBNI DIO PREMA ORGANIZACIJSKOJ KLASIFIKACIJI

**izvadak iz izvještaja prema organizacijskoj klasifikaciji*

Račun/ pozicija	Opis (naziv)	Izvorni plan za 2017. godinu	Tekući plan za 2017. godinu	Izvršenje 2017. godine	Indeks 5/4
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*
RAZDJEL 001	Gradsko vijeće, ured gradonačelnika	781.701,00	781.701,00	712.643,23	91,17
GLAVA 00101	Gradsko vijeće, ured gradonačelnika	781.701,00	781.701,00	712.643,23	91,17
RAZDJEL 002	Jedinstveni upravni odjel	33.379.934,60	33.379.934,60	25.132.172,53	75,29
GLAVA 00201	Jedinstveni upravni odjel	28.560.827,41	28.560.827,41	21.179.169,08	74,15
GLAVA 00202	PK-RKP-PUČKO OTVORENO...	40.135,00	40.135,00	29.688,00	73,97
GLAVA 00203	PK-RKP-GRADSKA KNJIŽNICA	660.505,97	660.505,967	367.439,47	55,63
GLAVA 00204	PK-RKP-ZAVIČAJNI MUZEJ	737.316,01	737.316,01	596.297,25	80,87
GLAVA 00204	PK-RKP-DJEČJI VRTIĆ	3.381.150,21	3.381.150,21	2.959.578,73	87,53
UKUPNO		***34.161.635,60***	***34.161.635,60***	***25.844.815,76***	***75,65***

Informatička obrada MunicipalSoft

- **POSEBNI DIO PREMA PROGRAMSKOJ KLASIFIKACIJI**

Programska klasifikacija uspostavlja se definiranjem programa, aktivnosti i projekata u proračunu/financijskom planu. Program je skup neovisnih, usko povezanih aktivnosti i projekata koji su usmjereni prema ispunjenju ciljeva proračuna/proračunskih korisnika. Sastoji se od jedne ili više aktivnosti i/ili projekata pri čemu aktivnost i projekt može pripadati samo jednom programu.

Aktivnost je dio programa kojem *nije unaprijed utvrđeno vrijeme trajanja*, a u kojem su planirani rashodi i izdaci za ostvarivanje ciljeva utvrđenih programom.

Za razliku od aktivnosti, projekt je dio programa *za koji je unaprijed utvrđeno vrijeme trajanja*, a u kojem su planirani rashodi i izdaci za ostvarivanje ciljeva utvrđenih programom. Planira se jednokratno, a može biti tekući (imovina se ne povećava) ili kapitalni (ulaganje u povećanje imovine).

Programe, zajedničke aktivnosti i projekte za proračunske korisnike iz svoje nadležnosti utvrđuje razdjel, o čemu ih je dužan obavijestiti.

Posebni dio proračuna prema programskoj klasifikaciji prikazuje se u sljedećem tabličnom prikazu, uz naznaku izvora financiranja na razini glave organizacijske klasifikacije:
- stupac 1: brojčana oznaka i naziv razdjela, glave, izvora financiranja, glavnog programa, programa, aktivnosti i projekta te računa ekonomske klasifikacije na razini podskupine i odjeljka
- stupac 2: izvorni plan za proračunsku godinu
- stupac 3: tekući plan za proračunsku godinu
- stupac 4: izvršenje za izvještajno razdoblje
- stupac 5: indeks izvršenja za izvještajno razdoblje u odnosu na tekući plan za proračunsku godinu.[9]

[9] Pravilnik o izmjenama i dopunama Pravilnika o polugodišnjem i godišnjem izvještaju o izvršenju proračuna (Nar. nov., br. 102/17.).

Tablica 11. POSEBNI DIO PREMA PROGRAMSKOJ KLASIFIKACIJI

**izvadak iz izvještaja prema organizacijskoj klasifikaciji*

Račun/ pozicija	Opis (naziv)	Izvorni plan za 2017. godinu	Tekući plan za 2017. godinu	Izvršenje 2017. godine	Indeks 6/3	Indeks 6/5
1	*2*	*4*	*5*	*6*	*7*	*8*
RAZDJEL 001	Gradsko vijeće, ured gradonačelnika	781.701,00	781.701,00	712.643,23	208,34	91,17
GLAVA 00101 ***Izvor 11***	Gradsko vijeće, ured gradonačelnika	781.701,00	781.701,00	712.643,23	208,34	91,17
Program 1011	Redovna djelatnost gradskog vijeća i ureda gradonačelnika	781.701,00	781.701,00	712.643,23	208,34	91,17
Akt.A100110	Poslovanje Gradskog vijeća	115.001,00	115.001,00	96.586,30	89,87	83,99
32	Materijalni rashodi	115.000,00	115.000,00	96.585,44	89,87	83,99
329	Ostali nespomenuti rashodi poslovanja	115.000,00	115.000,00	96.585,44	89,87	83,99
3291	Naknade za rad predstavničkih tijela, povjerenstava i slično	0,00	0,00	96.585,44	89,87	xx
...	...					
UKUPNO		***34.161.635,60***	***34.161.635,60***	***25.844.815,76***	***110,60***	***75,65***

Informatička obrada MunicipalSoft

3. IZVJEŠTAJ O ZADUŽIVANJU NA DOMAĆEM I STRANOM TRŽIŠTU NOVCA I KAPITALA

Predmetni izvještaj prikazuje pregled zaduživanja u godini za koju se izrađuje izvještaj o izvršenju proračuna prema vrsti, instrumentima, valutnoj, kamatnoj i ročnoj strukturi. Izvještaj u obliku obrazloženja može se prikazati opisno, brojčano, s grafičkim prikazom ili kombinacijom navedenog.

- *Izvadak iz izvještaja o zaduživanju na domaćem i stranom tržištu novca i kapitala*

Banka	Iznos kredita u kunama	Iznos glavnice kredita	Otplata glavnice 01. 01.- 31. 12. 2017.	Stanje glavnice 31. 12. 2017.
Erste&Steiermarkische bank d.d.	6.323.474,37	5.325.428,39	4.516.779,15	808.649,24

Iznosi otplata po dugoročnom kreditu Erste&Steiermarkische bank d.d. raspoređeni prema dospijeću u narednim godinama – otplatni plan

Erste&Steiermarkische bank d.d.	Otplata glavnice	Otplata kamata
2018.	147.027,16	29.025,39
2019.	147.027,16	23.360,78
2020.	147.027,16	17.750,46
2021.	147.027,16	12.031,51
2022.	147.027,16	6.366,89
2023.	73.513,44	1.055,33

4. IZVJEŠTAJ O KORIŠTENJU PRORAČUNSKE ZALIHE

Zakon o proračunu, članak 56. propisuje da se sredstva proračunske zalihe koriste u nepredviđene svrhe kada u proračunu nisu osigurana sredstva odnosno kada u proračunu za pojedinu namjenu nisu utvrđena dovoljna sredstva budući da ih nije bilo moguće unaprijed predvidjeti. Posebice se koriste prilikom financiranja rashoda pri otklanjanju posljedica elementarnih nepogoda, epidemija, ekoloških nesreća ili izvanrednih događaja i ostalih nepredvidivih nesreća te za druge nepredviđene rashode tijekom godine.

Visina maksimalnog iznosa proračunske zalihe ne smije biti viša od 0,50 posto planiranih proračunskih prihoda bez primitaka te se utvrđuje odlukom o izvršenju proračuna jedinice lokalne, područne (regionalne) samouprave. Ista se ne koristi za pozajmljivanje. Prema odredbama Pravilnika o polugodišnjem i godišnjem izvještaju o izvršenju proračuna predmetni izvještaj iskazuje podatke o korištenju i namjeni proračunske zalihe te iznosu i datumu isplaćenih sredstva iz proračunske zalihe.

5. IZVJEŠTAJ O DANIM JAMSTVIMA I IZDACIMA PO JAMSTVIMA

Izvještaj o danim jamstvima i izdacima po jamstvima iskazuje se u izvanbilančnoj evidenciji te prikazuje stanje obveza po danim jamstvima na početku i kraju 2017. godine te stanje potraživanja po protestiranim državnim jamstvima na početku i na kraju 2017. godine.

6. OBRAZLOŽENJE OSTVARENJA PRIHODA I PRIMITAKA, RASHODA I IZDATAKA

U obrazloženjima ostvarenja prihoda i primitaka, rashoda i izdataka na opisni, brojčani, grafički ili kombinirani način pojašnjavaju se odstupanja izvršenja u Računu prihoda i rashoda i Računu financiranja u odnosu na plan uz obrazloženje programa iz posebnog dijela proračuna s utvrđenim ciljevima i pokazateljima uspješnosti. Od 2017. godine ovaj izvještaj se dopunjuje podacima o:

- stanju nenaplaćenih potraživanja za prihode jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i njihovih proračunskih korisnika
- stanju nepodmirenih dospjelih obveza jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i njihovih proračunskih korisnika te
- stanju potencijalnih obveza po osnovi sudskih postupaka jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i njihovih proračunskih korisnika.

Dr. sc. MARIJA ZUBER
HZRIF, Zagreb

Stručni članak UDK 330.5-331.2

Porezna obilježja ostalih materijalnih prava radnika koja se isplaćuju prema TKU za javne službe

Temeljni kolektivni ugovor za službenike i namještenike je na snazi od 1. prosinca 2017. godine i obvezuje ustanove javnih službi kojima se sredstva za plaće osiguravaju u Proračunu RH ili izvanproračunskim fondovima. Njime su, između ostaloga, uređena prava zaposlenih u osnovnoškolskom, srednjoškolskom i visokoškolskom obrazovanju, zdravstvu, socijalnoj skrbi i kulturi na naknade troškova, prigodne nagrade, pomoći i otpremnine.
Ustanova je kao poslodavac dužna ispuniti novčanu obvezu prema radniku u iznosu i roku propisanom TKU-om za javne službe odnosno u povoljnijem iznosu ako je povoljniji iznos određen GKU određene djelatnosti javne službe. Pri tome je ustanova obvezna pravilno primijeniti propise kojima se uređuje plaćanje doprinosa i poreza na dohodak odnosno neoporeziva isplata određenog primitka radnika.

1. UVOD

Obveze poslodavca prema radniku uključuju sva novčana prava uređena svim izvorima radnog prava koji obvezuju poslodavca: plaću za izvršeni rad sa svim dodacima, naknadu plaće na koju radnik ima pravo za razdoblja u kojima iz zakonom ili drugim propisom određenih razloga ne radi i naknade troškova, nagrade, pomoći i otpremnine.

Poslodavca obvezuju i porezni propisi. Prema čl. 33. Općeg poreznog zakona[1] poslodavac je dužan obračunavati, obustavljati, uplaćivati i prijavljivati porez u ime i za račun radnika i za taj porez jamči kao jamac platac. Zakonom propisano porezno jamstvo obuhvaća sva javna davanja koja u ime i za račun radnika obračunava i obustavlja poslodavac, tj. doprinose, porez na dohodak i možebitni prirez.

U ovom se članku fokusiramo na obveze poslodavaca koje obvezuje Temeljni kolektivni ugovor za službenike i namještenike u javnim službama[2] (dalje: TKU za javne službe) u dijelu koji se odnosi na **primjenu poreznih propisa** pri isplati naknada troškova, nagrada, potpora i otpremnina radnicima i bivšim radnicima.

2. PRAVA RADNIKA I PRIMJENA POREZNIH PROPISA

Radni odnos je naplatni odnos u kojem je radnik vjerovnik, a poslodavac dužnik za novčana prava radnika propisana Zakonom o radu[3], posebnim zakonima (primjeri posebnih zakona su Zakon o plaćama u javnim službama[4], Zakon o obveznom zdravstvenom osiguranju[5] i dr.) i drugim izvorima radnog prava koji obvezuju poslodavca (ugovor o radu, kolektivni ugovor koji obvezuje poslodavca, pravilnik o radu). Ako je neko novčano pravo radnika različito određeno u dva ili više izvora radnog prava koji obvezuju poslodavca, radnik ima pravo na onaj iznos plaće ili drugog novčanog prava koji je za njega najpovoljniji, osim ako Zakonom o radu ili posebnim zakonom nije drukčije određeno (čl. 9. st. 3. Zakona o radu). Riječ je o primjeni načela pogodnosti u korist radnika koji obvezuje poslodavca pri određivanju visine, uvjeta i roka dospijeća svakog novčanog primitka radnika.

Pravo radnika zaposlenih u ustanovama javnih službi na naknade troškova, nagrade, potpore i otpremnine uređeno je:

- Zakonom o radu (naknada za neiskorišteni godišnji odmor, otpremnina za prestanak radnog odnosa bez krivnje radnika za zaposlene koji nemaju pravo na povoljniju otpremninu određenu kolektivnim ugovorom, naknada štete zbog sudskog raskida ugovora o radu)
- TKU-om za javne službe
- granskim kolektivnim ugovorom određene djelatnosti javne službe (za djelatnost zdravstva je u pripremi sklapanje kolektivnog ugovora na rok od godinu dana, u osnovnoškolskom i srednjoškolskom obrazovanju se do kraja travnja 2018. na temelju odluka Vlade RH primjenjuju granski kolektivni ugovori iz 2017. godine).

Poslodavac je dužan radniku isplatiti svaki primitak propisan TKU-om za javne službe odnosno granskim ugovorom za djelatnost u kojoj posluje ustanova, i to u visini i uz uvjete kako je određeno tim aktom. Prava propisana kolektivnim ugovorom su utuživa, radnik može u zastarnom roku pet godina od dospijeća svakog novčanog prava zatražiti zaštitu suda i na temelju pravomoćne presude zahtije-

[1] Opći porezni zakon (Nar. nov, br. 115/16.).

[2] Temeljni kolektivni ugovor za službenike i namještenike u javnim službama (Nar. nov., br. 128/17.).

[3] Zakon o radu (Nar. nov., br. 93/14. i 127/17.).

[4] Zakon o plaćama u javnim službama (Nar. nov., br. 27/01. i 39/09.).

[5] Zakon o obveznom zdravstvenom osiguranju (Nar. nov., br. 80/13. i 137/13.).

vati isplatu toga primitka, zajedno sa zateznim kamatama i parničnim troškovima.

Porezni propisi nisu izvor novčanih prava radnika, ali utječu na opseg prava koja radnik ostvaruje po **osnovi radnog odnosa** (npr. osnovica za određivanje mirovine, pravo na povrat tijekom godine preplaćenog poreza na dohodak obračunanog iz plaće i primitaka porezno izjednačenih s plaćom). Zakon o doprinosima[6] i Zakon o porezu na dohodak[7] uređuju vrste javnih davanja, osnovice i stope po kojima se obračunavaju i plaćaju na primitke koje zaposlenici ostvaruju po osnovi radnog odnosa. Također, ovi propisi određuju primitke koji se radnicima mogu isplatiti neoporezivo, tj. bez plaćanja doprinosa i poreza na dohodak. Primici koji se mogu isplatiti neoporezivo, njihova visina i uvjeti za neoporezivu isplatu uređeni su Zakonom i Pravilnikom o porezu na dohodak.[8]

Pri tome se primjenjuju sljedeća pravila:

1. ako se određeni primitak u poreznom smislu smatra **plaćom**, tada bez obzira pod kojim se nazivom isplaćuje, podliježe plaćanju doprinosa iz plaće, doprinosa na plaću te poreza na dohodak i možebitnog prireza (obveza plaćanja prireza ovisi o prebivalištu odnosno boravištu poreznog obveznika na dan isplate primitka)
2. ako je poreznim propisima određeno da se primitak smatra **neoporezivim**, taj primitak ne podliježe ni obvezi doprinosa, ni obvezi poreza na dohodak i prireza.

Primjena poreznih propisa ne ovisi o tome je li primitak koji se u poreznom smislu smatra plaćom u izvorima radnog prava određen u neto ili u bruto svoti. Ako je određen u bruto svoti, iz tog se iznosa obračunavaju i ustežu doprinosi iz primitka (20% doprinosa za mirovinsko osiguranje odnosno 15% za prvi i 5% za drugi mirovinski stup), porez na dohodak i prirez, a na bruto svotu se dodaju doprinosi na primitak koji su normativno uređeni kao obveza poslodavca (doprinosi za zdravstveno osiguranje i za zapošljavanje, ukupno 17,2%). Ako je primitak određen u neto svoti, tada ga za svrhe obračuna javnih davanja treba preračunati u bruto iznos. Za isplatu neoporezivih primitaka moraju biti ispunjeni uvjeti koji su Zakonom i Pravilnikom o porezu na dohodak propisani za svaku vrstu primitka.

Primjenu poreznih propisa nadzire i prati Porezna uprava. To ne znači da radnik nema pravo uvida u obračun i plaćanje propisanih javnih davanja o kojima ovise njegova prava u socijalnim sustavima i njegov porezni položaj. Poslodavac je dužan pri isplati plaće i naknade plaće radniku uručiti obračun isplaćenog iznosa na kojemu, između ostalih obveznih podataka, iskazuje obračunane i uplaćene doprinose iz plaće, svotu iskorištenog osobnog odbitka, iznose uplaćenog poreza na dohodak i prireza, čak i iznose doprinosa na plaću koji su obveza poslodavca (poslodavac ih plaća u svoje ime, a u korist radnika).[9] Za neoporezive primitke nije propisana obveza uručenja isprava o isplaćenom iznosu, ali radnik može zatražiti uvid u dokumentaciju koja se odnosi na njemu obavljenu isplatu. Osim samog radnika, uvid u podatke određenog radnika može zatražiti sindikalni povjerenik (uz pisanu suglasnost radnika[10]) i član radničkog vijeća.

3. POREZNA OBILJEŽJA MATERIJALNIH PRAVA ZAPOSLENIH U USTANOVAMA JAVNIH SLUŽBI

3.1. Bruto ili neto iznos materijalnih prava propisanih TKU-om za javne službe

Različito od prethodnog Temeljnog kolektivnog ugovora za službenike i namještenike u javnim službama[11], u novom TKU za javne službe nisu sva novčana prava koja se zajedničkim imenom nazivaju ostala materijalna prava određena u neto svoti. U prijelaznim i završnim odredbama, u čl. 88. TKU-a izrijekom je navedeno da su iznosi ugovoreni u taksativno navedenim člancima, propisani **u neto iznosima**. To su:

- čl. 46. - povlaštena otpremnina na koju ima pravo zaposlenik s 30 i više godina neprekidnog staža u javnim službama; povlaštena otpremnina je određena u visini najmanje 65% prosječne mjesečne bruto plaće isplaćene zaposleniku u tri mjeseca prije prestanka ugovora o radu za svaku navršenu godinu rada
- čl. 59. - regres za godišnji odmor na koji ima pravo svaki zaposlenik koji koristi godišnji odmor, neovisno o tome koristi li pravo na puni ili na razmjerni dio godišnjeg odmora
- čl. 60. - otpremnina za odlazak u mirovinu (tri proračunske osnovice važeće za godinu u kojoj se ostvaruje pravo)
- čl. 61. - novčanu pomoć na koju ima pravo zaposlenik u slučaju smrti supružnika, izvanbračnog druga ili životnog partnera, djeteta i roditelja odnosno pomoć na koju ima pravo obitelj u slučaju smrti radnika
- čl. 62. - novčane pomoći na koje zaposlenik ima pravo u slučaju dugotrajnog bolovanja, nastanka invalidnosti i rođenja djeteta
- čl. 68. - jubilarne nagrade za navršene godine neprekidnog rada u javnim službama, i
- čl. 70. - godišnje nagrade prigodom božićnih blagdana.

Argumentum a contrario, uz uvažavanje čl. 92. st. 4. Zakona o radu, proizlazi da su materijalna prava za koja nije propisano da su neto iznosi, određena u bruto svoti. Da nema ugovorenog u čl. 88. TKU-a za javne službe, Povjerenstvo ovlašteno za tumačenje TKU za javne službe bi vjerojatno moglo za svako ugovoreno novčano pravo tumačiti je li riječ o neto ili o bruto svoti primitka. No, kako je izrijekom određeno koji su primici ugovoreni u neto svoti, upitno je može li Povjerenstvo za tumačenje davati odgovore drugačije od izričite odredbe čl. 88. TKU-a za javne službe. Mogući izlaz iz, možda za ugovorne strane neželjene situacije, bilo bi sklapanje izmjena i dopuna ili dodatka TKU-u za javne službe kojim bi se ispravile ili dopunile odredbe čl. 88. TKU-a za javne službe.

3.2. Isplata neoporezivih iznosa materijalnih prava

Neoporezivi iznosi naknada, nagrada, potpora i otpremnina koje poslodavci mogu isplatiti radnicima propisani su čl. 8., čl. 9. i čl. 22. Zakona o porezu na dohodak i čl. 7. i čl. 22. Pravilnika o porezu na dohodak. Neki su neoporezivi primici ograničeni iznosom po radniku godišnje ili po događaju, a za neke su ograničenja propisana do iznosa koji ovisi o propisanom kriteriju. Tako je npr. neoporezivi dar radniku za dijete do 15 godina starosti propisan u godišnjem iznosu od 600,00 kn (neoporezivi iznos je veći od prava propisanog TKU-om za javne službe), a neoporeziva naknada prijevoza za dolazak na posao i s posla u visini stvarnih troškova radnika po cijeni javnog prijevoza na određenoj relaciji.

[6] Zakon o doprinosima (Nar. nov., br. 84/08. - 115/16.).

[7] Zakon o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 115/16.).

[8] Pravilnik o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 10/17. i 128/17.).

[9] Sadržaj isprava o obračunanoj plaći i naknadi plaće propisan je Pravilnikom o sadržaju obračuna plaće, naknade plaće ili otpremnine (Nar. nov., br. 32/15. - 35/17.).

[10] Prema čl. 75. st. 5. TKU-a za javne službe poslodavac je dužan na zahtjev sindikalnog povjerenika odnosno sindikalnog predstavnika, a uz pisanu suglasnost zaposlenika, najkasnije u roku 5 dana od podnošenja pisanog zahtjeva, dostaviti mu sve podatke i isprave u vezi s ostvarivanjem određenog prava radnika.

[11] Temeljni kolektivni ugovor za službenike i namještenike u javnim službama (Nar. nov., br. 24/17.).

Poslodavac kao isplatitelj neoporezivih primitaka mora raspolagati dokazima (porezni propisi koriste izraz „vjerodostojnim ispravama“) kojima dokazuje da su ispunjeni uvjeti za neoporezivu isplatu određenog primitka. Vjerodostojne isprave kojima se ti uvjeti dokazuju ovise o vrsti primitka. Tako npr. za isplatu neoporezivog dara djetetu radnika do 15 godina starosti, poslodavcu trebaju dokazi o starosti djeteta. Ako radnik koristi pravo na uvećanje osobnog odbitka za dijete, taj je podatak zabilježen u radnikovoj PK kartici (podatak o datumu rođenja djeteta), pa poslodavac automatski raspolaže valjanim dokazom. No, ako radnik ne koristi pravo na uvećanje osobnog odbitka za dijete, mora poslodavcu dostaviti dokaz o dobi djeteta.

Vjerodostojne isprave ovise o tome što njima treba dokazati. Za porezne se svrhe valjanom smatra svaka isprava koja nedvojbeno svjedoči o određenoj okolnosti. Npr. dokaz o pravu na pomoć u slučaju smrti roditelja može biti izvod iz evidencije umrlih koju vodi nadležno državno tijelo ili isprava koju je izdao mrtvozornik ili objavljena obavijesti o smrti radnikovog roditelja. Dokaz o invalidnosti radnika je rješenje nadležnog tijela, dokaz o dužini neprekidnog bolovanja su izvješća o spriječenosti za rad koja je izdao ovlašteni liječnik i dr.

Neoporezivi iznosi naknada, nagrada, potpora i otpremnina mogu se radniku **isplatiti u gotovu novcu.** Ta je mogućnost propisana čl. 92. Pravilnika o porezu na dohodak. Poreznim propisom dozvoljena mogućnost isplate u gotovu novcu, nije automatski i obveza poslodavca. Iako to porezni propisi dozvoljavaju, poslodavac je obvezan pridržavati se i drugih propisa koji uređuju način ispunjenja novčanih obveza prema radniku.

3.3. Isplata materijalnih prava koja se u poreznom smislu smatraju plaćom

U dva se slučaja primici po osnovi naknada, nagrada, pomoći i otpremnina u poreznom smislu smatraju plaćom:

1. ako se određeni primitak isplaćuje u svoti većoj od propisanog neoporezivog iznosa - plaćom se smatra svota primitka u dijelu koji prelazi propisani neoporezivi iznos i
2. ako nisu ispunjeni propisani porezni uvjeti za neoporezivu isplatu primitka - cijela se isplaćena svota u poreznom smislu smatra plaćom, bez obzira pod kojim se nazivom isplaćuje.

Pri isplati materijalnih prava koja se u poreznom smislu smatraju plaćom, poslodavac je obvezan obračunati i platiti doprinose iz plaće, doprinose na plaću, porez na dohodak i možebitni prirez. Navedena javna davanja dospijevaju **na dan isplate primitka**, a ako primitak nije isplaćen do kraja mjeseca u kojem je dospjela obveza izdavanja radniku isprava o neisplaćenom primitku (izdavanje isprava propisano je radnim zakonodavstvom), doprinosi i porez na dohodak dopijevaju zadnjeg dana toga mjeseca (čl. 24. st. 2. Zakona o doprinosima i čl. 25. st. 5. Zakona o porezu na dohodak).

Primici koji se u poreznom smislu smatraju plaćom, ne smiju se isplaćivati u gotovu novcu. Plaća se mora isplatiti na radnikov **tekući ili štedni račun** (mogla bi se isplatiti i na žiroračun). Pri tome nije od utjecaja naziv pod kojim je taj primitak uređen u izvorima radnog prava. Na primjer, primitak po osnovi dnevnice za koju nisu ispunjeni uvjeti neoporezive isplate, u poreznom se smislu smatra plaćom pa se oporeziva dnevnica za službeno putovanje mora isplatiti na tekući račun radnika.

3.4. Primjeri usporedne primjene prava iz TKU-a i poreznih propisa

Neka materijalna prava zaposlenih na koje se primjenjuje TKU za javne službe ugovorena su u visini i uz uvjete kako je to određeno poreznim propisima, neka u većem, a neka u manjem iznosu od poreznim propisima dozvoljenih neoporezivih isplata određenog primitka. Nastavno iznosimo neke primjere kod kojih se razlikuju uvjeti ostvarivanja prava na određeni primitak i propisanih uvjeta za neoporezivu isplatu toga primitka.

3.4.1. Jubilarne nagrade

Službenik i namještenik zaposlen u ustanovi javne službe ima pravo na jubilarnu nagradu. Pravo se ostvaruje za 5, 10, 15, 20, 25, 30, 35, 40 i 45 navršenih godina neprekidnog rada u javnim službama. Od 1. prosinca 2017., u novom TKU za javne službe proširena je definicija staža kod istog poslodavca što će određenim službenicima i namještenicima posredno povećati pravo na visinu jubilarnih nagrada. Novina je da se službeniku i namješteniku kojemu se po sili zakona ili sporazumom između državnog tijela i poslodavca radno-pravni status državnog službenika promijenio u radno-pravni status javnog službenika, neprekinuti staž u državnoj i javnoj službi smatra neprekidnim stažem u javnoj službi, pa će prava koja se određuju prema godinama neprekinutog rada u javnim službama ostvarivati za zbrojene godine rada u državnoj i u javnim službama (čl. 48. st. 3. TKU za javne službe).

Iznosi jubilarnih nagrada se u 2018. određuju od osnovice u visini 1.800,00 kn. Jubilarna nagrada se isplaćuje sljedećeg mjeseca nakon što zaposlenik ostvari pravo na nagradu.

Neoporezivi iznosi jubilarnih nagrada propisani su u manjem iznosu od prava radnika uređenih TKU-om za javne službe. Porezni propis ne predviđa mogućnost neoporezive isplate nagrade za 5 navršenih godina rada, a neoporezivi iznosi jubilarnih nagrada za 10, 15, 20, 25, 30, 35, 40 i 45 određeni su u nižem iznosu od visine ugovorenih prava. Pri tome porezni propisi dozvoljavaju da se neoporeziva svota odredi u odnosu na godine rada kod istoga poslodavca ili u odnosu na **ukupne godine rada kod svih poslodavaca**, ali ne u odnosu na staž ostvaren u grani, djelatnosti ili sektoru.[12] Primjena poreznih propisa obvezuje poslodavca da najprije utvrdi ukupnu svotu jubilarne nagrade na koju zaposlenik ima pravo, taj iznos usporedi s propisanim neoporezivim primitkom i nagradu isplati u dva dijela: dio neoporezivo, a dio kao plaću u poreznom smislu.

Pri tome je teško riješiv problem odrediti za koliko godina se određenom radniku može isplatiti neoporeziva nagrada, ako radnik u određenoj godini navršava pravo na jubilarnu nagradu za „okrugle“ godine rada u javnim službama, ali u toj godini nema „okrugli“ broj godina radnog staža ni kod istog poslodavca, ni ukupnog radnog staža.

Primjer 1. Pravo radnika i neoporezivi iznos jubilarne nagrade

Radnik u 2018. godini navršava 20 godina neprekidnog radnog staža u javnim službama, od čega 5 godina rada u ustanovi koja mu isplaćuje jubilarnu nagradu. Ukupno ima 20 godina radnog staža. Ima pravo na jubilarnu nagradu u iznosu 3.150,00 kn neto.

Za njega se neoporezivi iznos jubilarne nagrade određuje u odnosu na 20 godina ukupnog radnog staža i iznosi 2.500,00 kn. Razlika u visini 650,00 kn se u poreznom smislu smatra neto plaćom koju treba preračunati u bruto plaću te u trenutku isplate platiti sva propisana javna davanja.

Primjer 2. - Pravo radnika i neoporezivi iznos jubilarne nagrade

Radnik u 2018. godini navršava 20 godina neprekidnog radnog staža u javnim službama, od čega 7 godina rada u ustanovi koja mu

[12] Mišljenje MF SU PU od 1. rujna 2006. godine, broj klase: 121-10/06-01/5; ur. broj: 513-07-21-01/06-2.

isplaćuje jubilarnu nagradu. Ukupno ima 28 godina radnog staža. Prema TKU-u za javne službe ima pravo na jubilarnu nagradu u iznosu 3.150,00 kn neto.

Otvoreno je pitanje kako odrediti neoporezivi iznos jubilarne nagrade za ovog radnika. U godini u kojoj ostvaruje pravo nema „okrugle" godine ni ukupnog staža, ni staža kod poslodavca koji mu isplaćuje jubilarnu nagradu. U praksi se ovakvi slučajevi, bez uporišta u važećim poreznim propisima, rješavaju tako da se neoporezivo isplati jubilarna nagrada za 20 godina, tj. 2.500,00 kn, a razlika do punog iznosa na koji radnik ima pravo, kao plaća u poreznom smislu.

3.4.2. Pomoć za neprekidno bolovanje duže od 90 dana

Zaposlenik ima pravo na pomoć u slučaju bolovanja u neprekidnom trajanju dužem od 90 dana. To pravo ostvaruje jednom godišnje u visini jedne proračunske osnovice, tj. u iznosu 3.326,00 kn. Za ostvarivanje prava nije nužno da se razdoblje od 90 dana neprekidnog bolovanja odnosi na jednu kalendarsku godinu, već se to neprekinuto razdoblje može protezati unutar dvije kalendarske godine. Skrećemo pažnju da je Povjerenstvo ovlašteno za tumačenje novog TKU-a za javne službe zauzelo stajalište prema kojemu radnik može **za isto bolovanje** ostvariti samo **jednu pomoć** za bolovanje, čak i kad se razdoblje bolovanja proteže kroz dvije ili više godina.[13]

Prema ranijim tumačenjima ovlaštenog Povjerenstva (tumačenja koja je dalo Povjerenstvo formirano za raniji TKU za javne službe), razdoblja korištenja prava na vremenske potpore po osnovi roditeljskih prava prema posebnom zakonu, ne smatraju se bolovanjem i za to razdoblje radnik nema pravo na pomoć. Izostanak s rada zbog spriječenosti za rad uslijed komplikacija u vezi s trudnoćom smatra se bolovanjem i uz ispunjenje ostalih uvjeta, omogućava ostvarivanje pomoći.

U pogledu uvjeta za isplatu neoporezive pomoći, porezni propisi u vezi razdoblja koje obuhvaća 90 dana bolovanja i u vezi s razlozima izostanka radnika, na jednaki način uređuju neoporezivu potporu za bolovanje. Razlika je u visini. Neoporeziva potpora za bolovanje duže od 90 dana iznosi 2.500,00 kn po radniku godišnje. Taj se iznos može isplatiti odjednom ili u više navrata. Razlika iznad godišnjih 2.500,00 kn se u poreznom smislu smatra plaćom.

Pri isplati pomoći za bolovanje u visini određenoj TKU-om za javne službe poteškoće nastaju u slučaju kad zaposlenik ostvari pravo krajem godine, a primitak mu se isplati u sljedećoj godini. Ako bi u sljedećoj kalendarskoj godini ostvario pravo na pomoć za tu godinu, ta bi se druga isplata u istoj poreznoj godini u ukupnoj svoti u poreznom smislu smatrala plaćom.

Primjer 3. Pomoć za kontinuirano bolovanje

Zaposlenik je u prosincu 2017. ostvario pravo na pomoć za bolovanje duže od 90 dana, ali je zbog vremenskog pomaka između datuma stjecanja prava i osiguravanja sredstava za isplatu (sredstva osigurava nadležno ministarstvo), pomoć isplaćena u siječnju 2018. godine. Pri isplati pomoći iskorišteno je pravo na 2.500,00 kn neoporezivog primitka, a ostatak je isplaćen kao plaća. Zaposlenik je u lipnju 2018. započeo novo bolovanje, pa krajem rujna 2018. stječe pravo na pomoć za 2018. godinu. Ta se druga isplata u 2018. u ukupnoj svoti isplaćuje kao plaća, tj. 3.326,00 kn se preračunava u bruto svotu i plaćaju se propisana javna davanja.

Druga isplata pomoći u 2018. godini radniku je u ukupnoj svoti uvećala mirovinsku osnovicu, iako nije povezana s njegovim poslovima, uvjetima rada i drugim kriterijima koji utječu na visinu plaće. Ovaj primjer ilustrira nejednakost u ostvarivanju prava zaposlenika i otvara pitanja opravdanosti takvog načina propisivanja prava na pomoć za bolovanje.

3.4.3. Pomoć za liječenje, kupnju lijekova i ortopedskih pomagala

Prema čl. 62. TKU-a za javne službe zaposleniku se nadoknađuje trošak u visini plaćenog iznosa, a najviše do iznosa jedne proračunske osnovice, jednom godišnje, za podmirivanje troškova liječenja odnosno podmirivanje troškova prilikom nabave medicinskih pomagala odnosno lijekova, koja su prema preporuci nadležnog liječnika specijaliste po pravilima medicinske struke prijeko potrebiti i nenadomjestivi za zaposlenika, dijete ili supružnika, a troškovi nisu odobreni od strane Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje temeljem obveznog i dopunskog zdravstvenog osiguranja. Ovo pravo je u ranijim kolektivnim ugovorima za javne službe tumačeno na različite načine, u rasponu od širokog tumačenja koje je omogućavalo pravo na pomoć za nabavu sunčanih naočala s dioptrijom, do sužavanja prava striktno prema tekstu TKU-a. S obzirom da u važećem TKU za javne službe formulacija nije izmijenjena, pravo na pomoć za liječenje, kupnju lijekova i ortopedskih pomagala zahtijevat će dodatna tumačenja ovlaštenog Povjerenstva.

Porezni propisi omogućavaju davanje neoporezivih donacija za podmirivanje zdravstvenih potreba. Uz ispunjenje propisanih uvjeta, donacije za liječenje, kupnju lijekova i nabavu ortopedskih pomagala se mogu isplaćivati kao neoporezivi primitak darivane osobe, ali se ta porezna mogućnost ne odnosi na prava radnika ugovorena kolektivnim ugovorom. Pomoć radniku za liječenje, kupnju lijekova i nabavu pomagala ugovorena čl. 62. TKU-a za javne službe nije donacija poslodavca, već pravo iz radnog odnosa i u poreznom se smislu smatra plaćom (pravo je utuživo, propisan je rok zastare u kojemu ga radnik može potraživati od poslodavca, radnik ima pravo na zatezne kamate i dr.).

3.4.4. Regres za godišnji odmor

Zaposlenici ustanova javnih službi temeljem čl. 59. TKU-a za javne službe ostvaruju pravo na regres za godišnji odmor. O visini regresa se svake godine vode pregovori, a isplaćuje se jednokratno najkasnije do 15. srpnja tekuće godine. Zaposlenicima koji se kasnije zaposle, ili zbog duljeg bolovanja, korištenja rodiljnog, roditeljskog dopusta i sl. nisu u to vrijeme na poslu, regres se isplaćuje najkasnije 7 dana prije početka korištenja godišnjeg odmora. Dakle, pravo na regres uvjetovano je korištenjem godišnjeg odmora, s tim da pravo na punu svotu regresa ostvaruju i radnici koji koriste makar razmjerni dio godišnjeg odmora.

Prema poreznim propisima regres se može isplatiti neoporezivo, ali uz uvjet da ukupni godišnji neoporezivi primitak radnika ne premaši 2.500,00 kn. Iznos od 2.500,00 kn propisan je kao godišnja neoporeziva svota po svakom radniku/poreznom obvezniku, neovisno od koliko isplatitelja u poreznoj godini ostvaruje primitke koji se smatraju dijelom neoporezive godišnje nagrade. Zbog propisanog poreznog ograničenja poslodavci su obvezni od određenih radnika pribaviti pisanu izjavu o tome jesu li kod drugog poslodavca (isplatitelja) u poreznoj godini ostvarili primitak temeljem kojega su možda iskoristili dio ili ukupno pravo na neoporezivu godišnju nagradu.

[13] Tumačenje Povjerenstva broj 1/18. od 12. ožujka 2018. glasi: „S osnove jednog neprekidnog bolovanja dužeg od 90 dana zaposlenica može ostvariti pravo na jednu pomoć, jednom godišnje u visini jedne proračunske osnovice, bez obzira što je neprekidno bolovanje započeto u jednoj, a završeno u drugoj kalendarskoj godini."

Novi TKU za javne službe u vezi s pravom na regres nije uvažio ovu poreznu novinu uvedenu od 1. siječnja 2017. godine. Odredbe čl. 59. TKU-a o pravu na regres su istovjetne kao u prethodnom, ali zbog izmijenjenih poreznih pravila u nekim kombinacijama rezultiraju isplatom regresa kao plaće, ali ne svim radnicima, nego određenim radnicima.

Primjer 4. - Regres iznad godišnjeg neoporezivog iznosa

Zaposlenik se zaposlio u ustanovi obrazovanja s danom 1. rujna. Do 31. kolovoza je bio u radnom odnosu kod poslodavca koji nije javna služba. Kod prethodnog poslodavca je primio neoporezivi regres u iznosu 2.500,00 kn, o čemu je novom poslodavcu (ustanovi javne službe) dao pisanu izjavu.

S obzirom da će radnik u ustanovi javne službe temeljem radnog odnosa zasnovanog od 1. rujna, za tu godinu ostvariti pravo na razmjerni dio godišnjeg odmora (uz uvjet da mu radni odnos traje duže od polovine jednog mjeseca) te uz dodatni uvjet da taj godišnji odmor i koristi, ima pravo na punu svotu regresa u visini koja je za tu kalendarsku godinu određena za zaposlene u javnim službama. Kako je iskoristio porezno pravo na neoporezivu godišnju nagradu, regres mu treba isplatiti kao plaću u poreznom smislu. On ima pravo na jednaku neto svotu kao ostali zaposlenici ustanove javne službe, pa neto svotu treba preračunati u bruto primitak.

3.4.5. Dnevnica za službeni put

U novom TKU za javne službe pravo na dnevnicu uređeno je na istovjetan način kako je Pravilnikom o porezu na dohodak propisana neoporeziva dnevnica, osim u pogledu udaljenosti mjesta u koje radnik službeno putuje (čl. 63. TKU-a). Pravo na dnevnicu iznosi 170,00 kuna po danu. Zaposlenik ima pravo na punu dnevnicu ako putovanje traje više od 12 sati, a pola dnevnice ako putovanje traje više od 8 sati, a manje od 12 sati. Ako je na službenom putu na teret poslodavca osiguran jedan obrok (ručak ili večera), iznos dnevnice se umanjuje za 30% odnosno za 60% ako su osigurana dva obroka (ručak i večera).

Uz ove uvjete, da bi dnevnica bila neoporeziva nužno je ispunjenje uvjeta udaljenosti mjesta iz kojega je radnik upućen do mjesta u koje je upućen, od najmanje 30 km. Ako je zaposlenik upućen u mjesto koje je udaljeno manje od 30 km od mjesta rada odnosno od mjesta njegova prebivališta/boravišta, ostvaruje pravo na dnevnicu, ali se takav primitak oporezuje kao plaća. U čl. 88. TKU-a nije propisano da se oporezivi dio dnevnice smatra neto plaćom, tj. ako ne dođe do promjena u sadržaju TKU-a, smatra se bruto plaćom.

U granskim kolektivnim ugovorima koji su sklapani u prošlim godinama, povoljnije je uređeno pravo na dnevnicu za učitelje, nastavnike i socijalne radnike koji su upućeni na službeni put s učenicima odnosno štićenicima. Oni ostvaruju pravo na punu dnevnicu, neovisno o osiguranoj prehrani, uz uvjet da putovanje traje najmanje osam sati.

Usporedna primjena TKU-a za javne službe, granskog kolektivnog ugovora i poreznih propisa, zahtijeva da se za svako službeno putovanje temeljem putnog naloga, utvrdi:

- ukupno trajanje službenog putovanja
- je li ispunjen uvjet udaljenosti od najmanje 30 km od mjesta iz kojega je radnik upućen na službeni put do mjesta u koje je upućen
- je li na službenom putovanju radniku osigurana prehrana, pa ako je osigurana, je li na teret poslodavca i koji su obroci osigurani (ručak, večera ili oboje); u pravilu, prehrana nije osigurana za sve dane službenog putovanja, pa dnevnicu treba umanjiti samo za određene dane provedene na službenom putovanju
- ima li radnik pravo na povoljniju svotu dnevnice sukladno granskom kolektivnom ugovoru.

Ovisno o okolnostima, pri isplati dnevnica treba postupiti na sljedeći način:

1. utvrditi svotu dnevnica na koje radnik ima pravo za određeni službeni put
2. izračunati koji se iznos može isplatiti kao neoporezive dnevnice
3. ako je iznos dnevnica na koje radnik ima pravo veći od neoporezivog iznosa, razliku isplatiti kao plaću.

Primjer 5. Neoporeziva i oporeziva dnevnica za službeni put u zemlji

Radnik je upućen na službeni put u mjesto koje je 50 km udaljeno od mjesta rada i prebivališta radnika (npr. stručni skup nastavnika određene grupe predmeta). Putovanje je trajalo 9 sati. Škola domaćin je radnika ugostila ručkom.

Iako mu je za vrijeme službenog putovanja bio omogućen ručak, ne radi se o prehrani na teret poslodavca koji ga je uputio na službeni put i radnik ima pravo na polovinu dnevnice, tj. na iznos od 85,00 kn. Cijeli se iznos isplaćuje kao neoporezivi primitak.

Da nije ispunjen uvjet udaljenosti od najmanje 30 km, radnik bi imao pravo na 85,00 kn dnevnice, ali bi se taj iznos isplatio kao plaća u poreznom smislu.

Primjer 6. Neoporeziva i oporeziva dnevnica za službeni put u zemlji

Nastavnik je upućen na službeni put s učenicima. Putovanje je organizirano od strane turističke agencije i trajalo je sedam dana. U okviru turističkog aranžmana, agencija nastavniku osigurava smještaj i prehranu za cijelo razdoblje putovanja. Nastavnik ima pravo na sedam dnevnica u ukupnom iznosu 1.190,00 kn.

Iako je nastavniku osigurana prehrana, ali nije na teret škole koja mu je izdala putni nalog i uputila ga na službeni put, ukupna se svota isplaćuje kao neoporezivi primitak radnika.

3.4.6. Naknada troškova prijevoza

Pravo zaposlenih u javnim službama na naknadu troškova prijevoza za dolazak na posao i odlazak s posla uređeno je čl. 66. TKU-a za javne službe. Pravo ostvaruju zaposlenici koji za dolazak na posao i odlazak s posla u jednom smjeru prelaze udaljenost od najmanje 2 km.

Neoporeziva je naknada troškova prijevoza do visine stvarnih izdataka prema cijeni mjesečne odnosno pojedinačne prijevozne karte. Ako na određenom području odnosno udaljenosti nema organiziranog prijevoza, neoporeziva naknada troškova prijevoza na posao i s posla određena je u visini cijene prijevoza koja je utvrđena na približno jednakim udaljenostima na kojima je javni prijevoz organiziran. U međumjesnom prijevozu neoporeziva je naknada u visini stvarnih izdataka do cijene mjesečne odnosno pojedinačne prijevozne karte. Ako radnik mora sa stanice međumjesnog javnog prijevoza koristiti i mjesni prijevoz, neoporezivi iznosi se utvrđuju u visini troškova mjesnog i međumjesnoga javnoga prijevoza.

Usporedbom visine prava na naknadu prijevoza kako je uređeno novim TKU-om za javne službe proizlazi da će u nekim slučajevima zaposlenik ostvariti pravo na naknadu u većem iznosu od neoporezive svote. Objektivno, to je moguće u dva slučaja:

1. ako ostvaruje pravo na naknadu u visini 1,00 kn po km, a taj je sumarni mjesečni iznos veći od mjesečne ili sume pojedinačnih cijena karata javnog prijevoznika i
2. ako ostvaruje naknadu prema prijavljenom prebivalištu odnosno boravištu sukladno Zakonu o prebivalištu[14], a dolazi na posao s druge lokacije.

Primjer 7. Neoporezivi i oporezivi dio naknade troškova prijevoza

Zaposlenik putuje na relaciji od mjesta A do mjesta B i dnevno u oba pravca prelazi udaljenost od 50 km (25 km u svakom smjeru). Na toj relaciji ne prometuju javni prijevoznici. Temeljem udaljenosti i broja dolazaka ostvario je za mjesec ožujak 2018. pravo na naknadu prijevoza u iznosu 1.100,00 kn.

Da bi utvrdio koji iznos naknade za prijevoz je neoporeziv, poslodavac je s internetske stranice prijevoznika koji posluje u obližnjem gradu pribavio podatke o cijeni javnog prijevoza na lokacijama međusobno udaljenima 25 km. Na tim udaljenostima cijena mjesečne karte iznosi 640,00 kn, a cijena prijevozne karte u jednom smjeru 17,00 kn. Prema cijeni pojedinačnih voznih karata, neoporezivo se za mjesec ožujak može isplatiti 850,00 kn.

[14] Zakonu o prebivalištu (Nar. nov., br. 144/12. i 158/13. - Uredba).

Zaposleniku se može neoporezivo isplatiti naknada za prijevoz u iznosu 850,00 kn, a razlika od 250,00 kn u poreznom se smislu smatra plaćom. Prema važećem TKU-u za javne službe, smatra se bruto plaćom.

4. UMJESTO ZAKLJUČKA

Poslodavci su obvezni pri ostvarivanju prava službenika i namještenika osigurati primjenu svakog prava propisanog TKU-om za javne službe, u visini i uz uvjete propisane tim Ugovorom. Istovremeno, obvezni su osigurati pravilnu primjenu poreznih propisa u dijelu koji s odnosi na obračun i plaćanje doprinosa iz plaće, doprinosa na plaću, poreza na dohodak i prireza, poštujući propisani način i rokove izvještavanja o isplaćenim primicima i propisani način isplate neto primitaka. Radno i porezno pravo su dio istog pravnog sustava.

Porezni propisi nisu izvor prava radnika, ali zbog povezanosti propisa koji uređuju način oporezivanja određenog primitka i obvezu plaćanja doprinosa, porezni propisi posredno utječu na socijalna prava po osnovi radnog odnosa. Šteta je što novim TKU-a za javne službe koji je u sljedeće četiri godine izvor prava za više od dvjesto tisuća radnika, nisu otklonjene ili barem ublažene dosada uočene nelogičnosti i nejednakosti do kojih dovodi određivanje nekih materijalnih prava u neto svoti.

POZIVOM NA BROJ
060 680 680

Informirajte se o:

Aktualnim pitanjima s područja poreza, računovodstva i financija trgovačkih društava, proračunskih korisnika i neprofitnih organizacija

- **Porez na dohodak,**
- **Porez na dodanu vrijednost**
- **Porez na dobit**
- **Računovodstvo i sastavljanje financijskih izvještaja**
- **Radno i trgovačko pravo**

Radno vrijeme usluge: radnim danom od 13:00 do 15:00 sati

Cijena poziva za 060 brojeve:
s fiksne mreže 6,99 kn, s mobilne mreže 8,41 kn (u cijenu je uključen PDV.)

Operator usluge s posebnom tarifom: Hrvatski telekom

Prema rasporedu rada po danima pokrivamo slijedeća područja:

Ponedjeljak:
računovodstvo proračuna i proračunskih korisnika i neprofitnih organizacija, javna nabava

Utorak:
plaće i porez na dohodak, radno i trgovačko pravo

Srijeda:
računovodstvo trgovačkih društava, porez na dobit i PDV

Četvrtak:
plaće i porez na dohodak, radno i trgovačko pravo

Petak:
računovodstvo trgovačkih društava, porez na dobit i PDV

Prof. dr. sc. BORIS TUŠEK, PETRA HALAR, mag. oec.
Ekonomski fakultet, Zagreb

Stručni članak UDK 657.6

Uloga funkcije interne revizije u procjenjivanju korporativnog upravljanja institucija javnog sektora

Dobro korporativno upravljanje moraju uspostaviti poduzeća privatnog sektora i institucije javnog sektora, no to nije jednostavno za ostvariti u današnjim sve neizvjesnijim, kompleksnijim i dinamičnijim uvjetima poslovanja. Stoga, u današnje vrijeme, temelj dobrog korporativnog upravljanja postaje upravo funkcija interne revizije, kao neovisna i objektivna funkcija, koja procjenjujući proces korporativnog upravljanja institucija javnog sektora postaje interni nadzorni mehanizam i neizostavan savjetodavni alat institucijama za ostvarivanje svih načela dobrog korporativnog upravljanja.

Autori u radu prikazuju ključna načela dobrog korporativnog upravljanja u javnom sektoru te važne smjernice i specifičnosti provođenja procesa procjenjivanja korporativnog upravljanja kao dijela cjelokupnog, integriranog procesa interne revizije u institucijama javnog sektora s ciljem stvaranja dodane vrijednosti.

1. UVOD

U današnjem izrazito neizvjesnom, kompleksnom i dinamičnom internom i eksternom okruženju, poduzeća svih vrsta djelatnosti se susreću s brojnim izazovima suvremenog vremena te njihovim utjecajima i posljedicama na poslovanje kojima se trebaju kontinuirano prilagođavati ako žele opstati na tržištu, a osobito ako žele učinkovito, djelotvorno i uspješno poslovati. Prema tome, danas više nije dovoljan pasivan ili reaktivan pristup kojim se poduzeća prilagođavaju promjenama nakon što se one već dogode, već zapravo uspješna poduzeća adaptivno i proaktivno uvode inovacije i promjene kojima unaprjeđuju svoje poslovanje prije ostalih subjekata u pojedinoj grani djelatnosti. Navedeno se posebno ističe u institucijama javnog sektora, koje uz sve prethodno navedeno, trebaju „služiti javnome interesu" odnosno „biti u službi građanstva".

U procesu korporativnog upravljanja kojim se institucije javnog sektora usmjeravaju i kontroliraju, važnu i ključnu ulogu ima funkcija interne revizije[1], kao sastavni dio sustava internog nadzora. Drugim riječima, korporativno upravljanje predstavlja „sustav upravljanja, kontrola i nadzora uspostavljen u institucijama, osobito u trgovačkim društvima. Obuhvaća strukturu i postupke koji se provode u institucijama u svrhu rukovođenja, usmjeravanja i praćenja aktivnosti te informiranja radi ostvarenja poslovnih ciljeva."[2] Funkcija interne revizije, koja se uspostavlja u institucijama javnog sektora kao dodatna, viša razina nadzora, procjenjuje sustave upravljanja rizicima, sustave internih kontrola odnosno cjelokupni sustav korporativnog upravljanja institucija provodeći angažmane s izražavanjem uvjerenja, savjetodavne angažmane i uvide putem revizija sustava, usklađenosti, uspješnosti poslovanja, financijskih revizija te revizija IT sustava čime ova funkcija pruža savjete i preporuke za poboljšanje cjelokupnog procesa korporativnog upravljanja.

„Interna revizija poslovanja razvija se ponajprije zbog zahtjeva za što uspješnijim poslovanjem poduzeća, iako se i interna revizija normativno uređuje kod onih organizacija koje imaju javnu odgovornost (npr. banke, osiguravajuća društva, proračunskih korisnika i slično)."[3] Dakle, funkcija interne revizije najčešće se organizira u velikim poduzećima kao interni nadzorni mehanizam korporativnog upravljanja, u privatnom i javnom sektoru, a u organizacijama i institucijama od javnog interesa, poput banaka. nebankarskih financijskih institucija, društava za osiguranje, leasing društava, faktoring društava te u institucijama javnog sektora funkcija interne revizije najčešće djeluje temeljem relevantnog normativnog okvira.

Uzevši u obzir različitosti institucija javnog sektora u odnosu na poduzeća privatnog sektora, ali i specifičnosti normativnog reguliranja javnog sektora u pojedinim državama, u ovome radu se prikazuju ključne smjernice provođenja interne revizije u institucijama javnog sektora. Rad se temelji na prikazu smjernica dva relevantna vodiča koji su specijalizirani za područje interne revizije u javnom sektoru, smjernica Međunarodnog uvida u javnom sektoru (engl. *Global Public Sector Insight*) pod naslovom „Uloga revizije u korporativnom upravljanju institucija javnog sektora"[4], kojeg je Institut internih revizora (engl. *The IIA Global*) objavio u siječnju 2012. godine, a koji detaljno opisuje specifičnosti korporativnog upravljanja u institu-

[1] Normativni okvir javnog sektora u Republici Hrvatskoj se referira na pojmove „sustav unutarnjih kontrola" i „unutarnja revizija", ali će se zbog dosljednosti terminologije zadržati korištenje pojmova „sustav internih kontrola" i „interna revizija".

[2] Zakon o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru, Nar. nov., br. 78/15., članak 4. - pojam 6. Dostupno na: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2015_07_78_1492.html.

[3] Tušek, B., Žager, L. i Barišić, I. (2014.) Interna revizija. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, str. 56.

[4] The Institute of Internal Auditors (2012) The Role of Auditing in Public Sector Governance. Supplemental Guidance, 2nd Edition. Altamonte Springs, Florida: The IIA.

cijama javnog sektora te uloge koje funkcija interne revizije ima u tom procesu. Za razliku od Međunarodnog uvida u javnom sektoru, kao dodatne smjernice koja nije dio novog Međunarodnog okvira profesionalnog djelovanja pod nazivom Okvir za učinkovitost interne revizije: Novi IPPF (engl. *The Framework for Internal Audit Effectiveness: The New IPPF*) iz srpnja 2015. godine, u radu se prikazuju i smjernice Praktičnog vodiča za javni sektor (engl. *Practice Guide – Public Sector*), kao preporučenog dijela novog Međunarodnog okvira profesionalnog djelovanja, pod naslovom „Procjenjivanje korporativnog upravljanja u institucijama javnog sektora“[5] kojeg je Institut internih revizora objavio u listopadu 2014. godine, s posebnim naglaskom na smjernicama vezanim uz način provođenja i specifičnosti procesa procjenjivanja korporativnog upravljanja koje trebaju pomoći glavnim internim revizorima i revizijskom osoblju, ali i upravljačkim tijelima institucija javnog sektora s ciljem poboljšanja djelotvornosti cjelokupnog procesa upravljanja.

2. SPECIFIČNOSTI DJELOVANJA FUNKCIJE INTERNE REVIZIJE U INSTITUCIJAMA JAVNOG SEKTORA

Prema Institutu internih revizora (engl. *The IIA Global*) interna revizija je „neovisno i objektivno jamstvo i savjetnička aktivnost koja se rukovodi filozofijom dodane vrijednosti s namjerom poboljšanja poslovanja organizacije. Ona pomaže organizaciji u ispunjavanju njezinih ciljeva sistematičnim i na disciplini utemeljenim pristupom procjenjivanja i poboljšanja djelotvornosti upravljanja rizicima, kontrole i korporativnog upravljanja.“[6]

Objekt interne revizije predstavlja cjelokupno poslovanje institucije javnog sektora pri čemu interni revizori moraju imati neograničen pristup svim aktivnostima, procesima, odjelima te zaposlenicima institucije, a predmet je ocjenjivanje usklađenosti poslovanja institucije u javnom sektoru s unaprijed postavljenim kriterijima, koji uključuju ciljeve, politike, propise i ostala pravila institucije. Sam postupak ocjene usklađenosti odnosno proces interne revizije obavlja se sukladno Međunarodnom okviru profesionalnog djelovanja kojeg donosi i objavljuje Institut internih revizora (engl. *The IIA Global*), zatim propisima i smjernicama kojima je uređena funkcija interne revizije u javnom sektoru u Republici Hrvatskoj. Uz to, interni revizori institucija javnog sektora su obvezni primjenjivati i metodologiju rada koju utvrđuje Ministarstvo financija Republike Hrvatske.

Proces interne revizije u institucijama javnog sektora sastoji se od četiri međusobno povezane faze koje moraju biti integrirane što znači da se „rezultati rada internog revizora u pojedinoj fazi procesa interne revizije koriste kao input u oblikovanju sadržaja iduće faze toga procesa, ali i to da se pojedine aktivnosti internog revizora zapravo odvijaju u više ili svim fazama procesa interne revizije, a ne samo u jednoj od njih.“[7] Dakle, proces interne revizije započinje fazom planiranja interne revizije, nakon čega slijedi faza kritičkog ispitivanja i ocjene poslovanja, a zatim se priopćavaju rezultati rada interne revizije i u konačnici cjelokupni, integrativni proces interne revizije završava procesom praćenja poboljšanja, tj. praćenja postupanja s rezultatima.

Prema tome, u Republici Hrvatskoj, uvođenje funkcije interne revizije kao dijela sustava internih kontrola u javnom sektoru (engl. *Public Internal Control – PIC)*, normativno je regulirano:

- Zakonom o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru (Nar. nov., br. 78/15.)
- Pravilnikom o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru (Nar. nov., br. 58/16.)
- Zakonom o proračunu (Nar. nov., br. 87/08., 136/12., 15/15.)
- Zakonom o fiskalnoj odgovornosti (Nar. nov., br. 139/10., 19/14.),

a sam ustroj, organizacija i specifičnosti djelovanja funkcije interne revizije dalje su detaljno regulirani i:

- Pravilnikom o unutarnjoj reviziji u javnom sektoru (Nar. nov., br. 42/16.)
- Kodeksom strukovne etike unutarnjih revizora u javnom sektoru (Nar. nov., br. 42/16.) te
- ostalim metodološkim dokumentima koje objavljuje Središnja harmonizacijska jedinica Ministarstva financija Republike Hrvatske.

Sve prethodno navedeno ukazuje na složenost procesa interne revizije, a to obilježje proizlazi i iz činjenice da „zbog heterogenosti i promjenjivosti objekta interne revizije taj proces nema uvijek i u potpunosti standardiziranu strukturu već je pod utjecajem brojnih čimbenika u konkretnim uvjetima.“[8] Uzimajući u obzir specifičnosti i obilježja institucija javnog sektora, uz sve prethodno navedeno, može se zaključiti kako proces interne revizije u javnom sektoru ima specifičnosti i različitosti od procesa interne revizije u poduzećima i subjektima privatnog sektora.

3. SPECIFIČNOSTI PROCESA KORPORATIVNOG UPRAVLJANJA U INSTITUCIJAMA JAVNOG SEKTORA

Korporativno upravljanje predstavlja „strukturu unutar koje se postavljaju ciljevi poduzeća i određuju sredstva za ostvarivanje tih ciljeva te za praćenje uspješnosti njegova poslovanja.“[9] Nadalje, korporativno upravljanje se bavi „upravljačkim strukturama i procesima u poslovnim sustavima, a možemo ga definirati kao sustav nadzornih mehanizama kojima svi dobavljači krucijalnih inputa trebaju osigurati povrate na svoja ulaganja u korporaciji, ne ugrozivši njezin dugoročni opstanak i prosperitet... Korporativno upravljanje treba dati odgovore na pitanja tko nadzire korporaciju i zašto, kako se korporacijom upravlja i u čijem interesu.“[10] Institut internih revizora (engl. *The IIA Global*) definira proces korporativnog upravljanja kao „postupke koje koriste oni koji zastupaju interesne skupine organizacije, prije svih menadžment, u osiguravanju nadzora nad rizicima i procesu kontrole. Nadziranje rizika s kojima se organizacija suočava i jamstvo da kontrole na odgovarajući način ublažavaju te rizike neposredno pridonose ostvarivanju ciljeva organizacije i održavanju njezinih vrijednosti.“[11] Mehanizmi korporativnog upravljanja se mogu podijeliti na interne i eksterne, pri čemu se kao interni mehanizmi korporativnog upravljanja navode neovisni odbori i njihova struktura, naknade menadžmentu, vlasnička struktura, financijska transparentnost, funkcija interne revizije, a kao eksterni tržište za

[5] The Institute of Internal Auditors (2014) Assessing Organizational Governance in the Public Sector. IPPF: Recommended Guidance - Supplemental Guidance: Practice Guide. Altamonte Springs, Florida: The IIA.

[6] Krogstad, J. L., Ridley, A. J. i Rittenberg, L. E. (2000) Where are We Going?. Internal Auditing, No. 1/2000. London: The Institute of Internal Auditors UK and Ireland, str. 25.

[7] Tušek, B., Žager, L. i Barišić, I. (2014.): op. cit., str. VI.

[8] Tušek, B., Žager, L. i Barišić, I. (2014.): op. cit., str. VI.

[9] Bailey, A. D., Gramling, A. D. i Ramamoorti, S. (2003) Research Opportunities in Internal Auditing. Altamonte Springs, Florida: The IIARF, The IIA, str. 26. - 27.

[10] Tipurić, D. i suradnici (2008.) Korporativno upravljanje. Zagreb: Sinergija nakladništvo d.o.o., str. 6.

[11] Bailey, A. D., Gramling, A. D. i Ramamoorti, S. (2003): op. cit., str. 27.

korporativnu kontrolu, zakonski odnosno regulatorni sustav te eksterna revizija.[12] Funkcija interne revizije predstavlja interni nadzorni mehanizam korporativnog upravljanja. Vezano uz to, funkcija interne revizije danas ima dvojaku ulogu u procesu korporativnog upravljanja, s jedne strane pruža podršku menadžmentu odnosno odgovornim osobama institucije, a s druge strane se pozicionira kao partner menadžmentu odnosno odgovornim osobama institucije u organiziranju i nadziranju sustava za učinkovito korporativno upravljanje.[13] U revizijskoj literaturi se ističe „važnost interne revizije, uz eksternu reviziju i revizijski odbor, kao tripartitne revizijske funkcije za osiguravanje korporativne odgovornosti (engl. *Corporate Accountability*) koja se odnosi na odgovornost menadžmenta vezano uz učinkovito i djelotvorno korištenje resursa poduzeća, ali i socijalno učinkovito i djelotvorno korporativno upravljanje."[14]

Sustav internih kontrola u javnom sektoru, čija je osnovna svrha osiguravanje dobrog financijskog upravljanja, uključuje:[15]

- financijsko upravljanje i kontrole (engl. *FMC – Financial Management Control*)
- funkcionalno neovisnu internu reviziju
- Središnju harmonizacijsku jedinicu koja predstavlja organizacijsku jedinicu Ministarstva financija zaduženu za koordinaciju sustava internih kontrola u javnom sektoru Republike Hrvatske.

Zakonom o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru (Nar. nov., br. 78/15.) (u daljnjem tekstu: Zakon) uređuje se „sustav internih kontrola u javnom sektoru Republike Hrvatske koji je u funkciji osiguranja primjene načela dobrog financijskog upravljanja i stvaranja preduvjeta za jačanje fiskalne odgovornosti te interna revizija kao dio tog sustava koja je u funkciji neovisne i objektivne procjene sustava internih kontrola i savjetovanja u cilju poboljšanja poslovanja institucije."[16]

Obveznici uvođenja sustava internih kontrola u javnom sektoru su:[17]

- proračunski i izvanproračunski korisnici državnog proračuna i proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave utvrđene u Registru proračunskih i izvanproračunskih korisnika (u daljnjem tekstu: korisnici proračuna)
- jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave (u daljnjem tekstu: korisnici proračuna)
- trgovačka društva u vlasništvu Republike Hrvatske odnosno jedne ili više jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (u daljnjem tekstu: trgovačka društva) i
- druge pravne osobe kojima je osnivač Republika Hrvatska odnosno jedna ili više jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (u daljnjem tekstu: druge pravne osobe) utvrđene u Registru trgovačkih društava i druge pravne osobe obveznici davanja Izjave o fiskalnoj odgovornosti koje objavljuje Ministarstvo financija.

Nadalje, sukladno Zakonu, odgovorna osoba institucije definira se kao „osoba odgovorna za vođenje poslovanja institucije (čelnik proračunskog i izvanproračunskog korisnika državnog proračuna i proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, općinski načelnik, gradonačelnik, župan, uprava, predsjednik uprave ili direktor, ravnatelj)"[18], a odgovorna osoba revidirane jedinice je „rukovoditelj ustrojstvene jedinice u čijoj su nadležnosti poslovi koji su predmet revizije."[19] Pojam upravljačka odgovornost podrazumijeva „odgovornost rukovoditelja za svoje odluke i postupke u poslovanju, uključujući upravljanje sredstvima te da za isto odgovaraju onome tko ih je imenovao ili im prenio ovlasti i odgovornosti."[20] Prema članku 7. Zakona, „odgovorna osoba institucije odgovorna je za razvoj učinkovitog i djelotvornog sustava internih kontrola unutar institucije."[21] Pri tome, Zakonom se navodi kako odgovorna osoba institucije može prenijeti ovlasti za razvoj sustava internih kontrola na druge osobe, pri čemu se prenošenjem ovlasti prenosi i odgovornost, no, s druge strane, tim prenošenjem ovlasti i odgovornosti ne isključuju se ovlasti i odgovornosti odgovorne osobe institucije.[22]

Dakle, odgovorna osoba institucije, između ostaloga, odgovorna i obvezna je: razvijati učinkovit i djelotvoran sustav internih kontrola unutar institucije[23], sprječavati rizik nepravilnosti te imenovati osobu zaduženu za nepravilnosti, izvještavati Središnju harmonizacijsku jedinicu Ministarstva financija o funkcioniranju, djelotvornosti i učinkovitosti sustava internih kontrola unutar institucije te upravljati rizicima kako bi se proračunska sredstva koristila transparentno i odgovorno odnosno zakonito, namjenski, svrhovito, ekonomično, učinkovito i djelotvorno.

Uzevši u obzir sve prethodno navedeno, proces korporativnog upravljanja odnosno raspodjela ovlasti i odgovornosti unutar procesa korporativnog upravljanja u javnom sektoru Republike Hrvatske razlikuje se ovisno o specifičnostima institucija javnog sektora unutar kojih se uspostavlja – korisnika proračuna, na državnoj i lokalnoj razini, trgovačkih društava ili drugih pravnih osoba. Uvažavajući značajke i strukturu javnog sektora u Republici Hrvatskoj, u pojedinim institucijama odgovorna osoba odnosno čelnik institucije ima upravljačku i nadzornu ulogu u institucijama iz nadležnosti, dok se u drugim institucijama navedene uloge razdvajaju te ih, u nekim slučajevima, provode različita upravljačka i nadzorna tijela (poput, primjerice nadzornog i/ili revizijskog odbora).

Stoga je važno da glavni interni revizori i/ili interni revizori prilikom provođenja procesa procjenjivanja korporativnog upravljanja razumiju i uzmu u obzir organizacijske specifičnosti te kompleksnost upravljačkih i nadzornih struktura institucija, političko, kulturološko, gospodarsko i regulatorno okruženje. No, bez obzira na specifičnosti upravljanja unutar institucija javnog sektora, primjena pristupa baziranog na načelima (engl. *Principles - Based Approach*) u provođenju navedenih revizijskih angažmana će pomoći i olakšati internim revizorima pružanje uvjerenja o tome da institucija koristi proračunska sredstva transparentno i odgovorno te da primjereno služi javnosti odnosno, drugim riječima, da odgovorna osoba institucije ili upravljačka i nadzorna tijela učinkovito upravljaju institucijom u javnom sektoru.[24]

---

[12] Više o tome, Tušek, B., Žager, L. i Barišić, I. (2014.): op. cit., str. 10. - 29.

[13] Prilagođeno prema: Tušek, B., Žager, L. i Barišić, I. (2014.): op. cit., str. 28.

[14] Porter, B. A. (2008) The Role of the Tripartite Audit Function in Securing Corporate Accountability. Wellington, New Zeland: School of Accounting and Commercial Law Victoria University of Wellington, citirano prema: Tušek, B., Žager, L. i Barišić, I. (2014.): op. cit., str. 28.

[15] Ministarstvo financija Republike Hrvatske - Sustav unutarnjih financijskih kontrola u javnom sektoru. Dostupno na: www.mfin.hr/hr/pifc-os.

[16] Ministarstvo financija Republike Hrvatske - Sustav unutarnjih financijskih kontrola u javnom sektoru: op. cit.

[17] Zakon o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru, Nar. nov., br. 78/15., članak 3., stavak 1. i 2.

[18] Zakon o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru, Nar. nov., br. 78/15., članak 4. - pojam 11.

[19] Zakon o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru, Nar. nov., br. 78/15., članak 4. - pojam 12.

[20] Zakon o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru, Nar. nov., br. 78/15., članak 4. - pojam 26.

[21] Zakon o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru, Nar. nov., br. 78/15., članak 7.

[22] Prilagođeno prema: Zakonu o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru, Nar. nov., br. 78/15., članak 8., stavak 1. i 2.

[23] Više o tome, Tušek, B. i Halar, P. (2017.) Okvir za oblikovanje, implementaciju i procjenu sustava internih kontrola. Računovodstvo i financije, br. 05/2017. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, str. 41. - 47.

[24] Prilagođeno prema: The Institute of Internal Auditors (2014) Assessing Organizational Governance in the Public Sector: op. cit., str. 1.

Načela dobrog korporativnog upravljanja karakteristična za institucije javnog sektora[25]

Jedinstvena načela korporativnog upravljanja u institucijama javnog sektora proizlaze iz specifičnosti prirode i karakteristika javnog sektora. Specifičnosti javnog sektora, između ostalog, proizlaze iz važnosti političkih snaga za njegovo djelovanje, neprofitnog karaktera institucija te dostupnosti javnih usluga. Vezano uz to, institucije javnog sektora imaju prisilnu moć nad građanima i poslovnim subjektima te zbog toga moraju djelovati pravedno i odgovorno u korištenju dodijeljenih moći i pružanju očekivanih usluga. Dobro korporativno upravljanje institucija javnog sektora zahtijeva pošteno i nepristrano provođenje zakona i regulativa. Izostanak dobrih struktura korporativnog upravljanja i nepridržavanje osnovnih načela dobrog korporativnog upravljanja povećava nastanak rizika korupcije u institucijama javnog sektora, koji se definira kao zloupotreba povjerenih moći za ostvarivanje privatnih koristi.

Sukladno Međunarodnom standardu za profesionalno obavljanje interne revizije, 2110 – Korporativno upravljanje, funkcija interne revizije „mora procijeniti i dati odgovarajuće preporuke za unaprjeđenje procesa korporativnog upravljanja na području:

- donošenja strateških i operativnih odluka
- nadziranja upravljanja rizicima i kontrole
- promicanja odgovarajućih etičkih i drugih vrijednosti unutar organizacije
- osiguravanja učinkovitog upravljanja učinkom i odgovornošću unutar organizacije
- prenošenja informacija o rizicima i kontrolama odgovarajućim dijelovima organizacije
- koordinacije aktivnosti i prenošenja informacija između odbora, eksternih i internih revizora te ostalih pružatelja usluga angažmana s izražavanjem uvjerenja i menadžmenta."[26]

Osnovna načela dobrog korporativnog upravljanja u institucijama javnog sektora, prema navedenom dokumentu, su:

1. Određivanje usmjerenja (engl. *Setting Direction*)
2. Naglašavanje važnosti etike (engl. *Instilling Ethics*)
3. Nadziranje rezultata (engl. *Overseeing Results*)
4. Izvještavanje o odgovornosti (engl. *Accountability Reporting*)
5. Korektivne akcije (engl. *Correcting Course*)
6. Odgovornost (engl. *Accountability*)
7. Transparentnost (engl. *Transparency*)
8. Poštenje (engl. *Integrity)*
9. Pravednost (engl. *Equity*).

Dobro korporativno upravljanje u institucijama javnog sektora zahtijeva uspostavljanje primjerenih politika koje usmjeravaju djelovanje i aktivnosti institucije. Politike institucija javnog sektora u većini slučajeva se mogu pronaći u njihovim strateškim planovima, operativnim planovima ili budžetu, u kojima se raspoređuju ograničeni resursi na ključne aktivnosti. Nadalje, dobro korporativno upravljanje podrazumijeva i jasno definirane etičke vrijednosti, ciljeve i strategije, odgovarajući ton na vrhu (engl. *Tone at the Top*) te interne kontrole institucije. Važan element postizanja usklađenog i etičnog ponašanja predstavlja definiranje i jačanje jasnih linija odgovornosti prema kojima su osobe odgovorne za svoje postupke i ispravno djelovanje. Uz sve prethodno navedeno, dobro korporativno upravljanje također zahtijeva i kontinuirani nadzor kako bi se osiguralo da su politike primjereno implementirane, strategije ostvarene te postignuta cjelokupna uspješnost institucije javnog sektora. Nakon nadzora, dobro korporativno upravljanje zahtijeva i redovito financijsko izvještavanje i izvještavanje o uspješnosti institucije koje se naknadno provjerava od strane neovisnog revizora. U slučaju kada institucija nije ostvarila postavljeni financijski cilj odnosno cilj operativne učinkovitosti odnosno, kada je problem uočen u operativnom djelovanju ili korištenju sredstava, dobar sustav korporativnog upravljanja će identificirati glavni uzrok problema (engl. *Root Cause of the Problem*), odrediti korektivne akcije te odlučiti jesu li sve aktivnosti implementirane na djelotvoran način. Rezultati rada internog revizora i povezane preporuke predstavljaju ključni input dobrog korporativnog upravljanja koje mogu pomoći instituciji u rješavanju i oporavku od identificiranih slabosti i propusta u djelovanju.

Prethodno navedena i objašnjena načela, određivanje usmjerenja, naglašavanje važnosti etike, nadziranje rezultata, izvještavanje o odgovornosti i korektivne akcije predstavljaju osnovna načela dobrog korporativnog upravljanja uz koja je potrebno prikazati i specifična načela koja se odnose na javni sektor, a to su: odgovornost, transparentnost, poštenje ili integritet te pravednost.

Načelo odgovornosti podrazumijeva da su institucije javnog sektora i osobe unutar njih odgovorne za svoje postupke i odluke, dok načelo transparentnosti zahtijeva otvorenost institucije odnosno odgovarajuće objavljivanje važnih informacija ključnim interesno – utjecajnim skupinama institucije kako bi imali relevantne informacije o djelotvornosti i uspješnosti institucije. U tom procesu interni revizori imaju važnu ulogu jer mogu pružiti izravnu poveznicu između zahtjeva za transparentnošću i kredibiliteta institucije javnog sektora u kojoj rade. Zakonodavna tijela i javnost zahtijevaju jamstvo da je djelovanje institucije javnog sektora etično i legalno te da se izvještavanjem prikazuju prave mjere njihovog djelovanja. Odgovorne osobe institucija javnog sektora trebaju djelovati konzistentno sukladno etičkim načelima i vrijednostima, očekivanjima, politikama i rezultatima rada institucije javnog sektora. Načelo pravednosti zahtijeva da odgovorne osobe institucija na pravi način odnosno pravedno koriste moć koja im je dodijeljena. Građani dodjeljuju odgovornim osobama institucija javnog sektora sredstva i moć za ispunjavanje njihovih odgovornosti, stoga oni moraju djelovati u njihovom najboljem interesu, na način da ne zloupotrebljavaju dodijeljenu moć, ne rasipaju ograničene resurse te ne upravljaju loše institucijama.

Pravednost javnog sektora se može mjeriti i procjenjivati kroz četiri dimenzije:

1. Troškovi usluga (engl. *Service Costs*)
2. Pružanje usluga (engl. *Service Delivery*)
3. Prisilna i regulatorna moć (engl. *Police and Regulatory Power*)
4. Razmjena informacija (engl. *Exchange of Information*).

Troškovi javnih usluga se plaćaju porezima i naknadama koje naplaćuju institucije javnog sektora te posuđenim financijskim sredstvima koja će se podmiriti naplaćenim porezima u budućnosti. Također, ovi troškovi mogu uključivati i neizravne odnosno buduće troškove kao rezultat sadašnjeg djelovanja ili nedjelovanja institucija. Pružanje usluga uključuje izravne usluge, poput prijevozničke infrastrukture, javnog školstva i zdravstva, ali i neizravne usluge poput financijskog upravljanja ili upravljanja ljudskim resursima. Prisilna i regulatorna moć se odnosi na korištenje prisilnih moći institucija javnog sektora (engl. *Coercive Powers*), poput uhićenja, zapljene imovine te regulatornih procesa, poput dodjeljivanja građevinskih dozvola. Razmjena informacija se odnosi na transparentno odlučи-

[25] Ovaj dio rada napisan je i prilagođen prema smjernicama dokumenta The Institute of Internal Auditors (2012) The Role of Auditing in Public Sector Governance: op. cit., str. 9. - 12.

[26] The Institute of Internal Auditors i Hrvatski institut internih revizora (2016.) Međunarodni standardi za profesionalno obavljanje interne revizije - prijevod s engleskog jezika. Zagreb: Hrvatski institut internih revizora, str. 17.

vanje, uključujući i dostupnost usluga javnih službenika građanstvu, pristup informacijama te mogućnost da se čuje glas građana.

4. PROCES PROCJENJIVANJA KORPORATIVNOG UPRAVLJANJA KAO DIO PROCESA INTERNE REVIZIJE U INSTITUCIJAMA JAVNOG SEKTORA S CILJEM STVARANJA DODANE VRIJEDNOSTI[27]

Prvi korak u provođenju revizijskog angažmana procjenjivanja korporativnog upravljanja u institucijama javnog sektora je stjecanje razumijevanja odnosno uvida u sam kontekst korporativnog upravljanja institucije. Pri tome, potrebno je identificirati ključne interesno-utjecajne skupine i njihove zahtjeve te odrediti kako institucija definira korporativno upravljanje. Da bi se to moglo kvalitetno napraviti, glavni interni revizor treba surađivati s nadzornim odborom, revizijskim odborom i odgovornim osobama odnosno izvršnim menadžmentom institucije kako bi se odredilo na koji način korporativno upravljanje treba biti definirano za potrebe djelovanja funkcije interne revizije da bi funkcija zaista mogla biti alat za poboljšanje upravljačke odgovornosti odgovornih osoba u institucijama javnog sektora. Nakon postavljanja kvalitetne baze u obliku definiranja konteksta korporativnog upravljanja, funkcija interne revizije nastavlja proces procjenjivanja korporativnog upravljanja, provođenjem sljedećih koraka (slika 1.):

- Prikupljanje dokumenata vezanih uz proces korporativnog upravljanja
- Pregledavanje procesa i struktura korporativnog upravljanja
- Uspostavljanje kriterija procjene i modela zrelosti procesa korporativnog upravljanja
- Razvijanje periodičnog plana interne revizije vezanog uz proces korporativnog upravljanja
- Planiranje i dovršavanje angažmana interne revizije vezanog uz proces korporativnog upravljanja.

Slika 1. Proces procjenjivanja korporativnog upravljanja u institucijama javnog sektora

Izvor: The Institute of Internal Auditors (2014) Assessing Organizational Governance in the Public Sector. IPPF: Recommended Guidance – Supplemental Guidance: Practice Guide. Altamonte Springs, Florida: The IIA, str. 12.

Prikupljanje dokumenata vezanih uz proces korporativnog upravljanja

Prilikom provođenja svih faza procesa interne revizije vezanih uz proces utvrđivanja adekvatnosti korporativnog upravljanja, nužno je razmotriti specifičnosti obilježja i djelovanja institucija u javnom sektoru. Stoga, interni revizori trebaju razmotriti i prikupiti dokumente koji se odnose na korporativno upravljanje, a vezani su uz zakonsko i pravno reguliranje njihovog djelovanja, organizacijske politike, procedure, kodekse korporativnog upravljanja i vodeću praksu. Važno je da navedena dokumentacija bude potpuna jer je u suprotnome na samome odboru da poboljša i upotpuni dokumentaciju te na taj način ojača korporativno upravljanje institucije.

[27] Ovaj dio rada napisan je temeljem i prilagođen prema smjernicama dokumenta The Institute of Internal Auditors (2014) Assessing Organizational Governance in the Public Sector: op. cit., str. 12. - 24.

Pregledavanje procesa i struktura korporativnog upravljanja

Prilikom razmatranja procesa i struktura korporativnog upravljanja, interni revizori trebaju imati u vidu kako ne postoji jedinstveni, univerzalni model odnosno okvir koji bi odgovarao svim institucijama javnog sektora. Zajedno, procesi i strukture na razini odbora i organizacijskoj razini čine upravljački kišobran (engl. *Governance Umbrella*) nad djelovanjem institucije.

Funkcija interne revizije u javnom sektoru je ključni upravljački mehanizam i alat za poboljšanje upravljačke odgovornosti odgovornih osoba jer je njezina djelotvornost u pružanju uvjerenja interesno-utjecajnim skupinama institucije kritična za djelotvorno korporativno upravljanje. Stoga, nadzorni i revizijski odbor trebaju tražiti od glavnog internog revizora periodične izvještaje o programu osiguranja kvalitete i unaprjeđenja funkcije interne revizije te osigurati da se barem jednom u pet godina provede neovisno eksterno vrednovanje kao što se to zahtijeva sukladno odrednicama Standarda 1312 – Eksterno vrednovanje. Prema tome, glavni interni revizor treba osigurati da se rezultati neovisnog eksternog vrednovanja priopće odboru, a zatim, odbor treba samostalno donijeti svoje zaključke o djelotvornosti funkcije interne revizije.

Uspostavljanje kriterija procjene i modela zrelosti procesa korporativnog upravljanja

Glavni interni revizor treba razviti specifičan model zrelosti procesa korporativnog upravljanja za instituciju te pritom treba razmotriti dostupne modele i dokumente koji su primjenjivi za instituciju javnog sektora. Nacrt modela se treba raspraviti s višim menadžmentom i odborom, uključujući i revizijski odbor te postići dogovor o konačnoj verziji modela. Razvijeni model zrelosti se može koristiti za:

- procjenjivanje djelotvornosti korporativnog upravljanja
- razvijanje plana poboljšanja struktura i procesa korporativnog upravljanja
- praćenje poboljšanja
- uspoređivanje najboljih praksi korporativnog upravljanja
- povezivanje upravljačkih aktivnosti s osobama odgovornima za njihovo uspostavljanje i djelovanje.

Funkcija interne revizije treba zaključiti ovu fazu procesa procjene korporativnog upravljanja vrednovanjem i provjerom svojeg razumijevanja procesa, struktura i kriterija procjenjivanja korporativnog upravljanja s nadzornim odborom i povezanim odborima.

Razvijanje periodičnog plana interne revizije vezanog uz proces korporativnog upravljanja

Prilikom razvijanja periodičnog plana interne revizije vezanog uz korporativno upravljanje, glavni interni revizor treba primijeniti pristup temeljen na rizicima, razmotriti prirodu, specifičnosti institucije i kontekst njezinog djelovanja. Pri tome, glavni interni revizor treba razmotriti dodatne informacije koje se odnose na odnos između korporativnog upravljanja, upravljanja rizicima i internih kontrola, odabir najboljeg pristupa za razvoj plana interne revizije te mogućnost oslanjanja na ostale pružatelje usluga uvjerenja. Vezano uz odabir najboljeg pristupa za razvoj plana interne revizije, glavni interni revizor može izabrati između:

- revizije specifičnih procesa i struktura korporativnog upravljanja
- jedinstvene, posebne revizije svih procesa i struktura koje se fokusiraju posebno na korporativno upravljanje ili
- uključivanje korporativnog upravljanja u revizijske angažmane koji se fokusiraju izravno na djelovanje institucije ili potporne aktivnosti.

Glavni interni revizor treba raspraviti i složiti se s odborom o tome koji pristup ili kombinacija pristupa će biti najdjelotvornija za instituciju. Zatim, kako bi implementirao odabrani pristup, glavni interni revizor treba pregledati popis svih potencijalnih revizija (engl. *Audit Universe*) i prilagoditi ga kako bi se osiguralo da su uključeni svi odgovarajući procesi i strukture korporativnog upravljanja.

Planiranje i dovršavanje angažmana interne revizije vezanog uz proces korporativnog upravljanja

Prilikom planiranja i odabira revizijskih angažmana koji će se provoditi treba primijeniti pristup temeljen na rizicima. Proces planiranja angažmana može biti težak i zahtijevati značajne prosudbe revizora. Svaki angažman treba uključivati procjenu dizajna odnosno ustroja procesa ili aktivnosti te provođenje dostatnog testiranja kako bi se mogao donijeti zaključak o operativnoj djelotvornosti.[28]

Nakon faze planiranja angažmana, slijedi faza provedbe angažmana, kritičko ispitivanje i ocjena poslovanja odnosno faza prikupljanja dovoljno pouzdanih, relevantnih i korisnih informacija u svrhu obavljanja revizijskog posla te formuliranja revizijskih zaključaka i preporuka. U tablici 1. su navedeni i detaljno prikazani mogući izvori revizijskih dokaza koje interni revizori mogu prikupiti prilikom provođenja revizijskog angažmana procjenjivanja procesa korporativnog upravljanja u institucijama javnog sektora, u sljedećim procesima ili strukturama:

- nadzorni i revizijski odbor
- strategija
- upravljanje rizicima na razini institucije (engl. *Enterprise Risk Management – ERM*)
- etičnost
- usklađenost na najvišoj organizacijskoj razini
- usklađenost na nižim organizacijskim razinama
- upravljačka odgovornost (engl. *Organizational Accountability*)
- nadzor
- upravljanje informacijskom tehnologijom (engl. *IT Governance*).

[28] Više o fazi planiranja angažmana interne revizije, Tušek. B. i Halar, P. (2017.) Planiranje angažmana interne revizije prema novom Praktičnom vodiču. Računovodstvo i financije, br. 11/2017. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, str. 93. - 102.

Tablica 1. Izvori revizijskih dokaza revizijskog angažmana procjenjivanja procesa korporativnog upravljanja u institucijama javnog sektora

Proces ili struktura	Izvori informacija za razmatranje
Nadzorni odbor i revizijski odbor	• Pravni dokumenti o osnivanju institucije. • Pravni i regulatorni zahtjevi s kojima djelovanje odbora treba biti usklađeno. • Dokumenti sa sastanaka. • Zapisnici sa sastanaka. • Povelje svih pododbora nadzornog odbora. • Životopisi članova odbora. • Samoprocjene. • Regulatorne akcije odnosno sankcije. • Edukativni materijali. • Eksterna izvješća za neovisne, eksterne revizore, regulatorne agencije, rejting agencije i slično. • Dokumentacija procesa eksternog izvještavanja. • Javno obavljene informacije o instituciji od strane drugih organizacija.
Strategija	• Trenutno definirani ciljevi, standardi i strategije institucije. • Protokoli priopćavanja odnosno protokoli komunikacije strategije uzduž institucije. • Informacije o usklađenosti strategija na svim razinama institucije. • Procesi ažuriranja i ponovnog komuniciranja strategije. • Informacije o odobrenjima odbora preuzete iz zapisnika sa sastanaka ili dobivene izravnom komunikacijom s odborom. • Informacije o raspodjeli resursa za izvršavanje strategija odobrenih od strane odbora. • Dokumentirana odgovornost za implementaciju strategije. • Politike i procedure upravljanja rizicima. • Detaljni opisi organizacijske strukture institucije, ciljeva i njihove usklađenosti na svim razinama institucije. • Sustavi nagrađivanja koji potiču zaposlenike institucije na ostvarivanje ciljeva koji su usklađeni s očekivanjima interesno-utjecajnih skupina.
Upravljanje rizicima na razini institucije (engl. *Enterprise Risk Management – ERM*)	• Jasno definirani ciljevi koji omogućavaju identifikaciju i procjenu rizika povezanih s ciljevima. • Formalni procesi/procedure za identificiranje rizika povezanih s ostvarivanjem ciljeva na svim razinama institucije. • Formalni procesi/procedure za analiziranje rizika kao osnove određivanja načina upravljanja rizicima. • Formalni procesi/procedure za identifikaciju i procjenu promjena u internom i eksternom okruženju koji mogu značajno utjecati na ostvarivanje ciljeva. • Formalni procesi/procedure za razmatranje mogućnosti nastanka prijevara prilikom procjenjivanja rizika ostvarivanja ciljeva.
Etičnost	• Poštenje i etičke vrijednosti uspostavljene na razini institucije. • Definirane i adekvatno priopćene misija, vizija i vrijednosti na razini institucije. • Uspostavljena linija za „zviždače“ (engl. *Whistleblower Hotline*), adekvatno komunicirano njezino postojanje, razina svijesti o njenom postojanju i korištenju te odgovor institucije. • Ispitivanja zaposlenika potvrđuju individualnu razinu svijesti i razumijevanje etičnosti na razini institucije. • Ispitivanja zaposlenika potvrđuju da odgovorne osobe institucije njeguju kulturu baziranu na vrijednostima i filozofiji institucije. • Edukacija novih zaposlenika s naglaskom na vrijednostima, kulturi i filozofiji institucije. • Komunikacija i edukacija o etičnosti i vrijednostima povezanim sa „sivim područjima“ (engl. *„Gray Areas“*).

Proces ili struktura	Izvori informacija za razmatranje
Usklađenost na najvišoj organizacijskoj razini	• Dokumenti o osnivanju institucije. • Dokumenti koji uključuju informacije poput svrhe, uloga i odgovornosti, interesno-utjecajnih skupina, djelokruga rada, definicija, ovlasti, datuma izvršenja, datuma implementacije i procedura implementacije, ovlasti i administracije, mjerenja i procjena. • Informacije i komunikacija sigurnosnih politika i procedura odnosno politika i procedura privatnosti. • Standardi koji definiraju razinu očekivane izvedbe (npr. nula defektnih proizvoda). • Usvojene obvezne smjernice i zahtjevi djelotvornog korporativnog upravljanja od strane odgovarajućih struktura institucije. • Uspostavljeni detaljni procesi i odgovornost za promptno reagiranje na upravljačke zahtjeve. • Povelje odbora koje uključuju svrhu, djelokrug rada i ovlasti, uloge i odgovornosti te članstvo. Povelje trebaju biti javno objavljene i poznate, dostupne na uvid, periodično pregledane te ažurirane po potrebi. • Zapisnici sa sastanaka odbora, poduzete akcije i izvještavanje. • Primjeri djelokruga rada odbora u velikim institucijama uključuju korporativno upravljanje, strategiju, rizike, reviziju, interne kontrole, usklađenost, objavljivanja, financije, upravljanje informacijskom tehnologijom i povezanim rizicima. • Za velike i kompleksne institucije, upravljačke strukture i organizacijske sheme na razini cijele institucije, potpuno opskrbljene ljudskim resursima i s jasnim linijama izvještavanja. • Informacije o procesima korporativnog upravljanja s podijeljenom odgovornošću. • Informacije o procesima za rješavanje ili odobravanje propusta u politikama, standardima i procedurama. • Financijski izvještaji. • Regulatorne akcije. • Rezultati internih mjera uspješnosti, poput modela uravnoteženih ciljeva (engl. *Balanced Scorecards*). • Akcije javnosti/interesno-utjecajnih skupina. • Eksterne informacije o instituciji – što drugi govore o instituciji. • Analize, posebno eksterne, koje uspoređuju stvarne rezultate s unaprijed postavljenim odnosno planiranim ciljevima i očekivanjima, dugoročne i kratkoročne. • Eksterni izvještaji zajedno s dokumentima koji dokazuju usklađenost s uspostavljenim procedurama.
Usklađenost na nižim organizacijskim razinama	• Dokumenti koji uključuju sve aktivnosti, operacije, odjele, funkcije i procese institucije. • Dokumentirane mape za svaki proces koje pokazuju inpute, aktivnosti, zadatke, korake procesa i konačne rezultate odnosno outpute. Dokumentiranje također treba uključiti reference poput ciljeva, uvjete zadovoljstva javnosti/interesno-utjecajnih skupina, vlasništvo, procedure ažuriranja po potrebi i procedure stavljanja na raspolaganje osobama po potrebi. • Dokumentiranje svih aspekata transformacije transakcija i postojećih procesa menadžmenta promjena. • Informacije o obveznom/zahtijevanom izvještavanju trećim stranama.
Upravljačka odgovornost (engl. *Organizational Accountability*)	• Opisi radnih mjesta za sve zaposlenike institucije s uključenim odgovornostima, ovlastima, linijama izvještavanja i odgovornosti te edukacijom. • Program/proces profesionalnog razvoja koji se odnosi na sve zaposlenike institucije. • Program/proces razvoja vještina vođenja zaposlenika institucije. • Zapisi o individualnim edukacijama koji uključuju procjene vještina, planove razvoja i završene edukacije. • Edukacije na razini institucije o etičnosti, poštenju i vrijednostima institucije. • Ispitivanja zaposlenika koja pružaju uvid u način na koji oni vide organizacijsku predanost zaposlenicima, njihovim sposobnostima i mogućnostima, odgovornostima, ponašanju, edukaciji i obrazovanju. • Detaljne, od strane odbora delegirane ovlasti s procesima za priznanja zaposlenicima, periodične preglede, procjenu i procese oporavka kada su ovlasti prekoračene. • Objavljene povelje odbora, uloge, odgovornosti i zapisnici sa sastanaka.
Nadzor	• Dokumentirani sustav mjerenja uspješnosti institucije koji opisuje sustav i ključne informacije, forme izvještaja, razdoblja izvještavanja i datume izvršenja te sigurnosne mjere koje osiguravaju točnost i potpunost. • Kopije izvještaja. • Ispitivanja zaposlenika i kupaca: procesi, pitanja, učestalost, interesno-utjecajne skupine, rezultati, odgovori, status korektivnih akcija. • Dodatni nadzor sustava mjerenja uspješnosti institucije koji treba definirati i specificirati što i kada treba nadzirati, odgovornosti, rezultate, plan korektivnih akcija i njihov trenutni status. • Interni sustav komuniciranja uzduž cijele institucije. • Informacije o mehanizmima uvjerenja koje uključuju povelje, djelokrug rada, planove i izvješća. • Usklađivanje procesa i rezultata. • Proces/program upravljanja informacijskom imovinom. • Dokumentacija dubinskog snimanja (engl. *Due Diligence Documentation*) procjena praksi korporativnog upravljanja trećih strana. • Eksterni izvještaji uspoređeni s relevantnim internim izvještajima o praksi korporativnog upravljanja. • Ispitivanja i rezultati percepcije zaposlenika o kvaliteti informacija i komunikacije institucije.
Upravljanje informacijskom tehnologijom (gdje je to primjenjivo) (engl. *IT Governance*)	• Program i procesi upravljanja informacijskom tehnologijom, rizicima i kontrolama. • Definirane politike, procedure i prakse informacijske sigurnosti.

Izvor: The Institute of Internal Auditors (2014) Assessing Organizational Governance in the Public Sector. IPPF: Recommended Guidance – Supplemental Guidance: Practice Guide. Altamonte Springs, Florida: The IIA, str. 19. – 23.

Kao što je već ranije istaknuto, s obzirom na osjetljivost i specifičnost revizijskih angažmana procjenjivanja korporativnog upravljanja, važno je pažljivo rukovati, pristupati i arhivirati radne papire angažmana. Radna dokumentacija internog revizora je vlasništvo institucije, a tijekom provođenja revizijskog angažmana se nalazi pod

kontrolom funkcije interne revizije, pri čemu im može pristupiti samo ovlašteno revizijsko osoblje te javnost i ostali koji imaju mogućnost uvida ostvarenu prema posebnom pravu. Nakon provedenog revizijskog angažmana, slijedi priopćavanje rezultata.[29] U konačnici, slijedi proces praćenja postupanja s rezultatima gdje glavni interni revizor treba surađivati s revizijskim odborom kako bi se uspostavio sustav praćenja napretka i poboljšanja aktivnosti priopćenih menadžmentu i odboru.

Kako bi funkcija interne revizije mogla adekvatno provoditi cjelokupni revizijski angažman procjenjivanja korporativnog upravljanja u institucijama javnog sektora važno je da bude djelotvorna u pružanju uvjerenja ključnim interesno-utjecajnim skupinama. Glavni interni revizor treba osigurati primjerenost i dovoljnost revizijskih resursa za navedene revizijske angažmane, pri čemu se prije svega misli na adekvatnost revizijskog osoblja. Nadalje, revizijski angažmani trebaju biti primjereno nadzirani i predmet programa osiguranja kvalitete i unaprjeđenja koji treba uključivati interna i eksterna vrednovanja funkcije interne revizije.

5. ZAKLJUČAK

U današnje vrijeme se, u većini slučajeva, uvođenje i ustroj funkcije interne revizije javlja kao posljedica rasta i razvoja te zahtjeva za što uspješnijim poslovanjem srednje velikih i velikih, diversificiranih i decentraliziranih poduzeća privatnog sektora gdje to nije zakonska obveza. S druge strane, kod subjekata od javnog interesa, poput banaka. nebankarskih financijskih institucija, društava za osiguranje, leasing društava, faktoring društava te u institucijama javnog sektora, interna revizija se normativno regulira odgovarajućim propisima.

Korporativno upravljanje je proces kojim se institucije usmjeravaju i kontroliraju odnosno predstavlja sustav rukovođenja, usmjeravanja, kontrole i nadzora aktivnosti te informiranja radi ostvarenja postavljenih ciljeva u kojem danas nezamjenjivu ulogu ima funkcija interne revizije kao sastavni dio cjelokupnog sustava internog nadzora uspostavljenog u institucijama javnog sektora. Specifičnosti javnog sektora ogledaju se i u načelima korporativnog upravljanja koja obilježavaju javni sektor, a to su, uz osnovna načela dobrog korporativnog upravljanja, određivanje usmjerenja, naglašavanje važnosti etike, nadziranje rezultata, izvještavanje o odgovornosti, korektivne akcije, i načela odgovornosti, transparentnosti, poštenja te pravednosti.

Interni revizori se trebaju pripremiti za provođenje procesa procjenjivanja korporativnog upravljanja kroz stjecanje uvida u sam kontekst korporativnog upravljanja, uključujući identifikaciju ključnih interesn-utjecajnih skupina i njihovih zahtjeva. Nakon toga, slijedi prikupljanje podataka, informacija i dokumenata, pregledavanje procesa i struktura, uspostavljanje kriterija i modela procjenjivanja, razvijanje plana angažmana interne revizije te u konačnici provođenje i dovršavanje angažmana. Kako bi funkcija interne revizije kvalitetno provela proces procjene korporativnog upravljanja, interni revizori trebaju prikupiti revizijske dokaze te razmotriti procese i strukture vezane uz: nadzorni i revizijski odbor, strategiju, upravljanje rizicima na razini institucije, etičnost, usklađenost na najvišoj organizacijskoj razini i nižim organizacijskim razinama, upravljačku odgovornost, nadzor te upravljanje informacijskom tehnologijom. S obzirom na specifičnosti institucija javnog sektora, revidiranje korporativnog upravljanja u institucijama javnog sektora je iznimno osjetljiv proces koji je pod nadzorom javnosti.

Literatura:

1. Bailey, A. D., Gramling, A. D. i Ramamoorti, S. (2003) Research Opportunities in Internal Auditing. Altamonte Springs, Florida: The IIARF, The IIA.
2. Kodeks strukovne etike unutarnjih revizora u javnom sektoru, Nar. nov., br. 42/16. Dostupno na: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2016_05_42_1094.html [7. 3. 2018.].
3. Krogstad, J. L., Ridley, A. J. i Rittenberg, L. E. (2000) Where are We Going?. Internal Auditing, No. 1/2000. London: The Institute of Internal Auditors UK and Ireland.
4. Ministarstvo financija Republike Hrvatske – Sustav unutarnjih financijskih kontrola u javnom sektoru. Dostupno na: www.mfin.hr/hr/pifc-os [7. 3. 2018.].
5. Porter, B. A. (2008) The Role of the Tripartite Audit Function in Securing Corporate Accountability. Wellington, New Zeland: School of Accounting and Commercial Law Victoria University of Wellington.
6. Pravilnik o unutarnjoj reviziji u javnom sektoru, Nar. nov., br. 42/16. Dostupno na: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2016_05_42_1092.html [7. 3. 2018.].
7. Pravilnik o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru, Nar. nov., br. 58/16. Dostupno na: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2016_06_58_1487.html [7. 3. 2018.].
8. The Institute of Internal Auditors (2012) The Role of Auditing in Public Sector Governance. Supplemental Guidance, 2nd Edition. Altamonte Springs, Florida: The IIA.
9. The Institute of Internal Auditors (2014) Assessing Organizational Governance in the Public Sector. IPPF: Recommended Guidance – Supplemental Guidance: Practice Guide. Altamonte Springs, Florida: The IIA.
10. The Institute of Internal Auditors i Hrvatski institut internih revizora (2016.) Međunarodni standardi za profesionalno obavljanje interne revizije – prijevod s engleskog jezika. Zagreb: Hrvatski institut internih revizora.
11. Tipurić, D. i suradnici (2008.) Korporativno upravljanje. Zagreb: Sinergija nakladništvo d.o.o.
12. Tušek, B., Žager, L. i Barišić, I. (2014.) Interna revizija. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika.
13. Tušek, B. i Halar, P. (2017.) Okvir za oblikovanje, implementaciju i procjenu sustava internih kontrola. Računovodstvo i financije, br. 5/2017. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika.
14. Tušek, B. i Halar, P. (2017.) Priopćavanje rezultata angažmana interne revizije prema novom Praktičnom vodiču. Računovodstvo i financije, br. 6/2017. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika.
15. Tušek. B. i Halar, P. (2017.) Planiranje angažmana interne revizije prema novom Praktičnom vodiču. Računovodstvo i financije, br. 11/2017. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika.
16. Zakon o proračunu, Nar. nov., br. 87/08., 136/12. 15/15. Dostupno na: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2015_02_15_277.html [7. 3. 2018.].
17. Zakon o fiskalnoj odgovornosti, Nar. nov., br. 139/10., 19/14. Dostupno na: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2014_02_19_366.html [7. 3. 2018.].
18. Zakon o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru, Nar. nov., br. 78/15. Dostupno na: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2015_07_78_1492.html [7. 3. 2018.].

[29] Više o fazi priopćavanja rezultata angažmana interne revizije, Tušek, B. i Halar, P. (2017.) Priopćavanje rezultata angažmana interne revizije prema novom Praktičnom vodiču. Računovodstvo i financije, br. 6/2017. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, str. 42. - 52.

MARTINA FURLAN, mr. sc. BORIVOJ CRNKOVIĆ
HZZO, Zagreb

Stručni članak UDK 657.6

Model provođenja interne revizije upravljanja projektima

U radu se obrađuje jedan od mogućih modela interne revizije poslovnog procesa upravljanja projektima, s posebnim osvrtom na EU projekte. Provesti internu reviziju upravljanja projektima predstavlja jedan od većih izazova svakog koji se odlučio za takav postupak. U uvjetima kada je Republika Hrvatska punopravni član Europske unije ova problematika dobiva na većem značenju, posebice zbog mogućnosti korištenja različitih vrsta strukturnih fondova Europske unije od strane fizičkih osoba, tvrtki javnog i privatnog sektora, raznih institucija te drugih entiteta. Organizacije koje u svom sastavu imaju službu unutarnje revizije trebaju koristiti njezine resurse, ne samo za procjenu sustava unutarnje kontrole poslovnog procesa upravljanja projektima, već i radi uvida kako se uopće provode pojedini projekti.

1. POJAM PROJEKTA I UPRAVLJANJA PROJEKTIMA

Projekt je vremenski određena poslovna aktivnost, pothvat, čiji je cilj izrada jedinstvenog proizvoda ili usluge. Za razliku od drugih poslovnih aktivnosti, koje su obično stalne, projekti su vremenski ograničeni i jedinstveni. Projekti se poduzimaju na svim razinama institucije i mogu uključivati od jedne do više osoba ovisno o veličini projektnog tima. Primjerice, u određenoj instituciji to može biti, razvoj novog e-proizvoda ili e-usluge, izmjena ustroja i sistematizacije, osposobljavanje ljudskih potencijala, izrada nove upravne zgrade, primjena novih poslovnih procesa itd. Dakle, projekti mogu biti pokretači promjena u instituciji, jer potiču pored ostalog i novu generaciju institucionalne infrastrukture.

Osnovna razlika između projekta i poslovnih aktivnosti je u tome što su poslovne aktivnosti obično neprekidne i mogu se ponavljati, a projekti su vremenski ograničeni i jedinstveni, oni imaju svoj početak i kraj. Definiranjem projekta se određuju njegovi ciljevi odnosno što se očekuje kao rezultat, predviđeno vrijeme za izvršenje te ljudski i drugi resursi, kao što su financijski, oprema i sl.

Upravljanje projektima (engl. *Project Management ili PM*) je skup procesa u kojima se primjenjuju znanja, vještine, alati i tehnike radi ostvarenja projektnih ciljeva. Procesi koji se odvijaju pri upravljanju projektom definirani su standardima upravljanja projektom, a uglavnom se odnose na 5 faza upravljanja projektom:[1]

Faza pokretanje projekta (*Project Initiation Phase*) je početna faza projekta, tj. grubo definiranje projekta.

Faza planiranje projekta (*Project Planning Phase*), ova faza obuhvaća planiranje ciljeva, resursa (ljudskih, financijskih i drugih), vremenskog okvira i dosega projekta.

Faza izvršenje projekta (*Project Execution Phase*) je koordinacija resursa radi ostvarenja plana,

Faza nadzora i kontrole projekta (*Project Monitoring and Control Phase*), odnosi se na praćenje i mjerenje aktivnosti tijekom ostvarenja plana

Faza završetka projekta (*Project Closure Phase*) uključuje aktivnosti kojima se završava projekt ili njegova određena faza.

[1] http:// project-management, com 20. 4. 2017.

S obzirom na nedovoljnost financijskih sredstava u Republici Hrvatskoj uopće te mogućnosti korištenja tzv. europskih strukturnih fondova, brojni projekti koje planiraju različite institucije dijelom se financiraju i iz sredstava Europske unije.

Republika Hrvatska je do primanja u EU mogla koristiti tzv. predpristupne fondove, kao primjerice, IPA (Pre-Accession Assistance), koji je zamijenio programe EU kao što su bili PHARE, ISPA, SAPARD i CARDS. Kao članica EU, Republika Hrvatska može koristiti 5 strukturnih i investicijskih fondova (ESI fondovi) kao što su: ERDF (European regional development fund ili Europski fond regionalnog razvoja), ESF (European social fund (ESF ili Europski socijalni fond), CF (Cohesion fund ili Kohezijski fond), koristi se za projekte u zemljama čiji je bruto nacionalni dohodak manji od 90% prosjeka EU, uz Republiku Hrvatsku tu je još 14 zemalja EU, EAFRD (European agricultural fund for rural development ili Europski poljoprivredni fond za ruralni razvoj), EMFF (European maritime and fisheries fund ili Europski fond za pomorstvo i ribarstvo). U razdoblju od 2014. do 2020. godine iz navedenih fondova, Republici Hrvatskoj su na raspolaganju preko 10 milijardi eura.

Na primjer, institucije imaju mogućnosti uključiti se u programe Kohezijskog fonda u čiju svrhu Republika Hrvatska ima na raspolaganju gotovo 2,6 milijardi eura. Projekti EU se trebaju provoditi temeljem potpisanih ugovora između institucije ili nadležnog ministarstva s jedne strane i tijela Europske unije s druge strane.

2. PROVOĐENJE POSTUPKA REVIZIJE

Temeljem godišnjeg plana unutarnje revizije institucije odobrenog od strane ravnatelja ili direktora institucije za određenu godinu može se provesti revizija sustava unutarnjih kontrola poslovnog procesa upravljanja projektima i to od njihovog planiranja do završetka. S obzirom na važnu ulogu EU projekata za Republiku Hrvatsku, predmetnu instituciju, vrijednosni značaj prihoda od strane EU, posebice troškova upravljanja projektima, nalaza Agencije za reviziju sustava provedbe programa Europske unije, Državnog ureda za reviziju te prethodno obavljenih konzultacija na najvišoj razini institucije, može se pokrenuti i navedena revizija. Svaka institucija trebala bi imati svoj plan povlačenja sredstava iz programa nekog od fondova Europske

unije, koji je potrebno pravovremeno uvrstiti i u financijski plan institucije.

Ovdje je usredotočena pozornost na javni sektor. Na tom području postoji zakonska regulativa kojom se uređuje sustav unutarnjih kontrola u javnom sektoru. Revizija se obično provodi u suradnji s radnicima raspoređenih u službu za upravljanje projektima (u organizacijama gdje postoji takva služba). Potrebni podaci i informacije prikupljaju se primjerice, od službe informatike, računovodstveno-financijske službe, plansko-analitičke službe, službe upravljanja ljudskim resursima i od drugih službi i zaposlenika institucije.

Cilj ove revizije je procijeniti i dati stručno mišljenje o ekonomičnosti, učinkovitosti, djelotvornosti i pravičnosti sustava unutarnjih kontrola u obavljanju poslova upravljanja projektima te pridržavanju zakonskim odredbama o zaštiti okoliša te dati preporuke za unapređenje rada navedene aktivnosti za koje se nalazima utvrđuje nepotpuno ostvarenje u smislu izostanka primjene unutarnjih kontrola.

Poslovni ciljevi procesa definiraju svrhu revidiranog procesa i željeni način njihovog izvršenja, a oni mogu biti sljedeći:

- koordinirati, pripremati i pratiti provedbu projekata, posebice EU projekata na određenom području od važnosti za instituciju
- izvještavati o provedbi pojedinih projekata sukladno utvrđenim planovima, procedurama, standardima kako prema rukovodstvu institucije, tako i prema tijelima EU
- osigurati ekonomičan, učinkovit, djelotvoran i pravičan rad svih organizacijskih jedinica kod provođenja poslova upravljanja projektima vodeći računa i o standardima zaštite okoliša
- osigurati usklađenost svih podataka evidentiranih u poslovnim knjigama i računovodstveno-financijskim izvještajima koji se odnose na aktivnosti upravljanja projektima
- racionalizirati ukupne troškove upravljanja projektima te aktivnosti koje generiraju nepotrebne troškove institucije.

Opseg takve revizije može obuhvaćati proces upravljanja jednog projekta ili određenog broja projekata u kraćem razdoblju ili od jedne do nekoliko godina.

Za reviziju sustava unutarnjih kontrola u obavljanju poslova upravljanja projektima za određeno razdoblje može se izraziti sveobuhvatno mišljenje da je sustav unutarnjih kontrola od razine zadovoljavajući do razine nezadovoljavajući.

Kontrolni ciljevi procesa upravljanja projektima odnose se na aktivnosti koje sprječavaju pojavu mogućih rizika. Neki od mogućih kontrolnih ciljeva navedeni su u nastavku:

- osigurati da se sve aktivnosti vezane za upravljanje projektima provode sukladno odredbama raznih zakona u RH, regulativi EU, potpisanim ugovorima za EU i druge projekte, zakonu i pravilniku o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru, propisima o javnoj nabavi, internom aktu o organizaciji i sistematizaciji, zakonu i propisima o plaćama u javnim službama, kolektivnim ugovorima, pravilniku o proračunskom računovodstvu, raznim internim propisima institucije, opisu procesa s popisom rizika poslovnog procesa upravljanja projektima, nalazima Državnog ureda za reviziju, nalazima Agencije za reviziju sustava provedbe programa Europske unije
- osigurati ostvarenje projektnih poslovnih ciljeva odnosno svrhe sudjelovanja u projektima
- osigurati usklađenost podataka evidentiranih u poslovnim knjigama, financijskim i drugim ispravama koji se odnose na upravljanje projektima.

Rizici poslovnog procesa upravljanja projektima, koji se žele minimizirati sustavom unutarnjih kontrola mogu biti sljedeći:

- nepostupanje u skladu sa zakonskim i drugim propisima, aktima institucije u cjelokupnom procesu upravljanja projektima, od planiranja projekata do njihovog završetka
- neostvarenje projektnih ciljeva odnosno njegove svrhe
- netočnost, neurednost, neažurnost računovodstveno-financijskih i drugih evidencija u dijelu koje se odnose na poslove upravljanja projektima
- neekonomičnost, neučinkovitost, nedjelotvornost i nepravičnost trošenja sredstava za upravljanje projektima te nepridržavanje standardima, propisima o zaštiti okoliša.

Opseg revizije može obuhvaćati poslove upravljanja projektima institucije za određeno vremensko razdoblje primjerice, od 2014. do 2016. godine i to od njihovog planiranja do ostvarenja. U tu svrhu revizor treba imati na raspolaganju jedinstvenu evidenciju projekata da bi se revizijskim postupcima obuhvatili svi mogući projekti.

3. AKTIVNOSTI SLUŽBE ZA UPRAVLJANJE PROJEKTIMA

Služba za upravljanje projektima može se organizirati unutar pojedine institucije, pored ostalog, i radi obavljanja poslova vezanih uz koordinaciju, pripremu i praćenje provedbe projekata u okviru europskih strukturnih, investicijskih i ostalih fondova iz određenog područja. Ovakva služba može biti izravno odgovorna ravnatelju ili direktoru institucije i zbog toga je od posebne važnosti redovno informiranje i izvješćivanje od strane rukovoditelja službe.

Također se testiranjem sustava unutarnjih kontrola nastoji utvrditi ima li služba dovoljno stručne kadrove za provedbu svih poslova koji su predviđeni pravilnikom o sistematizaciji bez usluga vanjskih konzultanata. S obzirom na zahtjevnost procedura povlačenja sredstava iz EU fondova za određeno područje te ukupne vrijednosti projekata, postojeći stručni i iskustveni kapaciteti službe ne moraju uvijek biti primjereni za uspješnu provedbu projekata. Institucija bi trebala imati izrađenu strategiju, plan, programe za povlačenje sredstava iz europskih i drugih izvora. Njihovim korištenjem mogu se rješavati „slabe“ točke u funkcioniranju određene institucije.

Revizijom je potrebno posebice ustanoviti i ukupne direktne i indirektne troškove službe (troškove plaća, službenih putovanja, uredskog poslovanja, najma prostora, razne komunalne usluge i dr.). Sve navedene ukupne troškove potrebno je staviti u odnos s ukupno korištenim sredstvima povučenim iz programa fondova Europske unije, što je jedan od pokazatelja o opravdanosti organiziranja navedene službe.

Najsloženiji dio revizijskog posla odnosi se na utvrđivanje „koristi“ od takvih projekata, posebice EU projekata. Poznata je činjenica da se EU projekti mogu odnositi na zajedničke projekte suradnje na određenim aktivnostima više zemalja članica EU. Kod takvih projekata nije uvijek jednostavno prepoznati „koristi“ za svaku članicu. Neki od projekata mogu značiti uspostavljanje privremene suradnje na određenom području, primjerice, e-razmjena određenih podataka i informacija pojedinih državnih i drugih institucija. U tu svrhu potpisuju se i ugovori o sufinanciranju EU (Grant Agreements). U određenim slučajevima kada nakon provedbe projekata ne dođe do izgradnje trajnog oblika međusobne predmetne suradnje država članica koje su zajednički planirale i završile projekt, upitna može biti svrsishodnost njihovog sudjelovanja čijim provođenjem i završetkom je ukazano samo na mogućnosti takve suradnje. Drugim riječima, revizor može doći do zaključka da institucija nije trebala sudjelovati u ostvarenju predmetnog projekta i da su primjerice, vlastita izdvajanja za troškove projekta bila nepotrebna.

Revizor nadalje treba utvrditi ima li služba sastavljen opis poslovnog procesa s popisom rizika, koji se po mogućnosti treba objaviti na mrežnim stranicama institucije, što je predviđeno zakonskim propisima o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru. Također, korisno je da postoji i popis s ovlaštenim radnicima koji sudjeluju u projektima. Revizijskim testiranjem trebalo bi utvrditi i obvezu službe o sastavljanju i dostavljanju upravi institucije godišnjih i periodičkih

izvješća o radu odnosno izvješćivanja o završetku pojedinih dijelova projekata i/ili konačnom završetku projekta.

4. AKTIVNOSTI DRUGIH SLUŽBI

Računovodstvenim odredbama za proračunske korisnike predviđena je obveza ustrojavanja poslovnih knjiga te analitičkih računovodstveno financijskih evidencija i isprava vezanih za prihode i rashode projekata, a također i EU projekata. Ovdje je pozornost revizora usmjerena na utvrđivanje dokaza o provođenju aktivnosti predviđenih odredbama pravilnika o računovodstvu institucije.

Primjer računovodstveno-financijske evidencije, vođenja pomoćne knjige za proces „upravljanje projektima" (sadržaj):

- Skraćeni naziv projekta: CEF-eHealth-1023
- Naziv projekta: Deployment of Cross Border eHealth Services in Croatia
- Početak projekta: 1. siječanj 2017.
- Planirani završetak projekta: 31. prosinac 2020.
- Voditelj projekta (zaposlenik službe ili neki drugi radnik institucije): Marko Marković
- Cilj projekta (svrha): Uspostava nacionalne kontaktne točke za prekograničnu razmjenu zdravstvenih podataka
- Sadržaj projekta (predmet ugovora): Priprema i implementacija projekta
- Vrsta projekta/programa: CEF
- Ukupna vrijednost projekta: 630.000 eura
- Naknadno odobrena sredstva: 0
- EU sufinanciranje: 85%
- Nacionalno sufinanciranje: 15%
- Datum uplate: 12. 12. 2016.
- Iznos uplate: 1.800.000 kn
- Ostalo (napomena): Uplata od 12. 12. 2016. predujam

Revizor također može ispitati rokove čuvanja knjigovodstvenih i drugih isprava poslovnog procesa upravljanja projektima prema zakonskim i drugim propisima odnosno odredbama pravilnika o arhiviranju institucije.

Služba za plan i analizu institucije u obvezi je izrađivati financijske i druge planove institucije za fiskalnu godinu, koji pored ostalog mogu sadržavati i prihode i rashode po pojedinim projektima, posebice EU projektima. Služba temeljem računovodstveno-financijskih evidencija prati ostvarenje ukupnih prihoda i troškova projekata za pojedino obračunsko razdoblje. (Ne)postojanje jedinstvenog registra ugovora EU projekata, (ne)postojanja redovitih izvješća, kako službe za upravljanje projektima, tako i radnika koji sudjeluju u projektima, članovima uprave, (ne)postojanja opisa predmetnog procesa s opisom rizika, može izazvati određene teškoće, ograničenja kod provođenja predmetne revizije.

5. MOGUĆI NALAZI, STRUČNO REVIZORSKO MIŠLJENJE I PREPORUKE

Revizor u svom poslu nastoji pronaći odgovore na brojna pitanja iz sadržaja plana i programa revizije poslovnog procesa upravljanja projektima. Provedenom revizijom upravljanja projektima utvrđuju se određeni nalazi. Temeljem utvrđenih nalaza revizori donose preporuke koje zajedno sa stručnim revizorskim mišljenjem odnosno izvješćem o unutarnjoj reviziji upravljanja projektima treba dati na usvajanje ravnatelju ili direktoru institucije. Revizorsko izvješće je strukturirano na način da se ovisno o postavljenim kontrolnim ciljevima utvrđuju nalazi i donose preporuke.

Kod obavljanja unutarnje revizije poslovnog procesa upravljanja projektima revizor može potražiti odgovore na sljedeća pitanja odnosno izvršiti veći broj testiranja vezanih za navedeni proces.

Državni ured za reviziju Republike Hrvatske, u pravilu, redovito „češlja" proračunske korisnike i javna poduzeća. Nakon provedenih postupaka revizije svoja izvješća dostavlja navedenim entitetima. Unutarnji revizori trebaju detaljno proučiti takva izvješća, a u predmetnom slučaju, vidjeti jesu li se državni revizori pozabavili i problemima upravljanja projektima institucije. Ako da, onda revizor mora utvrditi jesu li se proveli njihovi nalozi u slučaju utvrđivanja bilo kakve nepravilnosti u procesu upravljanja projektima. U svom izvješću unutarnji revizor će upravu podsjetiti na nalaze Državnog ureda za reviziju i citirati njegove naloge za ispravljanje nepravilnosti.

Jedno od sljedećih pitanja na koje treba odgovoriti je pitanje je li proces upravljanja EU projektima institucije (nije) bio predmet revizije specijalizirane agencije u Republici Hrvatskoj za reviziju sustava programa EU (ARPA). Uloga agencije je provjera namjenskog trošenja sredstava iz programa EU uz davanje preporuka, a o obavljenim revizijama izvješćuje Europsku komisiju.

Nalazima i izvješćima ARPA-e (nisu) utvrđene su određene nepravilnosti u procesu upravljanja projektima, što može pridonositi zaključku o postojanju određenih nedostataka u sustavu unutarnjih kontrola i potrebi njegove dopune. Agencija za reviziju sustava provedbe programa Europske unije također može provesti određene revizijske radnje na području upravljanja projektima određene institucije, ako se pojedini projekti financiraju sredstvima iz programa fondova Europske unije. Prema tome, unutarnji revizor u svom radu treba biti upoznat i s izvješćima te agencije i njihovim nalazima o možebitno utvrđenim nepravilnostima, neracionalnostima korištenja europskih sredstava. Ovakva izvješća su od naročite važnosti, jer kod utvrđivanja ili neotklanjanja većih nepravilnosti u namjenskom trošenju sredstava može doći i do obustave priljeva ovog izvora financiranja projekta institucije, što može i prouzročiti veće probleme za funkcioniranje institucije.

Nadalje, revizor treba metodom testiranja utvrditi provode li se sve aktivnosti predmetnog procesa sukladno zakonima i propisima, na primjer, sukladno odredbama zakonskih propisa o zdravstvenom osiguranju, zdravstvenoj zaštiti, javnoj nabavi, gradnji objekata, zaštiti okoliša, brojnoj regulativi Europske unije, sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru, potpisanim ugovorima s dobavljačima, ugovorima o sufinanciranju projekata od strane Europske unije, tzv. Grant Agreements, pravilnicima institucije (primjerice, pravilniku o proračunskom računovodstvu i računskom planu), planovima institucije (na primjer, financijskom planu, planu nabave), naputcima institucije (primjerice, naputku o službenim putovanjima), opisu procesa s popisom rizika (mapama opisa procesa s popisom rizika institucije). Tako se revizijskim testiranjima mogu primjerice, ustanoviti određeni nalazi i osnovom njih donijeti pojedine preporuke, kao na primjer:

- (nije) sastavljen opis procesa s popisom rizika upravljanja projektima te nije objavljen na mrežnim stranicama institucije, ako nije onda je preporuka da služba treba izraditi opis procesa upravljanja projektima s popisom rizika te ga objaviti na mrežnoj stranici institucije, Intranetu
- za prikazano planirano razdoblje, a do dana završetka postupaka revizije prijavljeni su sljedeći projekti (navesti njihov popis, vrijednosti, svrhu i druge podatke). U slučaju neprovođenja predviđenog plana, utvrditi razloge (odgovornost) zašto to nije učinjeno. Preporuka može biti: Odmah poduzeti aktivnosti za prijavu EU projekata iz programa Kohezijskog fonda u čiju svrhu Republika Hrvatska u razdoblju 2014. - 2020. ima na raspolaganju preko 2,5 milijarde eura
- služba je dijelom sudjelovala i u korištenju sredstava iz programa EU fondova za financiranje pojedinih projekata i zbog toga preporuka može biti da je potrebno provoditi i unaprijediti aktivnosti i na ostalim projektima od značenja za instituciju, primjerice, na

drugim projektima od važnosti za instituciju uz korištenje drugih izvora financiranja
- služba (ne) izrađuje redovna izvješća o radu za potrebe uprave, a također (ne) izvještava o ostvarenju pojedinih faza projekata, ako ne onda je preporuka upravi da služba treba izrađivati redovna izvješća o radu za potrebe uprave, a također redovno izvještavati o ostvarenju pojedinih faza projekata. Isto treba biti i obveza drugih radnika institucije koji rade na projektima
- stručne kompetencije radnika službe (ne) jamče djelotvorno obavljanje poslova (dokaz: revizijom utvrđeni stručni profili radnika službe, učestalo korištenje konzultantskih usluga u iznosu XXX kn), ako stručne kompetencije to ne jamče, onda je preporuka o potrebi provođenja reorganizacije službe
- pojedini ugovori o radu te obračuni i isplate plaća radnika službe za upravljanje projektima (nisu)jesu u potpunosti sukladni odredbama pravilnika o organizaciji i sistematizaciji, pravilniku o radu, zakonu o radu, kolektivnom ugovoru. U slučaju utvrđenih odstupanja, onda je jedna od preporuka da ugovore radnika koji možda nisu u potpunosti pravovaljani uskladiti s aktualnim pravilnikom o organizaciji i sistematizaciji, pravilnikom o radu, odredbama zakona o radu, kolektivnim ugovorom
- (nije) u potpunosti ustrojen jedinstveni popis-knjiga-registar svih projekata institucije, posebice onih koji se sufinanciraju od strane EU, ako nije onda je potrebno u potpunosti ustrojiti navedeni popis u službi u cilju ne samo njihovog primjerenog planiranja, organiziranja, provođenja, kontroliranja, praćenja, već i za opravdano odobravanje i praćenje svih njihovih troškova
- (nije) upitna opravdanost sudjelovanja zaposlenika u projektima u kojima institucija nije jedan od dionika, korisnika, ako je onda je potrebno preispitati sudjelovanje u takvim projektima
- (ne) postoji jedinstveno stručno mišljenje o svrsishodnosti određenog projekta, ako ne onda je potrebno primjerice, formirati radnu skupinu koja bi procijenila svrsishodnost projekta radi opravdanosti njegovog daljnjeg provođenja
- (nisu) utvrđene neusklađenosti podataka u poslovnim knjigama, financijskim i drugim ispravama koje se odnose na upravljanje projektima, ako jesu onda je potrebno utvrditi razloge takvih odstupanja i provesti ista usklađenja
- služba i drugi radnici institucije koji sudjeluju u projektima pravovremeno (ne) dostavljaju projekcije prihoda i rashoda po projektima službi za plan i analizu, ako ne onda treba korigirati ovu nepravilnost.

Za utvrđivanje nekih od ključnih pokazatelja upravljanja projektima mogu dobro poslužiti evidencije, podaci i informacije službe za financije i računovodstvo za predmetno razdoblje. Uvidom u analitičke računovodstveno financijske kartice mogu se utvrditi ostvareni prihodi i rashodi po pojedinim EU projektima i u tu svrhu se mogu izrađivati pregledi, kao na primjer:

Naziv projekta	Prihodi	Rashodi
Projekt - A	895.000	895.000
Projekt - B	700.000	728.000
Projekt - C	652.000	652.000
Projekt - D	30.000	55.000
Projekt - X	309.000	446.000
Ukupno	2.277.000	2.330.000

Iz tablice je vidljivo da su ostvareni prihodi kod pojedinih projekata manji od njihovih rashoda, što može biti jedan od razloga za još pomniju analizu upravljanja takvih projekata. Tehnikom „češljanja“ (engl. *Combing Technique*) svih troškova određenog projekta mogu se utvrditi i nepotrebne aktivnosti prilikom ostvarenja projekta, a u konačnici može se donijeti procjena o nedovoljnoj isplativosti projekta, njegovom mogućem „zaustavljanju“, napuštanju.

Kod svakog provođenja naloga za reviziju potrebno je formirati i odgovarajući tim za reviziju. Rukovoditelj službe za unutarnju reviziju imenuje ovisno o zahtjevnosti revizije voditelja tima i potreban broj članova tima.

Temeljem prikupljenih podataka i informacija, kako uvidom u dokumentaciju, razgovorima s vlasnicima pojedinih procesa i podprocesa, tehnikama i metodama financijske analize, utvrđuje se moguća (ne)usklađenost aktivnosti vezanih za poslovni proces upravljanja projektima u kojima sudjeluje služba ili pojedini radnici institucije.

U skladu s odredbama zakona i pravilnika o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru unutarnja revizija izražava stručno mišljenje. Stručno mišljenje odnosi se na ekonomičnost, učinkovitost, djelotvornost, pravičnost, standarde zaštite okoliša sustava unutarnjih kontrola u procesu upravljanja projektima. Takvo mišljenje o unutarnjim kontrolama može biti: zadovoljavajuće-pozitivno, zadovoljavajuće uz stanovite nedostatke i nezadovoljavajuće-negativno s detaljnim pregledom nedostataka.[2]

S obzirom na postojanje određenih nedostataka, kao što može biti nepotpun registar projekata, neredovita izvješća o realizaciji projekata ili pojedinih faza projekata članovima uprave institucije, nepostojanja svih opisa predmetnih procesa s opisom rizika, u revizijskom izvješću može se navesti da je bilo određenih teškoća, ograničenja kod njezinog provođenja. U slučaju utvrđivanja većih nepravilnosti vezanih za nepotpuno provođenje pojedinih odredbi zakona i europske regulative, nalaza Agencije za reviziju sustava provedbe programa Europske unije, nalaza Državnog ureda za reviziju, služba za unutarnju reviziju institucije može izraziti i mišljenje da je sustav unutarnjih kontrola poslovnog procesa upravljanja projektima nezadovoljavajući.

6. ZAKLJUČAK

Revizijom procesa upravljanja projektima se nastoji obuhvatiti sve postupke koji su uključeni u predmetni poslovni proces upravljanja projektima institucije od njihovog planiranja do završetka njihovog trajanja. Tijekom revizije mogu se utvrditi određene teškoće, ograničenja koja utječu na nalaze do kojih se došlo i na temelju kojih su se predložile preporuke s ciljem da ih se uključi u procese upravljanja projektima. Revizijskim mišljenjem se može izraziti uvjerenje da će sve organizacijske jedinice, primjenjujući predložene preporuke, umanjiti i/ili izbjeći moguće rizike prilikom upravljanja projektima te će istovremeno osigurati primjereno zadovoljenje potreba korisnika u okvirima raspoloživih financijskih sredstava uz ostvarenje bolje ekonomičnosti, učinkovitosti, djelotvornosti i pravičnosti trošenja sredstava uz poštivanje standarda zaštite okoliša u određenoj instituciji.

Literatura:

1. Crnković B.: „5E-Ciljevi interne revizije“, RIF, Zagreb, 25. 3. 2010.
2. Priručnik za unutarnje revizore, MF, Zagreb, 2012.
3. Zakon o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru, Nar. nov., br. 78/2015.
4. Pravilnik o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru, Nar. nov., br. 58/2016.
5. Priručnik za unutarnje revizore, MF, Zagreb 2015.
6. http://www.arpa.hr, 2. 2. 2017.
7. http://www.projectinsight.net/project-management, 10. 4. 2017.
8. https://www.project-management.com/top-project-management-phases, 20. 4. 2017.
9. https://www.smartsheet.com, 20. 4. 2017.

[2] Priručnik za unutarnje revizore, MF, Zagreb, str. 58.

Dr. sc. VERICA AKRAP
Državni ured za reviziju RH, Zagreb

Stručni članak UDK 657.6

Revizija informacijske tehnologije u javnom sektoru

Međunarodni standard vrhovnih revizijskih institucija 5300 Smjernice za reviziju informacijske tehnologije[1] (dalje u tekstu: ISSAI 5300 Smjernice za reviziju informacijske tehnologije) donesene su na XXII. Međunarodnom kongresu vrhovnih revizijskih institucija održanom u Abu Dhabiju 2016. U uvodu je navedeno kako je to prva u nizu detaljnih smjernica iz ovoga područja i sadrži osnovna načela, pristup i metodologiju za obavljanje revizije informacijske tehnologije.[2] Smjernice sadrže osnovna načela, pristup i metodologiju za obavljanje revizije informacijske tehnologije u javnom sektoru. Autorica piše o općim i posebnim zahtjevima koji se odnose na reviziju informacijske tehnologije. Opisuje iskustva vrhovnih revizijskih institucija zemalja s dugogodišnjom tradicijom revizije javnoga sektora s obzirom na obavljanje revizije korporativnog upravljanja informacijskom tehnologijom. Naime, u kontekstu obavljanja revizije informacijske tehnologije, revizija korporativnog upravljanja informacijskom tehnologijom je uobičajena tema kojom se vrhovne revizijske institucije posljednjih desetak godina najviše bave.

1. UVOD

ISSAI 5300 - Smjernice za reviziju informacijske tehnologije navode četiri opća zahtjeva koji se odnose na reviziju informacijske tehnologije i to: revizijski pristup zasnovan na ocjeni rizika, značajnost, dokumentaciju i stručnost. Navode da IT revizor treba razmotriti rizike prisutne u računalnom okruženju i obavljati reviziju informacijske tehnologije primjenom revizijskog pristupa zasnovanog na ocjeni rizika.[3] U pogledu značajnosti, navode da revizor treba razmatrati značajnost u svim fazama revizije informacijske tehnologije.[4] Nadalje, vrhovna revizijska institucija treba voditi brigu o dostatnosti dokumentacije o obavljenim revizijama informacijske tehnologije i njihovim rezultatima kako bi omogućila bilo kojem iskusnom IT revizoru koji nije bio uključen u reviziju da dođe do jednakih zaključaka. Revizor treba pripremiti revizijsku dokumentaciju na način da omogući potpuno i detaljno razumijevanje revizije.[5] Opći zahtjevi u pogledu dokumentiranja proizlaze iz treće razine *ISSAI okvira* (*ISSAI 100, 200, 300 i 400*) i odnose se i na reviziju informacijske tehnologije. Opći zahtjev u pogledu stručnosti navodi kako se vrhovna revizijska institucija treba pobrinuti da revizijski tim ima potrebnu stručnost za obavljanje revizije informacijske tehnologije u skladu sa standardima.[6]

Revizija informacijske tehnologije zahtijeva specifičnu raspodjelu resursa, osobito revizore koji trebaju dobro poznavati uobičajene informacijske sustave, procese i mehanizme koji vode uspješnoj primjeni informacijske tehnologije. S obzirom na zahtjeve u pogledu stručnosti, odgovarajuće osoblje znači osoblje koje razumije informacijske sustave i u stanju je obaviti ekstrakciju i analize podataka jer su za obavljanje revizije informacijske tehnologije potrebne posebne vještine. Osim odgovarajućeg osoblja, potreban je proračun i infrastruktura. O vremenskom rasporedu revizije treba odlučiti, ako je moguće, u suradnji sa subjektom kod kojega se obavlja revizija.

ISSAI 5300 - Smjernice za reviziju informacijske tehnologije navode posebne zahtjeve koji se odnose na sam postupak obavljanja revizije informacijske tehnologije. Posebni zahtjevi odnose se, uz drugo, na planiranje ovih revizija, izbor odgovarajućeg uzorka, ciljeve i obuhvat revizije, kapacitete vrhovne revizijske institucije za obavljanje revizije informacijske tehnologije i alokaciju resursa. Za svako od navedenih područja *ISSAI 5300* navodi zahtjev, najčešće u jednoj rečenici, nakon čega slijedi nešto detaljnije objašnjenje zahtjeva i upućivanje na druge standarde treće i četvrte razine *ISSAI okvira* te na *Priručnik za reviziju informacijske tehnologije*, koji su zajednički izradili INTOSAI Radna skupina za reviziju informacijske tehnologije i INTOSAI Inicijativa za razvoj.[7]

2. PLANIRANJE REVIZIJE INFORMACIJSKE TEHNOLOGIJE

Planiranje revizije je ključni dio svake revizije, pa tako i revizije informacijske tehnologije. U najvećem broju vrhovnih revizijskih institucija, planiranje revizije obavlja se na tri razine i to: strateško ili

[1] Engl. *ISSAI 5300 Guidelines on IT Audit,* http://www.issai.org.

[2] Međunarodna organizacija vrhovnih revizijskih institucija je 1995. donijela dokument pod nazivom Information System Security Review Methodology, A Guide for Reviewing Information System Security in Government Organisations, koji je postao dio ISSAI okvira, kao ISSAI 5310.

[3] ISSAI 5300, t. B 5.

[4] ISSAI 5300, t. B 6.

[5] ISSAI 5300, t. B 7.

[6] ISSAI 5300, t. C 16.1. navodi što podrazumijeva potrebna stručnost za obavljanje revizije informacijske tehnologije: osoblje s dovoljno znanja i vještina u području informacijske tehnologije, razumijevanje pravila i propisa ili okruženja u kojem informacijski sustav funkcionira, razumijevanje IT revizijskih standarda/smjernica primjenjivih na vrhovne revizijske institucije, razumijevanje tehnika za pribavljanje revizijskih dokaza iz informacijskih sustava, razumijevanje odgovarajućih IT alata za pribavljanje, analizu i ponovnu izvedbu rezultata takve analize, odgovarajuću IT infrastrukturu za pribavljanje i čuvanje revizijskih dokaza te raspoloživost prikladnih IT revizijskih alata za analizu i pribavljanje dokaza.

[7] WGITA - IDI Handbook on IT Audit for Supreme Audit Institutions, Beijing, 2013.

višegodišnje planiranje, makro ili godišnje planiranje i mikro ili planiranje na razini pojedinog subjekta kod kojega se obavlja revizija.

2.1. Strateško planiranje

Strateški plan vrhovne revizijske institucije uobičajeno se donosi za razdoblje od tri do pet godina i njime se planiraju predmeti i ciljevi revizije, uključujući i revizije informacijskih sustava subjekata u nadležnosti vrhovne revizijske institucije. U nekim se vrhovnim revizijskim institucijama u strateški plan uključuju samo nova područja i teme s obzirom na primjenu informacijske tehnologije, kao što su primjerice, agilno programiranje i računalni oblaci. U drugim slučajevima, postupci strateškog planiranja i strateški planovi vrhovnih revizijskih institucija određuju način, smjernice i ciljeve revizije informacijske tehnologije.

2.2. Godišnje planiranje

Makro planiranje se najčešće obavlja na razini vrhovne revizijske institucije za jednogodišnji ciklus i odnosi se na izbor područja revizije. Sve raširenijom primjenom informacijskih sustava u javnom sektoru, uz ograničene resurse vrhovnih revizijskih institucija, za određivanje prioriteta i izbor odgovarajućih predmeta revizije kao najprimjereniji prihvaćen je pristup zasnovan na ocjeni rizika. Uz to, vrhovne revizijske institucije moraju planirati revizije čije je obavljanje propisano zakonima. Najčešće imaju ovlasti revidirati brojne subjekte koji imaju različite informacijske sustave. Ti sustavi mogu primjenjivati različite aplikacije za različite zadaće i aktivnosti, na različitim zemljopisnim lokacijama. Za određivanje prioriteta kod izbora informacijskih sustava koje će obuhvatiti revizijom, vrhovne revizijske institucije primjenjuju pristup zasnovan na ocjeni rizika. Kako bi primijenile taj pristup, vrhovne revizijske institucije trebaju pribaviti minimum informacija o informacijskim sustavima organizacija javnoga sektora. Uobičajeno ih pribavljaju putem upitnika. U nastavku su navedene faze u primjeni pristupa zasnovanog na ocjeni rizika.[8]

Faze u primjeni pristupa zasnovanog na ocjeni rizika:

- identificirati sve subjekte koje vrhovna revizijska institucija ima ovlasti revidirati
- popisati informacijske sustave koje primjenjuju subjekti/organizacijske jedinice
- identificirati čimbenike koji utječu na značajnost informacijskih sustava subjekata s obzirom na obavljanje njihovih zadaća i pružanje usluga
- vrednovati kritične čimbenike, što se može obaviti u suradnji sa subjektima kod kojih se obavlja revizija
- objediniti informacije za sve sustave, u svim subjektima i na osnovi zbrojnih rezultata, odrediti sustave/subjekte s obzirom na njihov prioritet za obavljanje revizije
- pripremiti godišnji plan obavljanja revizije iz kojeg će biti vidljivi prioriteti, pristup i raspored revizija informacijske tehnologije.

2.3. Planiranje na razini subjekta kod kojega se obavlja revizija

Mikro planiranje podrazumijeva razvijanje detaljnog plana revizije za subjekt kod kojega se obavlja revizija i **počinje određivanjem glavnih ciljeva revizije**. Plan revizije pomoći će revizoru pri pripremi programa revizije informacijske tehnologije. Preduvjet za razvoj programa revizije je imati jasno razumijevanje o subjektu kod kojega se obavlja revizija i njegovim informacijskim sustavima. Revizor će oblikovati revizijsku matricu ovisno o području revizije koje namjerava obuhvatiti revizijom (korporativno upravljanje, sigurnost itd.). Mikro planiranje zahtijeva razumijevanje subjekta i ograničenu preliminarnu ocjenu kontrola kako bi se omogućilo detaljnije planiranje revizije.

Tijekom preliminarne ocjene okruženja u kojem informacijski sustav funkcionira, državni revizori bi trebali biti u stanju identificirati **područja revizije**. Primjerice, mnoge vrhovne revizijske institucije obavljaju reviziju informacijske tehnologije u sklopu financijske revizije i revizije usklađenosti, pri čemu ocjenjuju opće i aplikacijske kontrole. U drugim slučajevima, područje revizije može biti ocjena nabave ili razvoja novih informacijskih sustava. Sve više vrhovnih revizijskih institucija obavlja sveobuhvatnu reviziju učinkovitosti najvažnijih informacijskih sustava. To su, primjerice,, sustav ubiranja i naplate poreza, sustav putnih karata u javnom prijevozu, digitalizacija javnih usluga kao što su registar imovine građana, statistički podaci o stanovništvu, matični identifikacijski brojevi i sl. Područja revizije mogu biti u izravnoj vezi s informacijskom tehnologijom, ali i s drugim pitanjima upravljanja, koja mogu utjecati na informacijske sustave subjekata kod kojih se obavlja revizija.

IT revizori će revizijom obuhvatiti korporativno upravljanje informacijskom tehnologijom, opće i aplikacijske kontrole ili kombinaciju navedenog.[9] Obuhvat revizije uključit će specifična područja informacijskih sustava mjerodavna s obzirom na ciljeve revizije. Uobičajena područja su korporativno upravljanje informacijskom tehnologijom, razvoj i nabava informacijskih sustava, IT operacije, eksternalizacija, sigurnost, osiguranje stalnosti poslovanja i planovi oporavka u slučaju kvara ili prekida rada sustava te aplikacijske kontrole.[10] Obuhvat revizije ovisit će o rizicima informacijskog sustava i raspoloživim resursima. Revizori koji nemaju certifikat za obavljanje revizije informacijskih sustava mogu obavljati reviziju područja za koja nisu potrebna dublja specifična tehnička znanja i vještine.

2.3.1. Razumijevanje subjekta kod kojega se obavlja revizija

Znanje koje državni revizor treba imati o subjektu kod kojega se obavlja revizija i njegovim procesima uvelike ovisi o prirodi subjekta i razini detalja kojom će rad revizora biti obavljen. Poznavanje subjekta treba obuhvatiti poslovne, financijske i inherentne rizike s kojima se subjekt suočava, uključujući njegove informacijske sustave. Treba također razmotriti u kojoj se mjeri subjekt kod kojega se obavlja revizija oslanja na eksternalizaciju kako bi ostvario svoje ciljeve i u kojoj mjeri se cjelokupni poslovni procesi odvijaju u okruženju informacijske tehnologije. Revizor treba koristiti ove informacije kako bi identificirao moguće probleme, odredio revizijske ciljeve i obuhvat revizije, obavljao reviziju i razmotrio mjerodavne aktivnosti menadžmenta, osobito one na koje revizor treba obratiti veću pozornost. Uobičajeni prikaz informacijskog sustava organizacija javnoga sektora vidljiv je iz slike u nastavku.[11]

[8] WGITA - IDI: Handbook on IT Audit for Supreme Audit Institutions, Beijing, 2013., str. 7.

[9] ISSAI 5300, t. C 12.6.

[10] ISSAI 5300, t.C 15.4.

[11] WGITA - IDI: Handbook on IT Audit for Supreme Audit Institutions, Beijing, 2013., str. 8.

Slika 1. Uobičajeni prikaz informacijskog sustava organizacija javnoga sektora

Uobičajene aplikacije čine jezgru informacijskog sustava i najčešće su tu kombinacije sustava baza podataka sa specifičnim bazama podataka, aplikacijskim softverima, karakterističnim pravilima funkcioniranja unutar sustava specifičnih modula, vanjskih i korisničkih sučelja podržanih mrežnim aplikacijskim softverima unutar mrežnog okruženja. Baze podataka i aplikacije nalaze se na poslužiteljima, tj. glavnim računalima koja imaju velike kapacitete i opslužuju mnogobrojne baze podataka i aplikacije. Poslužitelji mogu biti specijalizirani s obzirom na različite korisničke zahtjeve (npr. za pohranu podataka, aplikacija, upravljanje mrežnim prometom, delegirani poslužitelji).

Ovisno o razumijevanju informacijskih sustava subjekta kod kojega se obavlja revizija, revizori će odlučiti o pristupu koji će primijeniti pri obavljanju revizije informacijske tehnologije. *ISSAI 5300 - Smjernice za reviziju informacijske tehnologije* navode da IT revizor treba razmotriti rizike prisutne u računalnom okruženju i obavljati reviziju informacijske tehnologije primjenom revizijskog pristupa zasnovanog na ocjeni rizika.[12]

2.3.2. Ciljevi revizije

ISSAI 5300 - Smjernice za reviziju informacijske tehnologije navode da ciljevi revizije trebaju odgovarati identificiranim rizicima tijekom planiranja revizije, ovisno o tome koja vrsta revizije se obavlja - financijska, revizija pravilnosti/usklađenosti ili revizija učinkovitosti.

Ako se revizija informacijske tehnologije obavlja u okviru financijske revizije, ciljevi revizije mogu biti:

- ocijeniti bilo koji aspekt korporativnog upravljanja informacijskom tehnologijom
- ocijeniti funkcioniranje općih i/ili aplikacijskih kontrola
- ocijeniti kako menadžment primjenjuje informacijsku tehnologiju za poboljšanje značajnih poslovnih procesa
- ocijeniti utjecaj informacijske tehnologije na značajne poslovne procese, uključujući izradu financijskih izvještaja i poslovne rizike koji se odnose na te procese
- ocijeniti kako primjena informacijske tehnologije pri obradi, čuvanju i priopćavanju financijskih informacija utječe na sustav unutarnjih kontrola te inherentni i kontrolni rizik
- ocijeniti kontrole koje menadžment primjenjuje za mjerenje, upravljanje i nadzor poslovnih procesa podržanih informacijskom tehnologijom i
- donijeti opći zaključak o djelotvornosti unutarnjih kontrola u poslovnim procesima podržanim informacijskom tehnologijom, koji imaju značajan i izravan utjecaj na izradu financijskih izvještaja.

Ako se revizija informacijske tehnologije obavlja u okviru revizije pravilnosti/usklađenosti, ciljevi revizije mogu biti:

- ocijeniti usklađenost s obzirom na primjenu načela korporativnog upravljanja informacijskom tehnologijom
- provjeriti funkcioniraju li djelotvorno mehanizmi unutarnjih kontrola
- ocijeniti provode li se politike informacijske tehnologije u skladu s planiranim
- ocijeniti usklađenost mehanizma upravljanja rizicima
- provjeriti poštivanje mjerodavnih standarda i
- ocijeniti uspostavu i praćenje pokazatelja uspješnosti primjene informacijske tehnologije.

Ako se revizija informacijske tehnologije provodi u okviru revizije učinkovitosti, ciljevi revizije mogu biti:

- konstruktivno promicati dobro korporativno upravljanje primjenom informacijske tehnologije
- provjeriti funkcionira li informacijski sustav djelotvorno u svim aspektima rada, uključujući potrebne kontrole
- ocijeniti svrhovitost informacijskih sustava s obzirom na postizanje poslovnih ciljeva subjekta kod kojega se obavlja revizija
- ispitati djelotvornost i korisnost najvažnijih poslovnih procesa s obzirom na mogućnost subjekta kod kojega se obavlja revizija da pruži usluge i
- ocijeniti koliko informacijski sustav pridonosi učinkovitom pružanju usluga. U tom kontekstu razmatra se utjecaj primjene informacijske tehnologije na sposobnost subjekta da pruži usluge radi čijeg pružanja je osnovan.

2.3.3. Značajnost

ISSAI 5300 - Smjernice za reviziju informacijske tehnologije navode da revizor treba razmatrati značajnost u svim fazama revizije informacijske tehnologije. O njoj treba voditi računa pri odlučivanju o načinu, vremenu i opsegu revizijskih postupaka te pri ocjeni rezultata revizije. Značajnost utječe na sve aspekte ove revizije, i to na izbor predmeta, definiranje kriterija, ocjenu dokaza i dokumentacije te na upravljanje rizicima da izvješće o obavljenoj reviziji neće biti odgovarajuće ili da će učinci revizijskih nalaza biti neodgovarajući ili nedovoljni.

Značajnost u kontekstu obavljanja revizije informacijske tehnologije treba odrediti vodeći računa o politikama koje vrhovna revizijska institucija primjenjuje pri odlučivanju o značajnosti i općem okviru za određivanje značajnosti s obzirom na oblikovanje izvješća o obavljenoj reviziji. Revizor treba razmotriti značajnost pitanja s obzirom na kontekst revizije, tj. financijske izvještaje (ako se radi o financijskoj reviziji), prirodu subjekta kod kojega se obavlja revizija ili određene aktivnosti.

IT revizor treba odrediti može li neki nedostatak općih kontrola u pogledu primjene informacijske tehnologije postati značajan. Značajnost takvih nedostataka funkcioniranja općih kontrola treba ocijeniti s obzirom na njihove učinke na aplikacijske kontrole, tj. jesu li i pridružene aplikacijske kontrole neefikasne. Ako je nedostatak kod aplikacijskih kontrola uzrokovan nedostacima općih kontrola, značajan je.

3. ISKUSTVA VRHOVNIH REVIZIJSKIH INSTITUCIJA PRI OBAVLJANJU REVIZIJE KORPORATIVNOG UPRAVLJANJA INFORMACIJSKOM TEHNOLOGIJOM

Na desetom kongresu Europske organizacije vrhovnih revizijskih institucija (EUROSAI) održanom 2017. u Istanbulu, u okviru Radne skupine za informacijsku tehnologiju, istaknuto je kako je u kontekstu

[12] ISSAI 5300, t. B 5.

obavljanja revizije informacijske tehnologije, revizija korporativnog upravljanja informacijskom tehnologijom uobičajena tema kojom se vrhovne revizijske institucije posljednjih desetak godina najviše bave.

Vrhovne revizijske institucije s dugogodišnjom tradicijom revizije javnoga sektora objavile su svoja iskustva s obzirom na obavljanje revizije korporativnog upravljanja informacijskom tehnologijom. Neka od njih su navedena u nastavku.

Kanadski državni revizori navode kako je puno ograničenja s kojima se organizacije suočavaju kada nastoje primijeniti učinkovitu korporativnu strukturu, posebice ako se radi o vrijednosno značajnim ulaganjima u informacijsku tehnologiju. Bez djelotvornog korporativnog upravljanja, projekti informacijske tehnologije mogu biti izloženi velikom riziku neuspjeha. Svaka organizacija se suočava sa sebi svojstvenim izazovima kao što su okruženje, političke, zemljopisne, gospodarske i društvene osobitosti. Svaka od tih značajki može biti zapreka uspostavljanju učinkovitog korporativnog upravljanja. Ipak, neke zapreke su zajedničke najvećem broju organizacija. To su: neuključenost višeg menadžmenta u postupke donošenja odluka o ulaganjima u informacijsku tehnologiju, neodgovarajuća strateška usklađenost, nedostatak vodstva, slabo upravljanje rizicima i neučinkovito upravljanje resursima.[13]

Engleska vrhovna revizijska institucija navodi[14] dva glavna razloga zbog kojih obavlja reviziju korporativnog upravljanja informacijskom tehnologijom. Prvi je što se mnoge organizacije javnoga sektora oslanjaju na informacijsku tehnologiju kako bi unaprijedile procese, poboljšale djelotvornost i postigle uštede, pri čemu u informacijsku tehnologiju ulažu vrijednosno značajna sredstva. Drugi je razlog što upravljanje ima važnu zadaću u postizanju uspjeha projekata informacijske tehnologije, a engleska vrhovna revizijska institucija je utvrdila kako je u mnogo slučajeva upravo manjkavo korporativno upravljanje imalo za posljedicu njihov neuspjeh. Ističe kako svaki neuspješan projekt informacijske tehnologije sam po sebi upućuje na slabosti korporativnog upravljanja. Navodi da su rezultati obavljenih revizija korporativnog upravljanja informacijskom tehnologijom bili vrlo pozitivni te da su organizacije dobro prihvatile preporuke vrhovne revizijske institucije i aktivno nastoje riješiti uočene probleme. Iskustvo engleske vrhovne revizijske institucije je da za obavljanje revizije korporativnog upravljanja informacijskom tehnologijom ne moraju nužno biti angažirani IT revizori, nego je mogu obavljati revizori koji poznaju dobru praksu korporativnog upravljanja informacijskom tehnologijom, za što nije nužno imati i tehničke vještine. Pri tome im IT revizori mogu pomoći savjetima. Engleska vrhovna revizijska institucija navodi da njezini revizori korisne spoznaje o korporativnom upravljanju informacijskom tehnologijom uobičajeno dobivaju tijekom obavljanja financijske revizije i revizije učinkovitosti.

Švedska vrhovna revizijska institucija obuhvatila je više vladinih agencija kako bi ocijenila upravljaju li učinkovito vrijednosno najznačajnijim ulaganjima u informacijsku tehnologiju.[15] Izabrala je agencije koje imaju dugogodišnje i široko iskustvo u tom području, pretpostavljajući da će rezultati revizije pomoći kao smjernica drugim institucijama u pogledu primjene najbolje prakse. Tako je, primjerice,, kao dobru praksu u fazi izbora i donošenja odluke o ulaganjima, istaknula zahtjev za čvrstom suradnjom menadžmenta najviše upravljačke razine, odgovornog za poslovanje, za tehnologiju te za financije. Ova suradnja trebala bi olakšati jasan i sveobuhvatan uvid u ulaganja u informacijsku tehnologiju. Kao dobra praksa u ovoj fazi naveden je primjer jedne agencije koja dosljedno ocjenjuje svaki prijedlog za poboljšanje s obzirom na mogući doprinos ostvarenju ciljeva organizacije. Spomenuta agencija polazi od zahtjeva da svako ulaganje mora biti izravno u vezi s postizanjem poslovnih ciljeva. Drugim riječima, strateški plan je polazna točka za svaki prijedlog ulaganja. Kao dobre prakse u fazi ocjenjivanja projekata navodi izradu studije izvodljivosti i predlaže dati prednost većem broju manje složenih projekata s jasnim ciljevima, koji pokrivaju jedno ili nekoliko područja. Na taj način smanjit će se rizik odobravanja iznimno složenih i nejasno definiranih projekata. Švedska vrhovna revizijska institucija preporučila je svojoj vladi da podrži razvoj i ulaganja u operativne procese koji prelaze granice pojedinih agencija, kada god je to nužno da bi se postiglo učinkovito pružanje e-usluga. Također je svojoj vladi preporučila odrediti osnovne kriterije prema kojima će sve agencije pratiti svoja ulaganja u informacijsku tehnologiju. Ovi osnovni kriteriji mogu zahtijevati da agencije imaju strateški plan koji uključuje strategiju razvoja informacijske tehnologije. Nadalje, preporučila je svojoj vladi zahtijevati od agencija da:

- dokumentiraju poslovne procese i objasne njihovu međusobnu povezanost
- dokumentiraju, tj. uspostave popis potrebnih informacija za obavljanje poslovnih procesa
- uspostave popis sustava koje su razvili kako bi ispunili potrebe za informacijama koje obrađuju
- navedu resurse informacijske tehnologije, mreže, računala, metode i vještine potrebne za funkcioniranje informacijskih sustava.

Njemačka vrhovna revizijska institucija navodi nedostatak konkurentnosti kao problem pri nabavi konzultantskih usluga iz područja informacijske tehnologije. Navodi kako bi otvoreni postupci nabave trebali biti prvi izbor, a pozivi za prikupljanje ponuda trebali bi biti primijenjeni isključivo u iznimnim slučajevima. Također, ističe problem nedostatka odgovarajuće dokumentacije i nepotpunih zapisa o obavljenim ulaganjima u informacijsku tehnologiju.[16]

Nizozemska vrhovna revizijska institucija informacijsku tehnologiju vidi kao strateški resurs bez kojega vlada ne može ispuniti potrebe društva. Obavljanje revizije korporativnog upravljanja informacijskom tehnologijom smatra najvećim prioritetom.[17] Njezina iskustva pokazuju da su ministri najvećim dijelom bili usredotočeni na strateško planiranje, zanemarujući unutarnje kontrole i odgovornost. Nizozemska vrhovna revizijska institucija je revizijski pristup osmislila polazeći od COSO okvira, na način da su državni revizori ocjenjivali pojedine komponente sustava unutarnjih kontrola za svaku od pet aktivnosti. S obzirom na **upravljanje rizicima**, prvi je kriterij identificiranje i analiza rizika postojećih aplikacija i tehničke infrastrukture. Uz to, stalno upravljanje rizicima treba biti vidljivo iz godišnjih planova i povremenih ocjena rizika koje provodi viši menadžment. S obzirom na pitanja **usklađenosti** s unutarnjim aktima, pravilima i procedurama, zakonima i drugim propisima, državni

[13] Brisebois, R., Boyd, G., Shadid, Z.: What is IT Governance and why is it important for the IS Auditor?, IntoIT, Issue 25, August 2007., str. 35. http://www.intosaiitaudit.org/journal_editions/25, pristupljeno 1. 3. 2018.

[14] United Kingdom: NAO Experience of IT governance reviews, Adapted from NAO Training material, 2007, IntoIT, Issue 25, August 2007, str. 16. - 19., http://www.intosaiitaudit.org/intoit_articles/25_p16top19.pdf, pristupljeno 22. 2. 2018.

[15] Undal, B., Andersson, B.: Better managed investment in IT-based business development, IntoIT, Issue 18, August 2003, str. 44. - 49., http://intosaiitaudit.org/intoit_articles/18p46top51.pdf, pristupljeno 22. 2. 2018.

[16] Ditzen, U.: Key issues for relying on External Consultants for Public Sector IT projects, IntoIT, Issue 26, May 2008, str. 29., http://www.intosaiitaudit.org/intoit_articles/26_p26top29.pdf, pristupljeno 1. 3. 2018.

[17] Wijsman, T., Neelissen P., Wauters, C.: IT governance in the public sector: Top Priority, IntoIT, Issue 25, August 2007., str. 20. - 29., http://www.intosaiitaudit.org/intoit_articles/25_p25top29.pdf, pristupljeno 2. 3. 2018.

revizori navode da su to pitanja informacijske sigurnosti, upravljanja projektima, upravljanja procesima informacijske tehnologije, razvoja softvera, provjera načina upravljanja, ugovaranja i sporazuma s vanjskim pružateljima usluga informacijske tehnologije. Također, ovdje valja razmotriti pitanja zaštite privatnosti i sigurnosti informacija s obzirom na zahtjeve sadržane u zakonima i drugim propisima. S obzirom na pitanja izvješćivanja, povremena **izvješća menadžmenta** trebaju obuhvatiti redovite tekuće postupke informacijske tehnologije, kao i projekte. Primjerice, izvješća menadžmenta o tekućim aktivnostima trebaju sadržavati informacije o troškovima funkcioniranja informacijske tehnologije, mjerenju učinkovitosti (npr. u usporedbi s pokazateljima sadržanim u ugovoru o pružanju usluga), rizicima, kvaliteti usluga, pritužbama korisnika usluga i smetnjama ili drugim problemima u vezi s pružanjem usluga. S obzirom na **praćenje ostvarenja u odnosu na plan**, prvi korak je ocijeniti ostvarene rezultate i troškove u usporedbi s poslovnim planom i/ili strateškim planom informacijske tehnologije, godišnjim planovima, planovima projekata i s obzirom na planirane rokove, kvalitetu i financijska sredstva. Drugi korak je intervenirati u slučaju značajnijih odstupanja plana i ostvarenja, značajnih nedostataka i/ili rizika. Treći korak je provjeriti je li intervencija rezultirala željenim poboljšanjem. **Monitoring** podrazumijeva reviziju, ocjenjivanje i nadzor. Osnovne metode koje se mogu primijeniti kako bi se ocijenilo funkcioniraju li informacijski procesi i informacijska tehnologija valjano, su unutarnja ili vanjska revizija informacijske tehnologije te unutarnje ili vanjsko ocjenjivanje, vanjska izvješća, ocjene kvalitete, mjerenje zadovoljstva korisnika usluga i mjerenje korištenja usluga informacijske tehnologije.

Literatura:

1. Brisebois, R., Boyd, G., Shadid, Z.: *What is IT Governance and why is it important for the IS Auditor?*, IntoIT, Issue 25, August 2007, http://www.intosaiitaudit.org/journal_editions/25.
2. Ditzen, U.: *Key issues for relying on External Consultants for Public Sector IT projects*, IntoIT, Issue 26, May 2008, http://www.intosaiitaudit.org/intoit_articles/26_p26top29.pdf.
3. *ISSAI 5300 Guidelines on IT Audit*, *http://www.issai.org.*
4. Undal, B., Andersson, B.: *Better managed investment in IT-based business development,* IntoIT, Issue 18, August 2003, http://intosaiitaudit.org/intoit_articles/18p46top51.pdf.
5. United Kingdom: NAO *Experience of IT governance reviews, Adapted from NAO Training material*, 2007, IntoIT, Issue 25, August 2007, http://www.intosaiitaudit.org/intoit_articles/25_p16top19.pdf.
6. WGITA - IDI: *Handbook on IT Audit for Supreme Audit Institutions*, Beijing, 2013.
7. Wijsman, T., Neelissen P., Wauters, C.: *IT governance in the public sector: Top Priority*, IntoIT, Issue 25, August 2007., http://www.intosaiitaudit.org/intoit_articles/25_p25top29.pdf.

POZIVOM NA BROJ

060 680 680

Informirajte se o:

Aktualnim pitanjima s područja poreza, računovodstva i financija trgovačkih društava, proračunskih korisnika i neprofitnih organizacija

- **Porez na dohodak,**
- **Porez na dodanu vrijednost**
- **Porez na dobit**
- **Računovodstvo i sastavljanje financijskih izvještaja**
- **Radno i trgovačko pravo**

Radno vrijeme usluge: radnim danom od 13:00 do 15:00 sati

Cijena poziva za 060 brojeve:
s fiksne mreže 6,99 kn, s mobilne mreže 8,41 kn (u cijenu je uključen PDV.)

Operator usluge s posebnom tarifom: Hrvatski telekom

Prema rasporedu rada po danima pokrivamo slijedeća područja:

Ponedjeljak:
računovodstvo proračuna i proračunskih korisnika i neprofitnih organizacija, javna nabava

Utorak:
plaće i porez na dohodak, radno i trgovačko pravo

Srijeda:
računovodstvo trgovačkih društava, porez na dobit i PDV

Četvrtak:
plaće i porez na dohodak, radno i trgovačko pravo

Petak:
računovodstvo trgovačkih društava, porez na dobit i PDV

ZORAN VUIĆ, dipl. iur.
Uprava za politiku javne nabave, Zagreb

Stručni članak UDK 347.7

Sposobnost za obavljanje profesionalne djelatnosti

Prilikom sastavljanja dokumentacije o nabavi i određivanja sposobnosti za obavljanje profesionalne djelatnosti gospodarskog subjekta, naručitelji ne smiju istu sposobnost odrediti suprotno odredbama članka 256. i 257. ZJN 2016. U tom smislu, dosadašnja primjena ZJN 2016. i dosada utvrđene nezakonitosti u vezi određivanja navedene sposobnosti mogu biti od koristi za naručitelje. U članku se navode mišljenja središnjeg tijela državne uprave za politiku javne nabave i primjeri nezakonitog određivanja sposobnosti za obavljanje profesionalne djelatnosti iz odluka DKOM-a.

1. UVOD

Zakon o javnoj nabavi (Nar. nov., br. 120/16., ZJN 2016.), u članku 256. stavku 1. propisuje da se kriteriji za odabir gospodarskog subjekta u postupku javne nabave mogu odnositi na sposobnost za obavljanje profesionalne djelatnosti, ekonomsku i financijsku sposobnost i tehničku i stručnu sposobnost.

Vezano za dosadašnju primjenu ZJN 2016. može se konstatirati da je **nezakonito određivanje sposobnosti za obavljanje profesionalne djelatnosti**, u žalbenim postupcima pred Državnom komisijom za kontrolu postupaka javne nabave, vrlo često predstavljalo osobito **bitnu povredu postupka javne nabave** na koju DKOM pazi po službenoj dužnosti te je bilo razlog poništenja postupaka javne nabave.

2. ODREĐIVANJE SPOSOBNOSTI ZA OBAVLJANJE PROFESIONALNE DJELATNOSTI – ZJN 2016. I PITANJA IZ PRAKSE

ZJN 2016. u članku 256. stavcima 2. do. 4. sadrži odredbe koje se odnose i na sposobnost za obavljanje profesionalne djelatnosti, a propisano je sljedeće:

- javni naručitelj smije kao uvjete sposobnosti gospodarskog subjekta u postupku javne nabave odrediti samo kriterije za odabir iz stavka 1. članka 256. u skladu s odredbama Odjeljka B, Poglavlja 4, Glave III, Dijela drugog ZJN 2016.
- prilikom određivanja kriterija za odabir javni naručitelj smije zahtijevati samo minimalne razine sposobnosti koje osiguravaju da će gospodarski subjekt biti sposoban izvršiti ugovor o javnoj nabavi
- svi uvjeti sposobnosti moraju biti vezani uz predmet nabave i razmjerni predmetu nabave odnosno grupi predmeta nabave (ako je predmet nabave podijeljen na grupe)
- javni naručitelj je obvezan u obavijesti o nadmetanju odrediti potrebne minimalne razine sposobnosti i odgovarajuće načine njihova dokazivanja.

Nadalje, ZJN 2016. u članku 257. sadrži odredbe o sposobnosti za obavljanje profesionalne djelatnosti. Propisano je da javni naručitelj može zahtijevati da gospodarski subjekt dokaže:

- upis u sudski, obrtni, strukovni ili drugi odgovarajući registar u državi njegova poslovnog nastana. Popis relevantnih registara u državama članicama naveden je u Prilogu XII., a za Republiku Hrvatsku je navedeno: „Sudski registar“ i „Obrtni registar“ ili, u slučaju nekih djelatnosti, potvrdu da je dotična osoba ovlaštena baviti se trgovačkom djelatnošću ili dotičnom djelatnošću
- ako gospodarski subjekt mora posjedovati određeno ovlaštenje ili biti član određene organizacije kako bi mogao pružati usluge u državi njegova poslovnog nastana, javni naručitelj u postupcima javne nabave usluga može od njega zahtijevati da dokaže posjedovanje takvog ovlaštenja ili članstva.

U pogledu dokazivanja navedene sposobnosti, ZJN 2016. u članku 266. određuje da se ona dokazuje:

1. izvatkom iz sudskog, obrtnog, strukovnog ili drugog odgovarajućeg registra koji se vodi u državi članici njegova poslovnog nastana
2. potvrdom o ovlaštenju ili članstvu u određenoj organizaciji u državi njegova sjedišta.

Vezano uz navedenu problematiku određivanja sposobnosti za obavljanje profesionalne djelatnosti, u nastavku se navode mišljenja središnjeg tijela državne uprave za politiku javne nabave (čl. 436. st. 1. t. 4. ZJN 2016.):

Smije li naručitelj u objavljenom nadmetanju za izvođenje radova, od potencijalnih ponuditelja zahtijevati posjedovanje određenih ovlaštenja ili potvrda o članstvu u određenoj organizaciji, kao npr. rješenje Ministarstva kulture za obavljanje radova na nepokretnom kulturnom dobru ili geodetsku suglasnost? (Mišljenje 19. 10. 2017.)

Člankom 257. stavkom 2. ZJN 2016. propisano je da ako gospodarski subjekt mora posjedovati određeno ovlaštenje ili biti član određene organizacije kako bi mogao pružati usluge u državi njegova poslovnog nastana, javni naručitelj u postupcima javne nabave usluga može od njega zahtijevati da dokaže posjedovanje takvog ovlaštenja ili članstva.

U vezi s navedenim, mišljenja smo da **naručitelj ne može u postupku javne nabave radova od gospodarskih subjekata zahtijevati**

posjedovanje ovlaštenja za obavljanje radova na nepokretnom kulturnom dobru ili potvrde o članstvu u određenoj organizaciji.

Međutim, navedene potvrde o ovlaštenju ili članstvu u određenoj organizaciji naručitelj može tražiti sukladno članku 2. stavku 1. točki 7. podtočki 23. Pravilnika o dokumentaciji o nabavi te ponudi u postupcima javne nabave (Nar. nov., br. 65/17.), kojim je propisano da dokumentacija o nabavi sadrži „uvjete i zahtjeve koji moraju biti ispunjeni sukladno posebnim propisima ili stručnim pravilima."

Može li naručitelj dokaze sposobnosti za obavljanje profesionalne djelatnosti osim za gospodarskog subjekta, tražiti i za podugovaratelje te za sve članove zajednice gospodarskih subjekata pojedinačno? (Mišljenje, 3. 3. 2017.)

Člankom 257. ZJN 2016., propisani su kriteriji za odabir gospodarskog subjekta koji se odnose na sposobnost za obavljanje profesionalne djelatnosti. Stavak 1. navedenog članka propisuje da javni naručitelj može zahtijevati da gospodarski subjekt dokaže upis u sudski, obrtni, strukovni ili drugi odgovarajući registar u državi njegova poslovnog nastana, dok stavak 2. propisuje da ako gospodarski subjekt mora posjedovati određeno ovlaštenje ili biti član određene organizacije kako bi mogao pružati usluge u državi njegova poslovnog nastana, javni naručitelj u postupcima javne nabave usluga može od njega zahtijevati da dokaže posjedovanje takvog ovlaštenja ili članstva.

U tom smislu, mišljenja smo da **naručitelj može zahtijevati ispunjavanje kriterija za odabir gospodarskog subjekta** u odnosu na sposobnost za obavljanje profesionalne djelatnosti od natjecatelja odnosno ponuditelja, bilo da su samostalni natjecatelji ili ponuditelji, ili u zajednici, dok isti uvjet ne mogu postavljati u odnosu na podugovaratelje.

Smije li ponuditelj za dokazivanje svoje sposobnosti za obavljanje profesionalne djelatnosti koristiti resurse drugih gospodarskih subjekata koji ne sudjeluju u izvršenju ugovora? (Mišljenje, 21. 3. 2017.)

Sukladno članku 273. ZJN 2016., radi dokazivanja ispunjavanja kriterija za odabir gospodarskog subjekta u postupku javne nabave, gospodarski subjekt se može osloniti na sposobnost drugih subjekata samo pri dokazivanju ekonomske i financijske odnosno tehničke i stručne sposobnosti. Prema tome, u slučaju opisanom u dopisu, za dokazivanje svoje sposobnosti za obavljanje profesionalne djelatnosti ponuditelj nije mogao koristiti resurse drugih gospodarskih subjekata koji ne sudjeluju u izvršenju ugovora.

Zajednica gospodarskih subjekata sposobnost za obavljanje profesionalne djelatnosti dokazuje pojedinačno. Dakle, ako je naručitelj odredio takav uvjet u dokumentaciji o nabavi, svaki član zajednice obvezan je pojedinačno dokazati svoj upis u odgovarajući registar, sukladno članku 257. stavku 1. ZJN 2016., dok sposobnost iz stavka 2. istog članka Zakona dokazuju oni članovi koji izvršavaju dio ugovora za koji je ta posebna sposobnost potrebna.

Kako je naprijed navedeno, **ZJN 2016. u postupku javne nabave ne predviđa mogućnost oslanjanja na sposobnost drugog subjekta kada je u pitanju dokazivanje sposobnosti za obavljanje profesionalne djelatnosti**, kao kriterija za odabir gospodarskog subjekta, pa niti u svojstvu podugovaratelja. U tom smislu, ako naručitelj u postupku javne nabave zahtijeva dokazivanje sposobnosti za obavljanje profesionalne djelatnosti za geodetske usluge, gospodarski subjekt koji samostalno ne ispunjava takav uvjet može dostaviti ponudu zajedno s drugim gospodarskim subjektom koji ispunjava navedeni uvjet (zajednica gospodarskih subjekata). Osim na navedeni način, cijenimo da bi se navedeni uvjet iz posebnog propisa mogao odrediti kao posebni uvjet za izvršenje ugovora, pod uvjetom da je povezan s predmetom nabave.

Smije li naručitelj u postupku javne nabave, kod mješovitih ugovora čiji su predmet dvije vrste nabave, a gdje je glavni predmet ugovora izvođenje radova, tražiti dokazivanje sposobnosti za obavljanje profesionalne djelatnosti posjedovanjem ovlaštenja ili članstva sukladno članku 257. stavku 2. ZJN 2016.? (Mišljenje, 11. 12. 2017.)

Sukladno članku 9. stavku 2. ZJN 2016., mješoviti ugovori su ugovori čiji su predmet dvije ili više vrsta nabave i dodjeljuju se u skladu s odredbama ZJN 2016. primjenjivim na vrstu nabave koja je glavni predmet tog ugovora. Za dokazivanje sposobnosti za obavljanje profesionalne djelatnosti, u članku 257. stavku 2. ZJN 2016. propisano je da, ako gospodarski subjekt mora posjedovati određeno ovlaštenje ili biti član određene organizacije kako bi mogao pružati usluge u državi njegova poslovnog nastana, javni naručitelj u postupcima javne nabave usluga može od njega zahtijevati da dokaže posjedovanje takvog ovlaštenja ili članstva.

Slijedom navedenog, kod mješovitih ugovora čiji su predmet dvije vrste nabave, a gdje je glavni predmet ugovora izvođenje radova, **naručitelj ne može u postupku javne nabave od gospodarskog subjekta tražiti dokazivanje sposobnosti za obavljanje profesionalne djelatnosti** posjedovanjem ovlaštenja ili članstva sukladno članku 257. stavku 2. ZJN 2016.

Međutim, člankom 218. stavkom 1. ZJN 2016. propisano je da javni naručitelj može odrediti posebne uvjete vezane uz izvršenje ugovora, pod uvjetom da su oni povezani s predmetom nabave u smislu članka 285. stavka 2. Zakona i navedeni u pozivu na nadmetanje ili dokumentaciji o nabavi.

Mogu li naručitelji kod ugovora o javnim radovima, u dokumentaciji o nabavi od gospodarskih subjekata zahtijevati dokazivanje sposobnosti za obavljanje profesionalne djelatnosti na način da isti moraju imati ovlaštenje za obavljanje geodetskih usluga koje izdaje Državna geodetska uprava? (Mišljenje, 30. 6. 2017.)

Člankom 257. stavkom 2. ZJN 2016. propisano je da ako gospodarski subjekt mora posjedovati određeno ovlaštenje ili biti član određene organizacije kako bi mogao pružati usluge u državi njegova poslovnog nastana, javni naručitelj u postupcima javne nabave usluga može od njega zahtijevati da dokaže posjedovanje takvog ovlaštenja ili članstva. U tom smislu, ako se radi o postupku javne nabave radova, mišljenja smo da naručitelj ne može od gospodarskih subjekata zahtijevati posjedovanje ovlaštenja za obavljanje geodetskih usluga koje izdaje Državna geodetska uprava.

Može li gospodarski subjekt, ako se ovlaštenje za obavljanje geodetskih usluga može tražiti kao sposobnost za obavljanje profesionalne djelatnosti, obavljanje geodetskih usluga u tom slučaju dati u podugovor? (Mišljenje, 30. 6. 2017.)

Člankom 273. stavkom 1. ZJN 2016. propisano je da se gospodarski subjekt može u postupku javne nabave, radi dokazivanja ispunjavanja kriterija za odabir gospodarskog subjekta iz članaka 258. (ekonomska i financijska sposobnost) i 259. ZJN 2016. (tehnička i stručna sposobnost), osloniti na sposobnost drugih subjekata, bez obzira na pravnu prirodu njihova međusobnog odnosa.

Dakle, ZJN 2016. ne predviđa mogućnost oslanjanja na sposobnost drugog subjekta kada je u pitanju sposobnost za obavljanje pro-

fesionalne djelatnosti, kao kriterija za odabir gospodarskog subjekta, pa niti u svojstvu podugovaratelja. U tom smislu, ako naručitelj u postupku javne nabave zahtijeva dokazivanje sposobnosti za obavljanje profesionalne djelatnosti za geodetske usluge, gospodarski subjekt koji samostalno ne ispunjava takav uvjet, može dostaviti ponudu zajedno s drugim gospodarskim subjektom koji ispunjava navedeni uvjet (zajednica gospodarskih subjekata).

Osim na navedeni način, cijenimo da bi se navedeni uvjet iz posebnog propisa mogao odrediti kao posebni uvjet za izvršenje ugovora, pod uvjetom da je povezan s predmetom nabave.

Može li naručitelj kao sposobnost za obavljanje profesionalne djelatnosti od gospodarskih subjekata zahtijevati da budu registrirani za djelatnost građevinarstva i da imaju zaposlenog ovlaštenog voditelja građenja? (Mišljenje, 30. 6. 2017.)

ZJN 2016. ne propisuje da radi dokazivanja sposobnosti za obavljanje profesionalne djelatnosti gospodarskog subjekta naručitelj može tražiti od gospodarskog subjekta da bude registriran za određenu djelatnost vezanu uz predmet nabave odnosno da gospodarski subjekt ima zaposlenog ovlaštenog voditelja građenja. Isti uvjeti propisani su odredbama Zakona o poslovima i djelatnostima prostornog uređenja i gradnje (Nar. nov., br. 78/15.). Tumačenje odredbi Zakona o poslovima i djelatnostima prostornog uređenja i gradnje je u nadležnosti Ministarstva graditeljstva i prostornog uređenja.

No, ako se radi o obvezi propisanoj posebnim propisom cijenimo da bi se navedeni uvjet iz posebnog propisa također mogao odrediti kao posebni uvjet za izvršenje ugovora, pod uvjetom da je povezan s predmetom nabave.

3. PRIMJERI ODREĐIVANJA SPOSOBNOSTI ZA OBAVLJANJE PROFESIONALNE DJELATNOSTI SUPROTNO ZJN 2016. IZ ODLUKA DKOM-a

DKOM je 30. rujna 2017. izradila Izvješće o učincima primjene ZJN 2016. i upravnosudskoj zaštiti u postupcima javne nabave za razdoblje od 01. 01. 2017. – 30. 9. 2017. U Izvješću se navodi da je postupajući po službenoj dužnosti DKOM utvrdila postojanje osobito bitne povrede postupka javne nabave koja se odnosi na propisivanje sposobnosti za obavljanje profesionalne djelatnosti u 42 predmeta od 59 predmeta koji se odnose na osobito bitne povrede iz točke 7. stavka 2. članka 404. ZJN 2016. U nastavku se navode primjeri iz odluka DKOM-a.

Predmet nabave: izrada projekta rušenja, glavnog i izvedbenog projekta te pripadajućih troškovnika za izgradnju građevine i rekonstrukciju građevine, Rješenje DKOM-a, klasa: Up/II-034-02/17-01/359.

Zakon o poslovima i djelatnostima prostornog uređenja i gradnje u članku 17. propisuje da **poslove projektiranja u svojstvu odgovorne osobe (projektanta i/ili glavnog projektanta), u okviru zadaća svoje struke može obavljati ovlašteni arhitekt ili ovlašteni inženjer sukladno posebnom zakonu kojim se uređuje udruživanje u Komoru,** dok prema članku 19. istog Zakona ovlašteni arhitekt i ovlašteni inženjer mogu obavljati poslove projektiranja i/ili stručnog nadzora građenja **samostalno u vlastitom uredu, zajedničkom uredu ili pravnoj osobi registriranoj za tu djelatnost.**

Članak 20. st. 1. Zakona, propisuje da se ured za samostalno obavljanje poslova projektiranja i/ili stručnog nadzora građenja **osniva upisom u upisnik ureda za samostalno obavljanje poslova odgovarajuće komore prema posebnom zakonu kojim se uređuje udruživanje u Komoru.** Prema čl. 21. st. 1. Zakona, više ovlaštenih arhitekata i/ili ovlaštenih inženjera mogu poslove projektiranja i/ili stručnog nadzora građenja obavljati u zajedničkom uredu za obavljanje poslova projektiranja i/ili stručnog nadzora građenja (u daljnjem tekstu: zajednički ured). U tom slučaju međusobna prava ovlašteni arhitekti i/ili ovlašteni inženjeri uređuju pisanim ugovorom, dok se prema st. 2. zajednički ured osniva temeljem ugovora iz st. 1. toga članka upisom u upisnik zajedničkih ureda odgovarajuće komore na zahtjev ovlaštenih arhitekata i/ili ovlaštenih inženjera koji su sklopili taj ugovor.

Glava VIII. Zakona o poslovima i djelatnostima prostornog uređenja i gradnje se odnosi na strane osobe koje obavljaju poslove i djelatnosti prostornog uređenja i gradnje.

Nadalje, članak 22. istog zakona propisuje da **pravna osoba registrirana za poslove projektiranja i/ili stručnog nadzora građenja mora u obavljanju tih poslova imati zaposlenog ovlaštenog arhitekta ili ovlaštenog inženjera.**

Prema tome, iz citiranih odredbi Zakona o poslovima i djelatnostima prostornog uređenja i gradnje razvidno je da usluge projektiranja mogu obavljati ovlašteni arhitekti ili ovlašteni inženjeri i to u uredu za samostalno obavljanje poslova ili u zajedničkom uredu, koji se osnivaju upisom u upisnik ureda odgovarajuće komore, ili u pravnoj osobi registriranoj za poslove projektiranja.

Nadalje, prema odredbi članka 3. točka 8. ZJN 2016., Pojmovi, **gospodarski subjekt** je fizička ili pravna osoba, uključujući podružnicu, ili javno tijelo ili zajednica tih osoba ili tijela, uključujući svako njihovo privremeno udruženje, koja na tržištu nudi izvođenje radova ili posla, isporuku robe ili pružanje usluga.

Dakle, slijedom naprijed navedenih odredbi, razvidno je da **za obavljanje predmetnih usluga projektiranja gospodarskom subjektu prema definiciji članka 3. ZJN 2016., relevantnim odredbama Zakona o poslovima i djelatnostima prostornog uređenja i gradnje nije propisano kao uvjet posjedovanje određenog ovlaštenja ili članstva u određenoj organizaciji.**

Nadalje, uvjet članstva u odgovarajućoj komori na način kako to tumači naručitelj, je uvjet za obavljanje poslova ovlaštenog arhitekta ili inženjera, što detaljno propisuju odredbe Zakona o komori arhitekata i komorama inženjera u graditeljstvu i prostornom uređenju (Nar. nov., br. 78/15.). Naime, članak 26. stavak 1. propisuje da se članstvo u Komori i pravo uporabe strukovnog naziva stječe rješenjem o upisu u odgovarajući imenik članova odgovarajuće komore te se dalje detaljno razrađuju uvjeti za upis u imenike.

Dakle, **uvjet članstva u odgovarajućoj komori odnosno upis u određene imenike za tražene stručnjake, s obzirom da se radi o uvjetu temeljem kojeg se stječe pravo uporabe strukovnog naziva, naručitelj može propisati kao uvjet tehničke i stručne sposobnosti** sukladno članku 268. stavku 1. točki 8. ZJN 2016.

U konkretnom slučaju **naručitelj je u točki 4.1. dokumentacije o nabavi, uvjet sposobnosti za obavljanje profesionalne djelatnosti vezao uz stručnjake odgovarajućih struka, a ne za gospodarskog subjekta (natjecatelja ili ponuditelja) kako to propisuje članak 257. st. 2. ZJN 2016.**

Slijedom navedenog, utvrđeno je da je određujući uvjet sposobnosti za obavljanje profesionalne djelatnosti, na način propisan u točki 4.1. dokumentacije o nabavi, naručitelj postupio protivno odredbi članka 257. st. 2. ZJN 2016., čime je počinio **osobito bitnu povredu postupka javne nabave iz čl. 404. st. 2. t. 7. istog Zakona.**

Predmet nabave: izgradnja studentskog doma u Vukovaru i postavljanje sunčane elektrane (po grupama), Rješenje DKOM-a, klasa: UP/II-034-02/17-01/538.

…Tako je točkom 4.1. dokumentacije o nabavi (Sposobnost za obavljanje profesionalne djelatnosti), propisano da gospodarski subjekt mora dokazati **upis u sudski, obrtni, strukovni ili drugi odgovarajući registar u državi njegova poslovna nastana iz kojeg mora biti vidljivo da je gospodarski subjekt registriran za obavljanje djelatnosti građenja.**

Dalje, točkom 4.1. dokumentacije o nabavi (Ovlaštenje za obavljanje djelatnosti građenja na području Republike Hrvatske) propisano je **za pravnu ili fizičku osobu obrtnika s poslovnim nastanom u Republici Hrvatskoj:** Na području Republike Hrvatske graditi i/ili izvoditi radove na građevini može pravna ili fizička osoba obrtnik koja je registrirana za obavljanje djelatnosti građenja odnosno za izvođenje pojedinih radova sukladno Zakonu o poslovima i djelatnostima prostornog uređenja i gradnje (Nar. nov., br. 78/15.).

Zatim, propisano je da **strana pravna osoba s poslovnim nastanom u drugoj državi ugovornici Europskog gospodarskog prostora** može u Republici Hrvatskoj na privremenoj i povremenoj osnovi obavljati one poslove koje je prema propisima države u kojoj ima sjedište ovlaštena obavljati nakon što o tome pisanim putem obavijesti Ministarstvo nadležno za poslove graditeljstva i prostornog uređenja Republike Hrvatske i ishodi potvrdu istog Ministarstva da može na privremenoj i povremenoj osnovi obavljati djelatnost građenja na području Republike Hrvatske.

Zatim, **strana pravna osoba sa sjedištem u trećoj državi** koja u trećoj državi obavlja djelatnost građenja ima pravo u Republici Hrvatskoj pod pretpostavkom uzajamnosti privremeno ili povremeno obavljati djelatnost građenja u skladu sa Zakonom o poslovima i djelatnostima prostornog uređenja i gradnje (Nar. nov., br. 78/15.) i drugim posebnim propisima. Strana pravna osoba mora dokazati da u zemlji svog poslovnog nastana može obavljati djelatnost građenja.

U postupcima javne nabave usluga javni naručitelj može kao kriterij za odabir gospodarskog subjekta (uvjet sposobnosti) za obavljanje profesionalne djelatnosti zahtijevati da gospodarski subjekt dokaže posjedovanje ovlaštenja ili članstva u određenoj organizaciji, dok takav zahtjev ne može postaviti kod javne nabave radova, kao što je ovdje slučaj. Opisano traženje naručitelj ne može odrediti kao uvjet za obavljanje profesionalne djelatnosti, stoga je nezakonito traženje naručitelja u točki 4.1. dokumentacije o nabavi. Slijedom navedenog, naručitelj je postupio protivno odredbi čl. 257. st. 2. ZJN 2016., čime je počinio osobito bitnu povredu postupka iz čl. 404. st. 2. t. 7. ZJN 2016.

Predmet nabave: materijal za higijenske potrebe i njegu (uključivo antiseptici i dezificijensi) - zajednička nabava (po grupama), Rješenje DKOM-a, klasa: UP/II-034-02/17-01/498.

Tako je naručitelj točkom 4.2.2. dokumentacije o nabavi propisao **dozvolu za promet medicinskim proizvodima sukladno Zakonu o medicinskim proizvodima** (Nar. nov., br. 76/13., čl. 3. st. 30., čl. 47., čl. 51., čl. 52.). Navedenom dozvolom ponuditelj sa sjedištem u Republici Hrvatskoj dokazuje da je **upisan u očevidnik veleprodaja medicinskih proizvoda pri Agenciji za lijekove i medicinske proizvode** odnosno ako ponuditelj ima sjedište u nekoj drugoj državi Europske unije dokazuje da ispunjava sve uvjete za obavljanje djelatnosti prometa na veliko medicinskih proizvoda u državi u kojoj ima sjedište. **Ponuditelj je sposoban ako ima valjanu dozvolu za promet medicinskim proizvodima izdanu od strane Agencije za lijekove i medicinske proizvode odnosno ako ima potvrdu, izjavu ili dozvolu izdanu od nadležnog tijela u državi sjedišta da ispunjava sve uvjete za obavljanje djelatnosti prometa na veliko medicinskih proizvoda u državi u kojoj ima sjedište.**

Točkom 4.2.3. dokumentacije o nabavi propisana je **dostava Izjave proizvođača, ovlaštenog zastupnika ili distributera**. Ako ponuditelj uvozi i nudi medicinske proizvode iz trećih zemalja (zemlje koje nisu članice EU), dužan je, **uz dozvolu za promet medicinskim proizvodima, priložiti izjavu proizvođača iz koje je vidljivo da proizvođač dozvoljava ponuditelju nuđenje medicinskih proizvoda.** Ostali ponuditelji koji nisu uvoznici, a nude medicinske proizvode iz trećih zemalja, uz dozvolu za promet medicinskim proizvodima, dostavljaju dokaz da je nuđena roba već uvezena na prostor EU i stavljena u promet od strane ovlaštenog zastupnika proizvođača. Dokaz se dostavlja u obliku izjave koju izdaje ili proizvođač ili ovlašteni zastupnik ili distributer od kojeg ponuditelj kupuje robu ako ne kupuje direktno od ovlaštenog zastupnika.

Točkom 4.2.4. dokumentacije o nabavi propisana je **dozvola za promet na veliko lijekovima, ako se nuđeni proizvodi nalaze na Listi lijekova.** Sukladno Zakonu o lijekovima (Nar. nov., br. 76/13., čl. 115.), promet lijekova na veliko mogu obavljati fizičke i pravne osobe sa sjedištem u Republici Hrvatskoj koje imaju dozvolu za promet na veliko lijekovima koju je izdala Agencija za lijekove i medicinske proizvode (veleprodaje lijekova); fizičke i pravne osobe sa sjedištem izvan Republike Hrvatske, a u državi članici Europske unije koje imaju dozvolu za promet na veliko lijekovima i ispunjavaju uvjete za obavljanje djelatnosti prometa na veliko lijekovima u zemlji sjedišta te su početak obavljanja djelatnosti na području Republike Hrvatske prijavile Agenciji; proizvođači lijekova s sjedištem u Republici Hrvatskoj, u državi članici Europske unije za one lijekove koje proizvode i za koje imaju odobrenje za stavljanje u promet u Republici Hrvatskoj, u državi članici Europske unije. Ponuditelj je sposoban ako ima valjanu dozvolu za promet na veliko lijekovima izdanu od strane Agencije za lijekove i medicinske proizvode odnosno ako ima potvrdu, izjavu ili dozvolu izdanu od nadležnog tijela u državi sjedišta da ispunjava sve uvjete za obavljanje djelatnosti prometa na veliko lijekovima u državi u kojoj ima sjedište. Ako ponuditelj nudi samo proizvode koji nisu medicinski proizvodi niti lijekovi, tada, umjesto dokaza iz točaka 4.2.2., 4.2.3. i 4.2.4, dostavlja Izjavu potpisanu od strane osobe odgovorne za zastupanje ponuditelja i ovjerenu pečatom ustanove da nudi proizvode koji nisu medicinski proizvodi i lijekovi.

Dakle, u postupcima javne nabave usluga javni naručitelj može kao kriterij za odabir gospodarskog subjekta (uvjet sposobnosti) za obavljanje profesionalne djelatnosti zahtijevati da gospodarski subjekt dokaže posjedovanje ovlaštenja ili članstva u određenoj organizaciji, dok takav zahtjev ne može postaviti kod javne nabave robe, kao što je ovdje slučaj. Opisano traženje naručitelj ne može odrediti kao uvjet za obavljanje profesionalne djelatnosti, stoga je nezakonito traženje naručitelja u točkama 4.2.2., 4.2.3. i 4.2.4. dokumentacije o nabavi.

Slijedom navedenog, naručitelj je postupio protivno odredbi čl. 257. st. 2. ZJN 2016., čime je počinio osobito bitnu povredu postupka javne nabave iz čl. 404. st. 2. t. 7. ZJN 2016.

Predmet nabave: investicijsko održavanje LC 25127 Beletinec-Presečno, Rješenje DKOM-a, klasa: UP/II-034-02/17-01/355.

Točkom 4.1.2. **Dokaz o registriranoj djelatnosti za obavljanje radova investicijskog održavanja cesta,** propisano je da **ponuditelj mora dokazati da je registriran za obavljanje radova održavanja/ili**

građenja javnih cesta, sukladno čl. 33. Zakona o cestama i čl. 4. Pravilnika o održavanju. Za potrebe utvrđivanja okolnosti iz točke 4.1.2. ove dokumentacije gospodarski subjekt u ponudi dostavlja izvadak iz sudskog registra ili potvrdu iz točke 4.1.1. ove dokumentacije. Naručitelj je sukladno čl. 33. st. 3. Zakona o cestama (Nar. nov., br. 84/11., 18/13., 22/13., 54/13., 148/13., 92/14.), obvezan radove investicijskog održavanja javnih cesta ustupati pravnoj ili fizičkoj osobi koja je za te radove registrirana, specijalizirana i tehnički opremljena te koja raspolaže osposobljenim kadrovima za izvođenje radova održavanja pod prometom.

U predmetnom postupku javne nabave radova naručitelj je dakle, sukladno čl. 257. ZJN 2016. mogao kao kriterij za odabir gospodarskog subjekta (uvjet sposobnosti za obavljanje profesionalne djelatnosti), zahtijevati od gospodarskog subjekta da dokaže upis u odgovarajući registar u državi njegova poslovnog nastana. Međutim, naručitelj ne može kao uvjet minimalne razine sposobnosti za obavljanje profesionalne djelatnosti odrediti da ponuditelj mora biti registriran za obavljanje radova održavanja i/ili građenja javnih cesta, s obzirom da uvjet registracije za obavljanje određene djelatnosti nije predviđen člankom 257. ZJN 2016.

4. ZAKLJUČNO

Prilikom sastavljanja dokumentacije o nabavi i određivanja sposobnosti za obavljanje profesionalne djelatnosti gospodarskog subjekta, naručitelji ne smiju istu sposobnost odredili suprotno odredbama članka 256. i 257. ZJN 2016. U tom smislu, dosadašnja primjena ZJN 2016. i dosada utvrđene nezakonitosti u vezi određivanja navedene sposobnosti mogu biti od koristi za naručitelje.

Važno je naglasiti da naručitelji imaju mogućnost sukladno članku 2. stavku 1. točki 7. podtočki 23. Pravilnika o dokumentaciji o nabavi te ponudi u postupcima javne nabave (Nar. nov., br. 65/17.), u dokumentaciji o nabavi odrediti uvjete i zahtjeve koji moraju biti ispunjeni sukladno posebnim propisima ili stručnim pravilima. Također, ZJN 2016. u članku 218. stavku 1. sadrži odredbe o posebnim uvjetima vezanim uz izvršenje ugovora, koje naručitelji mogu odrediti pod uvjetom da su povezani s predmetom nabave u smislu članka 285. stavka 2. ZJN 2016. i navedeni u pozivu na nadmetanje ili dokumentaciji o nabavi.

Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

HRVATSKA ZAJEDNICA RAČUNOVOĐA I FINANCIJSKIH DJELATNIKA temeljem ovlaštenja klasa: UP/I-406-01/12-01/05, ur.broj: 526-06-01-02/1-15-07 od 24. lipnja 2015. godine, upisana u Registar nositelja programa pod Evidencijskim brojem 5,

organizira

PROGRAM IZOBRAZBE U PODRUČJU JAVNE NABAVE

od 9. do 13. travnja 2018.

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.

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:
ZJN 2016 i podzakonski akti - zbirka propisa s abecednim pojmovnikom pripremljena za polaganje ispita
Priručnik s ispisom prezentacija predavača
Priručnik Novine u sustavu javne nabave u 2017.

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 pisanog ispita.

DAVORKA KNEŽEVIĆ, dipl. oec.
Ministarstvo financija RH, Zagreb

Stručni članak UDK 347.7

Registar koncesija i obveze davatelja koncesija sukladno politici koncesija Zakona o koncesijama

Registar koncesija je jedinstvena elektronička evidencija svih ugovora o koncesijama u Republici Hrvatskoj. Uspostavom Registra koncesija, Ministarstvo financija poduzelo je sve mjere za unaprjeđenje praćenja cjelokupnog sustava koncesija u Republici Hrvatskoj. Predmetni članak daje prikaz načina funkcioniranja i rada Registra koncesija, obveze davatelja koncesija te ulogu Ministarstva financija od trenutka sklapanja ugovora o koncesiji u području inspekcijskog nadzora.

1. UVOD

Prvi korak u izgradnji učinkovitog sustava koncesija bila je izgradnja i ustrojstvo **Registra koncesija** koja je započela 2004. donošenjem Pravilnika o ustroju i vođenju Registra koncesija (Nar. nov., br. 124/04.) (dalje: Pravilnik).

Nakon gore spomenutog Pravilnika, Ministarstvo financija donijelo je i postupalo po još nekoliko njih te je tako na snazi bio Pravilnik o ustroju i vođenju Registra koncesija (Nar. nov., br. 9/09.), Pravilnik o registru koncesija (Nar. nov., br. 26/13.) te Pravilnik o registru koncesija (Nar. nov., br. 1/18.) koji je trenutno na snazi.

Pravilnik je definirao **Registar koncesija kao središnji izvor informacija o svim koncesijama** danima na području Republike Hrvatske te je utvrdio način i oblik dostave podataka za upis ugovora o koncesiji u Registar koncesija, kao i obveze davatelja koncesija i koncesionara u tom smislu. **Vođenje Registra koncesija Ministarstvo financija je povjerilo Financijskoj agenciji (FINA-i).**

2. USPOSTAVA REGISTRA KONCESIJA

Proces uspostave Registra koncesija sastojao se od prikupljanja svih ugovora o koncesijama; prikupljanja dokumentacije o izvršenim uplatama po obvezama koje proizlaze iz ugovora o koncesijama; slanja obavijesti i traženja za dostavom podataka davateljima koncesija; upisa i evidencije svih ugovora; "rekonstruiranja" svih dotadašnjih uplata kroz obradu dokumentacije platnog prometa te utvrđivanja iznosa i obračuna koncesijskih naknada i drugih novčanih obveza za sve tada prijavljene ugovore o koncesiji, a do dana upisa ugovora u Registar koncesija.

Tijekom 2005. prikupljeno je oko 5.000 ugovora o koncesijama s cijelog područja Republike Hrvatske. Nakon prikupljanja ugovora i popratne dokumentacije, operativno funkcioniranje Registra koncesija započinje u lipnju 2006. Svi prikupljeni ugovori evidentirani su u Registru koncesija, uključujući i podatke o zaduženjima koncesionara i podatke o uplaćenim naknadama za koncesiju za predmetne ugovore od dana potpisa ugovora do dana upisa u Registar koncesija.

Nastavno na gore navedeno, davatelji koncesije bili su dužni odmah po sklapanju ugovora o koncesiji iste dostaviti Ministarstvu financija, Registru koncesija radi upisa u aplikaciju Registra koncesija.

Zakon o koncesijama (Nar. nov., br. 69/17.) koji je stupio na snagu 22. srpnja 2017. propisao je donošenje novog Pravilnika o registru koncesija, koji je i stupio na snagu dana 15. siječnja 2018. (Nar. nov., br. 1/18.), (dalje u tekstu: Pravilnik).

3. UKLJUČIVANJE DAVATELJA KONCESIJA U UNOS PODATAKA U APLIKACIJU REGISTRA KONCESIJA

Državni ured za reviziju je tijekom 2012. proveo redovnu reviziju Državnog proračuna Republike Hrvatske za 2011. te sukladno tome izradio Izvješće o obavljenoj reviziji Godišnjeg Izvještaja o izvršenju Državnog proračuna Republike Hrvatske za 2011.

U predmetnom Izvješću konstatirano je kako **Registar koncesija treba biti središnji izvor informacija** za provođenje koordinativne uloge Ministarstva financija u pogledu nadzora nad davateljima koncesija i koncesionarima, dok davatelji koncesija u skladu s posebnim zakonima i ugovorima o koncesijama trebaju preuzeti odgovornost za potpunost unesenih podataka u Registar iz svoje nadležnosti, redovito praćenje obveza po ugovorima o koncesijama i poduzimanje mjera u slučajevima neredovitog odnosno nepotpunog podmirenja obveza.

Državni ured za reviziju je bio mišljenja kako radi uspostave učinkovitog i efikasnog sustava prikupljanja, evidentiranja, pohrane podataka, kao i upravljanja bazom podataka, davateljima koncesija treba omogućiti izravan unos podataka iz pojedinačnih ugovora o koncesiji u Registar, kao i uvid u analitičke podatke o svakoj pojedinačnoj uplati.

Sukladno navedenoj preporuci Ministarstvo financija je u novom Zakonu o koncesijama (Nar. nov., br. 69/17.), člankom 104. stavkom 5. propisalo obvezu da su **davatelji koncesija dužni u roku 6 mjeseci od stupanja na snagu Zakona (taj rok je 22. siječnja 2018.), u potpu-**

nosti preuzeti unos i ažuriranje podataka u web-aplikaciji Registra koncesija.

U skladu s odredbama Zakona o koncesijama zakonodavac je donio novi Pravilnik o registru koncesija, koji je na snazi, a koji je prilagođen istome te propisuje opće odredbe o postupanjima davatelja koncesija te je FINA sukladno odredbi Pravilnika izradila Upute o načinu postupanja u aplikaciji Registra koncesija, a što će davateljima koncesija omogućiti u potpunosti preuzimanje unosa i ažuriranja podataka u Registru koncesija.

Unos i ažuriranje podataka u aplikaciji Registar koncesija znači da su davatelji koncesija dužni:

- svaki novi ugovor o koncesiji upisati u Registar koncesija
- obavijestiti koncesionara o upisu ugovora o koncesiji u Registar koncesija slanjem Obavijesti o upisu u Registar koncesija
- unijeti svako novo zaduženje za varijabilni dio naknade za koncesiju
- unijeti svaku promjenu podataka koje je sadržana u aplikaciji Registra koncesija (podaci koji se odnose na davatelja koncesije, koncesionara, primatelja prihoda, izmjene naknade, promjene ostalih podataka)
- unijeti podatke za svaki pojedini ugovor o koncesiji nakon obavljenog financijskog nadzora
- unijeti podatke o svakom ugovoru o koncesiji u slučaju pokretanja ili okončanja stečajnog postupka, kao i podatke o pokretanju prisilne naplate
- te su dužni kontinuirano pratiti izvršenje obveza iz ugovora o koncesiji a koji se prije svega odnose na plaćanje naknade za koncesiju.

Uključivanje davatelja koncesija u proces unosa i ažuriranja podataka u aplikaciji Registra koncesija dovest će do učinkovitijeg, efikasnijeg i ažurnijeg sustava prikupljanja i evidencije podataka u Registru koncesija, jer će isti biti direktno uneseni u aplikaciju.

Koristi koje se očekuju od primjene ovakvog unosa podataka prije svega se ogledaju u brzini cjelokupnog procesa evidentiranja podataka, a samim time i efikasnijem praćenju ispunjenja obveza koncesionara vezano za plaćanje naknade za koncesiju. To će omogućiti, kako davatelju koncesija tako i Ministarstvu financija jasnije i efikasnije praćenje i nadzor koncesionara.

Kako je već gore spomenuto, **davatelji koncesija dužni su kontinuirano pratiti izvršenje obveza iz ugovora o koncesiji**, a što se prije svega odnosi na plaćanje naknade za koncesiju. Prema odredbi Zakona o koncesijama, davatelji **koncesija dužni su odmah, a najkasnije u roku 15 dana od dana uplate izvršiti provjeru je li odnosna uplata naknade za koncesiju i pripadajućih kamata izvršena pravilno odnosno je li ista evidentirana u Registru koncesija.**

Ako davatelj koncesije utvrdi da koncesionar naknadu za koncesiju nije uplatio na ispravan broj računa ili je na nalogu za plaćanje naveo pogrešan poziv na broj odobrenja, davatelj koncesije dužan je radi reklamacije pogrešno uplaćenih sredstava naknade za koncesiju, Ministarstvu financija, Registru koncesija dostaviti bankovni izvadak kojim se potvrđuje predmetna uplata.

Svaka uplata naknade za koncesiju koja nije uplaćena na broj računa sukladno Obavijesti o upisu u Registar koncesija, smatra se pogrešnom uplatom i za istu davatelj koncesije dužan je zatražiti preknjiženje.

Ako je naknada za koncesiju isključivo prihod općine/grada/županije, davatelj koncesija tada je dužan u suradnji s primateljem prihoda izvršiti preknjiženje te o tome obavijestiti Registar koncesija.

Međutim, **ako je naknada za koncesiju zajednički prihod državnog/županijskog/gradskog/općinskog proračuna, a ista je pogrešno uplaćena, davatelj koncesije će za preknjiženje postupiti sukladno odredbama Naredbe o načinu uplaćivanja prihoda proračuna, obveznih doprinosa te prihoda za financiranje drugih javnih potreba.**

Prema odredbama Zakona o koncesijama **davatelji koncesija dužni su i dalje dostavljati u papirnatom obliku Ministarstvu financija, Registru koncesija svaki novi sklopljeni ugovor o koncesiji svaku promjenu iz ugovora o koncesiji.**

4. OBVEZE DAVATELJA KONCESIJA U PROVEDBI POLITIKE KONCESIJA

Uviđajući dosadašnje nedostatke cjelokupnog sustava u dijelu praćenja provedbe ugovora o koncesiji od strane davatelja koncesija zakonodavac je propisao veću nadležnost davatelja koncesija u tom pogledu. Tako su sve obveze davatelja koncesija u Zakonu o koncesijama definirane pod dijelom Zakona koji obuhvaća politiku koncesija.

Naime, sukladno odredbama članka 75. Zakona o koncesijama **davatelji koncesija**, u okviru politike koncesija **obavljaju sljedeće radnje:**

1. prikupljaju podatke za izradu godišnjeg izvješća o ugovorima o koncesiji
2. vode evidenciju o poslovanju koncesionara
3. dostavljaju Ministarstvu financija, Registru koncesija podatke o koncesiji nakon sklapanja ugovora o koncesiji
4. izrađuju plan davanja koncesije
5. koriste Registar koncesija u svrhu nadzora urednog plaćanja naknade za koncesiju i provedbe ugovora o koncesiji
6. kontinuirano nadziru rad koncesionara i izvršavanje obveza iz ugovora o koncesiji
7. surađuju s nadležnim državnim odvjetništvom i inspekcijskom službom ministarstva nadležnog za financije.

Obzirom na značajniju i jaču ulogu davatelja koncesije isti moraju poduzeti sve propisane radnje kako bi osigurali pravovremenu i urednu provedbu ugovora o koncesiji, a što se prije svega odnosi na plaćanje naknade za koncesiju te su davatelji koncesije dužni obavještavati i pozivati koncesionara na plaćanje dospjele, a nepodmirene koncesijske naknade te po potrebi aktivirati instrumente osiguranja i provoditi prisilnu naplatu kada za to postoje zakonom propisani uvjeti.

Godišnje izvješće o ugovorima o koncesiji i radu koncesionara **davatelji koncesija dužni su dostavljati Ministarstvu financija jednom godišnje, a najkasnije do 1. lipnja tekuće godine za prethodnu godinu** na obrascu koji je objavljen kao prilog Pravilniku te se isti objavljuje na internetskoj stranici Ministarstva financija, a koji sadržava sljedeće podatke:

1. plaćanje naknade za koncesiju
2. poduzete radnje vezane za nadzor rada koncesionara
3. pokrenute mjere prisilne naplate naknade za koncesiju i drugih novčanih obveza po osnovi nalaza/rješenja inspekcijskih i drugih službi
4. raskinute ugovore o koncesiji i one koji su u procesu raskida
5. provedbu podugovora i ugovora o potkoncesiji te
6. ostale bitne podatke o provedbi ugovora o koncesiji.

Poradi nadziranja rada koncesionara, a sa svrhom kako bi se ugovor o koncesiji kvalitetno i uredno provodio nužno je da **davatelj koncesije vodi evidencije o poslovanju koncesionara**, a iste se osobito odnose na:

1. broj i predmet koncesije
2. godišnje prihode iz djelatnosti koncesije

3. godišnje rashode iz djelatnosti koncesije
4. osnovice za plaćanje naknade za koncesiju
5. ostale podatke bitne za provedbu ugovora o koncesiji.

Sukladno odredbama članka 78. Zakona o koncesijama davatelj koncesije dužan je u okviru svoje nadležnosti za iduću kalendarsku godinu **izraditi godišnji plan davanja koncesija**. Svrha izrade godišnjeg plana davanja koncesija ima za smisao upoznati Ministarstvo financija s budućim aktivnostima davatelja koncesija, a što će Ministarstvu financija omogućiti redovito planiranje budućih financijskih učinaka na državni proračun s osnova naknade za koncesiju.

Kako su naknade za koncesiju proračunski prihod (prihod državnog proračuna i JLP(R)S-a) ovakav model planiranja budućih prihoda s osnova naknada za koncesiju ima svoje značenje u izradi proračuna istih.

Godišnji plan sadržava sljedeće podatke:

1. planirani broj koncesija
2. predviđene vrste i predmete koncesija
3. rokove na koje se koncesije planiraju dati
4. pravnu osnovu za davanje koncesije
5. procijenjenu godišnju naknadu za pojedinu koncesiju
6. popis ugovora o koncesiji koji istječu u godini na koju se plan odnosi s napomenom za koje se koncesije planira provedba novog postupka davanja koncesije te obrazloženjem razloga za možebitno neplaniranje davanja nove koncesije.

Godišnji plan davanja koncesija dostavlja se Ministarstvu financija jednom godišnje, najkasnije do kraja siječnja iduće godine na obrascu koji je objavljen kao prilog Pravilniku te se isti objavljuje i na internetskoj stranici Ministarstva financija.

Davatelji koncesija dužni su se prilikom izrade Plana davanja koncesija voditi objektivnom metodom odnosno dužni su racionalno i objektivno sagledati potrebe i mogućnosti davanja koncesija te imati u vidu i zainteresiranost koncesionara za isto.

Svakako treba naglasiti da Plan davanja koncesija nužno ne mora značiti i izvršenje istoga. Stoga, davatelji koncesije i tijekom tekuće godine mogu donositi izmjene i dopune Plana.

5. PRAĆENJE I PROVEDBA UGOVORA, NADZOR I NAPLATA NAKNADA ZA KONCESIJU

Zakonodavni okvir propisuje kako davatelji koncesija preuzimaju aktivniju ulogu u cjelokupnom procesu koncesioniranja od samog pokretanja postupka davanja koncesija do praćena izvršavanja ugovornih obveza.

Tako su davatelji koncesija dužni provoditi nadzor nad izvršavanjem ugovora o koncesiji odnosno dužni su kontinuirano nadzirati rad koncesionara, potkoncesionara, podugovaratelja i izvršavanje njihovih obveza iz ugovora o koncesiji, a što uključuje i redovito praćenje izvršavanja plaćanja naknade za koncesiju, dužni su poduzeti sve propisane radnje za pravilnu, potpunu i pravodobnu naplatu naknade za koncesiju i pripadajućih kamata te moraju osigurati pravilan i redovit unos podataka u aplikaciju Registra koncesija.

Vezano uz redovito praćenje izvršavanja plaćanja naknade za koncesiju, **davatelj koncesije dužan je osobito:**

1. odmah, a najkasnije u roku 15 dana od dana uplate, izvršiti provjeru je li odnosna uplata naknade za koncesiju i pripadajućih kamata izvršena pravilno, u smislu propisanog načina uplate
2. odmah, a najkasnije u roku 15 dana od dana isteka roka propisanog posebnim zakonom, izvršiti provjeru jesu li dostavljeni podaci za određivanje varijabilnog iznosa naknade za koncesiju.

Intencija zakonodavca u ovom dijelu zakona prije svega se odnosi na povećanje učinkovitosti davatelja koncesija u pogledu praćenja izvršenja obveza koncesionara te pravodobne naplate naknade za koncesiju.

6. OBVEZE DAVATELJA KONCESIJA – SLUČAJEVI NEPLAĆANJA UGOVORNIH OBVEZA (NAKNADA ZA KONCESIJU)

Davatelj koncesije dužan je kontinuirano pratiti redovitost plaćanja naknade za koncesiju od strane koncesionara.

Sukladno odredbi članka 82. Zakona o koncesijama u slučajevima **kada davatelj koncesije utvrdi da koncesionar nije platio ili je nepotpuno platio naknadu za koncesiju** pisanim putem o tome će obavijestiti koncesionara u roku 30 dana od dana isteka ugovorenog roka plaćanja naknade za koncesiju i pozvati ga na plaćanje dospjele naknade za koncesiju i pripadajućih kamata.

Davatelj koncesije **dužan je aktivirati jamstva i druga sredstva osiguranja** ako koncesionar u roku 30 dana od primljene pisane obavijesti davatelja koncesije ne plati dospjelu naknadu za koncesiju.

Ako davatelj koncesije **ne naplati naknadu za koncesiju iz sredstava osiguranja** dužan je o tome bez odgode obavijestiti Ministarstvo financija uz dostavu sve potrebne dokumentacije.

U slučaju **kada koncesionar ne plaća obveze po osnovi naknade za koncesiju** korisnik prihoda po osnovi naknade za koncesiju, ako isti nije davatelj koncesije, o neplaćanju naknade za koncesiju od strane koncesionara o tome obavještava davatelja koncesije radi poduzimanja mjera prisilne naplate.

7. UNAPREĐENJE NADZORNE ULOGE MINISTARSTVA FINANCIJA I PREKRŠAJNE ODREDBE

Kako bi se omogućilo ispunjenje ugovornih obveza iz samog ugovora o koncesiji namjera je zakonodavca bila osigurati financijsku disciplinu u izvršavanju ugovora o koncesiji što predstavlja novinu u zakonskom okviru, a podrobnije se definira u Glavi IV. drugog dijela Zakona.

7.1. Nadzor Ministarstva financija

Zakonskim okvirom jasnije i preciznije definirana je uloga **nadzora od strane Ministarstva financija**, tako da se nadzor **provodi po službenoj dužnosti**, kao:

1. neposredni nadzor, kod nadzirane osobe i/ili na drugom mjestu nadzora
2. posredni nadzor, uvidom u Registar koncesija i dokumentacije davatelja koncesije te temeljem drugih dostupnih podataka ili obavijesti, kao i očitovanja drugih nadležnih tijela i inspekcija.

Inspekcijski nadzor obuhvaća:

1. pravodobnosti, točnosti i urednosti unosa podataka u Registar koncesija
2. pravodobnosti, pravilnosti i potpunosti naplate naknade za koncesiju
3. obavljanja djelatnosti, za koju je propisano da se obavlja temeljem koncesije, bez koncesije ili prekoračenjem opsega i sadržaja koncesije.

Nadzor se provodi nad:

1. davateljem koncesije, o izvršavanju obveza propisanih ovim Zakonom i posebnim zakonima kojima se uređuju pojedine koncesije

2. koncesionarom, o izvršavanju obveza iz ugovora o koncesiji (što uključuje ugovore o potkoncesiji, podugovore i ugovore s takvim svojstvom sklopljenim s koncesionarom, a koji su formalno i/ili sadržajno vezani uz ugovor o koncesiji) i o obavljanju djelatnosti koncesije izvan opsega koji je određen ugovorom o koncesiji
3. svakom drugom osobom koja:
   a) je na bilo koji način povezana s koncesionarom ili ugovorom o koncesiji (stvarno ili pravno odnosno podugovorom ili ugovorom te drugim odgovarajućim aktom s takvim svojstvom), što uključuje i potkoncesionare i podugovaratelje
   b) djelatnost za koju je propisano da se obavlja temeljem koncesije, obavlja bez koncesije ili prekoračenjem opsega i sadržaja koncesije
   c) je na bilo koji način povezana s osobom iz podtočke b) ove točke.

Ovakav okvir predstavlja osnovu za provođenje nadzora nad davateljem koncesija i koncesionarom u svim predviđenim okolnostima koje su propisane ovim Zakonom. Očekivanja Ministarstva financija u pogledu provođenja nadzora prije svega se odnose na povećanje efikasnosti cjelokupnog sustava, jačanju fiskalne discipline, ali i očekivanih porasta prihoda od naknada za koncesiju

7.2. Prekršajne odredbe

Zakon o koncesijama jasno propisuje prekršajne odredbe kao posljedicu svih nepostupanja davatelja koncesija i koncesionara. S tim u vezi, Zakonom se propisuju obveze davatelja koncesija u odnosu na praćenje izvršenja ugovornih obveza od strane koncesionara te obveza davatelja koncesija prema Ministarstvu financija, Registru koncesija. Ako se sve obveze koje su kao takve propisane ne poštuju ili ne izvršavaju od strane davatelja koncesije ili od strane koncesionara, prekršajnim odredbama predviđaju se sankcije.

Sukladno tome, prekršajne odredbe mogu se podijeliti na:

1. Najteži prekršaji - ***članak 98. Zakona o koncesijama***
2. Teški prekršaji - ***članak 99. Zakona o koncesijama***
3. Lakši prekršaji - ***članak 100. Zakona o koncesijama.***

8. ZAKLJUČAK

Novim zakonodavnim okvirom nastoji se uspostaviti učinkovitiji sustav praćenja i nadzora kako nad davateljima koncesija tako i nad koncesionarima te veću i aktivniju ulogu davatelja koncesija u pogledu nadziranja rada koncesionara.

Radi uspostave učinkovitog i efikasnog sustava vođenja Registra koncesija Ministarstvo financija je davateljima koncesija omogućilo izravan unos i ažuriranje podataka iz pojedinačnih ugovora o koncesiji u Registar koncesija.

Učinkovit i efikasan sustav vođenja Registra koncesija moguć je isključivo primjenom novog zakonskog i podzakonskog okvira koji u prvi plan postavlja davatelje koncesija koji su dužni voditi aktivnu ulogu za svaku danu koncesiju iz svoje nadležnosti.

Pretplata 2018.

RAČUNOVODSTVO i financije

Pretplata za jedno izdanje časopisa "Računovodstvo i financije" s prilogom "Riznica" za 2018. godinu s uključenim PDV-om:

1 TISKANO IZDANJE 1,298.00 kn
2 INTERNET IZDANJE 998.00 kn
3 TISKANO I INTERNET IZDANJE 1,796.00 kn

PRETPLATA UKLJUČUJE:
- 12 brojeva časopisa "Računovodstvo i financije" s prilogom "Riznica"
- prilog RIF-ove obavijesti 2018.
- 100 telefonskih poziva prema savjetnicima HZRIF-a
- neograničeno korištenje internetskog izdanja časopisa "Računovodstvo i financije s prilogom "Riznica" prethodnih godina (od 2006.)
- redovito obavještavanje o aktualnostima iz područja računovodstva, poreza, prava i plaća
- jedan sat usmenih konzultacija uz najavu i dogovor sa savjetnicima

Pretplata na 3 i više izdanja uključuje:
- popust 15% na ukupan iznos pretplate
- 12 brojeva časopisa "Računovodstvo i financije" s prilogom "Riznica"
- prilog RIF-ove obavijesti 2018.
- neograničen broj telefonskih poziva prema savjetnicima HZRIF-a
- neograničeno korištenje internetskog izdanja časopisa "Računovodstvo i financije" s prilogom "Riznica" prethodnih godina (od 2006.)
- redovito obavještavanje o aktualnostima iz područja računovodstva, poreza, prava i plaća
- dva sata usmenih konzultacija uz najavu i dogovor sa savjetnicima

Rif

Posebna Ponuda:

Poštovane dame i gospodo pretplatnici, za 2018. godinu slobodni smo vam ponuditi:
POSEBNU PONUDU PO CIJENI OD 3.898,00 KUNA S PDV-OM KOJA UKLJUČUJE:
- tiskano izdanje časopisa (12 brojeva časopisa "Računovodstvo i financije" s prilogom "Riznica"
- neograničeno korištenje internetskog izdanja časopisa "Računovodstvo i financije" s prilogom "Riznica" prethodnih godina (od 2006.)
- 100 telefonskih poziva prema savjetnicima HZRIF-a, prilog RIF-ove obavijesti 2018.
- redovito obavještavanje o aktualnostima iz područja računovodstva, poreza, prava i plaća
- jedan sat usmenih konzultacija uz najavu i dogovor sa savjetnicima
- 1 pisani odgovor
- 5 seminara / radionica u toku godine

PO PRIHVAĆANJU PONUDE SKLAPA SE UGOVOR

Kupcima posebne ponude omogućava se plaćanje u 6 jednakih rata, a pristup seminarima i radionicama uz obveznu prethodnu najavu.
Ako se odlučite za posebnu ponudu ili imate dodatnih pitanja molimo da nam se javite:
e-mailom pretplata@rif.hr
telefonom 01/4501 425 ili 01/4501 423

Za informacije o našim ostalim proizvodima i uslugama posjetite našu internet stranicu www.rif.hr

OLIVERA MARINKOVIĆ, dipl. iur.
Hrvatska zajednica osnovnih škola, Zagreb

Stručni članak UDK 347.7

Provedba izleta, ekskurzija i drugih odgojno-obrazovnih aktivnosti izvan školskih ustanova

Obrazovna aktivnost se, između ostaloga, provodi i na školskim izletima, ekskurzijama i drugim oblicima odgojno-obrazovnih aktivnosti koje se odvijaju izvan školskih ustanova. Autorica u članku ukazuje na obvezne radnje u organizaciji i provođenju tih aktivnosti.

1. UVOD

Izleti, ekskurzije i druge odgojno-obrazovne aktivnosti izvan školskih ustanova provode se u skladu sa Zakonom o pružanju usluga u turizmu (Nar. nov., br.130/17.; dalje u tekstu: Zakon) koji se primjenjuje od 1. siječnja 2018. godine osim odredbi koje stupaju na snagu 1. srpnja 2018. te Pravilnikom o izvođenju izleta, ekskurzija i drugih odgojno-obrazovnih aktivnosti izvan škole (Nar. nov., br. 67/14. i 81/15.; dalje u tekstu: Pravilnik). Škole i druge odgojno-obrazovne ustanove radi obavljanja svoje djelatnosti odnosno ispunjenja svojih ciljeva mogu obavljati pojedine usluge u turizmu pod uvjetima propisanim tim Zakonom.

Hrvatski ferijalni i hostelski savez može pružati usluge turističke agencije iz čl. 12. Zakona, za učenike osnovnih i srednjih škola u skladu s čl. 63. st. 1. i 2. Zakona.

Pravilnikom su propisani načini, uvjeti, mjere sigurnosti te prava i obveze korisnika i davatelja usluga u izvedbi poludnevnih i jednodnevnih izleta, višednevnih ekskurzija, terenske nastave, škole u prirodi (dalje u tekstu: izvanučionička nastava) i drugih odgojno-obrazovnih aktivnosti, a koje se ostvaruju u mjestu i izvan mjesta u kojem je smještena osnovna ili srednja škola ili učenički dom (dalje u tekstu: školska ustanova, škola).

Putovanja čija je jedina svrha zabava i rekreacija učenika i koja **nisu u funkciji realizacije nacionalnoga kurikuluma** i nastavnoga plana i programa, ne smatraju se izvanučioničkom nastavom te ih školska ustanova **ne smije provoditi.**

2. PLANIRANJE I REALIZACIJA IZVANUČIONIČKE NASTAVE I ODGOJNO-OBRAZOVNIH AKTIVNOSTI IZVAN ŠKOLE

2.1. Planiranje u školskom kurikulumu i godišnjem planu i programu rada

U skladu s čl. 4. st. 1. - 6. Pravilnika izvanučionička nastava za svaki razred odnosno razredni odjel odnosno odgojno-obrazovnu skupinu ili druga odgojno-obrazovna aktivnost **mora biti planirana** godišnjim planom i programom rada školske ustanove i/ili školskim kurikulumom. Iznimka je izvanučionička nastava ili druga odgojno-obrazovna aktivnost planirana **za rujan** tekuće školske godine koja se može realizirati prije donošenja godišnjega plana i programa i/ili školskoga kurikuluma, ali uz suglasnost školskog odbora. Kada zbog opravdanih razloga na početku školske godine izvanučionička nastava nije planirana ili dođe do promjena, naknadnu odluku o njezinoj pripremi i provedbi na prijedlog učitelja, stručnog suradnika, ravnatelja školske ustanove i roditelja odnosno skrbnika odnosno udomitelja u dogovoru s učenicima i roditeljima i uz mišljenje vijeća roditelja, donosi školski odnosno domski odbor.

2.2. Pisana suglasnost roditelja

Školska ustanova dužna je za sudjelovanje učenika u izvanučioničkoj nastavi od roditelja zatražiti pisanu suglasnost za sudjelovanje djeteta odnosno učenika u izvanučioničkoj nastavi **najmanje sedam dana** prije njezina izvođenja.

Za posjet ili sudjelovanje u kulturnim i sportskim manifestacijama i događajima te drugim aktivnostima koje su u funkciji ostvarivanja odgojno-obrazovnih ciljeva i zadaća kulturne i javne djelatnosti školske ustanove potrebno je zatražiti pisanu suglasnost roditelja **tri dana** prije njegova izvođenja, osim u slučaju da se planira dvodnevni ili višednevni posjet za koji je potrebno tražiti pisanu suglasnost najmanje sedam dana prije njezina izvođenja. Iznimno, **pisana suglasnost roditelja nije potrebna za:**

- odlazak na nastavu izvan škole koja je dio praktične nastave za učenike strukovnih škola,
- odlazak na predstave, koncerte i sl. koji se za učenike organiziraju temeljem godišnje ili druge vrste pretplate, a za koje je škola dužna na internetskim stranicama istaknuti obavijest o vremenu održavanja svake pojedine predstave, koncerta i sl.

2.3. Uvjeti za realizaciju izvanučioničke nastave s obzirom na sudjelovanje učenika i obveznost sudjelovanja u određenim slučajevima

Prema čl. 9. st. 1. i 2. Pravilnika za realizaciju svih oblika izvanučioničke nastave potrebna je pisana suglasnost **dvije trećine roditelja**

učenika razrednoga odjela i/ili odgojno-obrazovne skupine. Ako je za ostvarivanje ciljeva nastavnoga programa ili kurikuluma predviđeno provođenje izvanučioničke nastave ili druge odgojno-obrazovne aktivnosti izvan škole, iste su u pravilu obvezne za sve učitelje i učenike osnovne ili srednje škole izuzev za one koji zbog zdravstvenih razloga ne mogu sudjelovati ili temeljem Ustavom i drugim propisima zajamčenih prava i sloboda, nisu obvezni sudjelovati.

2.4. Odgovornost za ostvarivanje izvanučioničke nastave

Za ostvarivanje izvanučioničke nastave odgovorni su: **učitelj voditelj**, **učitelj pratitel**j i **ravnatelj** školske ustanove prema čl. 11. st. 1. Pravilnika.

Za svaku izvanučioničku nastavu uz učitelja voditelja potrebno je imenovati učitelja pratitelja.

Učitelj voditelj za svaki oblik izvanučioničke nastave izrađuje izvedbeni plan i program s odgojno-obrazovnim ciljevima, ishodima učenja, tijekom aktivnosti te načinima praćenja i vrednovanja ostvarenih ciljeva i ishoda prema st. 7. čl. 10. Pravilnika.

Prema čl. 79. st. 5. Zakona ako se za učenike ili studente organizira izlet ili terenska nastava, voditeljem putovanja smatra se i učitelji/ili nastavnik i/ili zaposlenik visokog učilišta i/ili drugi odgojno -obrazovni radnik kojeg odredi odgojno-obrazovna ustanova odnosno visoko učilište. Voditelj putovanja mora prilikom pružanja usluga na vidljivom mjestu nositi oznaku s naznakom „voditelj putovanja“ i svojim imenom i prezimenom. Čl. 112. st. 1. t. 2. Zakona propisana je novčana kazna od 1.200,00 kn kojom će se kazniti za prekršaj fizička osoba ako prilikom pružanja usluga voditelja putovanja na vidljivom mjestu ne nosi oznaku s naznakom „voditelj putovanja“ i svojim imenom i prezimenom, a u slučaju ponavljanja navedenoga prekršaja novčanom kaznom od 2.400,00 kn.

Osoba koja obavlja poslove stručnog vođenja u muzeju, galeriji, zaštićenim područjima, na arheološkom lokalitetu i slično, gorski vodič, planinski vodič, speleološki vodič, voditelj u ronilačkom turizmu, vodič u lovu i ribolovu te nastavno osoblje obrazovnih ustanova kada izvodi izvanškolsku ili terensku nastavu ne smatra se turističkim vodičem.

Uslugu turističkog vođenja na zaštićenoj cjelini - lokalitetu može pružati samo ovlašteni turistički vodič. Turistički vodič je osoba koja pruža turistima usluge pokazivanja i stručnog tumačenja prirodnih ljepota i vrijednosti, kulturno-povijesnih spomenika, umjetničkih djela, etnografskih i drugih znamenitosti, povijesnih događaja, ličnosti, legendi o tim događajima i ličnostima, gospodarskih i političkih tijekova i zbivanja.

Prema čl. 7. st. 3. i 4. Državnog pedagoškog standarda osnovnoškolskog sustava odgoja i obrazovanja (Nar. nov., br. 63/08. i 90/10.) za nastavu koja se izvodi izvan prostora škole potreban je jedan pratitelj iz redova učitelja ili stručnih suradnika škole za skupinu do najviše 14 učenika.

Za učenike s teškoćama za izvođenje nastave izvan prostora škole potrebno je osigurati pratitelja za:

- 1 učenika s oštećenjem vida, sluha, s motoričkim oštećenjima, s autizmom ili značajno sniženim intelektualnim sposobnostima ili organski uvjetovanim poremećajima u ponašanju
- do 5 učenika sniženih intelektualnih sposobnosti
- do 5 učenika s poremećajima u ponašanju koji su smješteni u odgojne domove.

Za druge odgojno-obrazovne aktivnosti koje se ostvaruju u školskom dvorištu ili neposrednoj blizini škole nije potrebno osigurati pratitelja osim ako je pomoć potrebna učeniku s teškoćama.

Realizirani oblici izvanučioničke nastave upisuju se u odgovarajuću pedagošku dokumentaciju i evidenciju prema st. 10. čl. 10. Pravilnika.

3. ORGANIZACIJA IZVANUČIONIČKE NASTAVE I DRUGIH ODGOJNO-OBRAZOVNIH AKTIVNOSTI IZVAN ŠKOLE

3.1. Organizacija posjeta kulturnim i javnim ustanovama i sudjelovanje u kulturnim i sportskim manifestacijama i događajima

Školska ustanova **samostalno organizira** posjet kulturnim i javnim ustanovama te sudjelovanje u kulturnim i sportskim manifestacijama i događajima, kao i druge aktivnosti koje su u funkciji ostvarivanja odgojno-obrazovnih ciljeva i zadaća kulturne i javne djelatnosti školske ustanove.

3.2. Organizacija poludnevnog ili jednodnevnog izleta i terenske nastave

Školska ustanova može organizirati poludnevni ili jednodnevni školski izlet i terensku nastavu:

a) samostalno ili
b) uz angažiranje davatelja usluga.

a) Pri **samostalnoj organizaciji** poludnevnog ili jednodnevnog izleta i terenske nastave školske ustanove postupaju u skladu s odredbama Zakona.

Izlet je kombinacija najmanje dviju pojedinačnih usluga za potrebe istog putovanja ili odmora, koje se sastoje od prijevoza ili drugih turističkih i ugostiteljskih usluga, a traje manje od 24 sata i ne uključuje noćenje.

U skladu s čl. 62. st. 4. - 7. Zakona visoko učilište ili druga odgojno-obrazovna ustanova može za svoje učenike, studente odnosno polaznike ili štićenike organizirati izlet radi ostvarivanja nastavnih i odgojno-obrazovnih sadržaja i postizanja svojih ciljeva i zadaća koji se organiziraju kao djelatnost škole ili visokog učilišta odnosno odgojno-obrazovne ustanove propisane posebnim propisima kojima se uređuje sustav odgoja i obrazovanja, a u skladu s nastavnim programima ili kurikulima. Promidžba i predstavljanje putovanja ne može se vršiti neposredno ili posredno, putem sredstava javnog priopćavanja i oglašavanja niti na bilo koji drugi način u komercijalne svrhe. Sindikati, udruge, vjerske zajednice, škole i druge odgojno-obrazovne ustanove obvezne su za organizaciju putovanja koristiti prijevozna sredstva u kojima su putnici i prtljaga osigurani te primjenjivati posebne propise kojima se uređuje organizirani prijevoz djece i učenika.

Sindikati, udruge, vjerske zajednice, škole i druge odgojno-obrazovne ustanove obvezne su pridržavati se obveza pružatelja usluga u turizmu iz čl. 6. t. 1. i 2. Zakona, a to su:

1. objaviti uvjete, sadržaj i cijenu svake pojedine usluge na hrvatskom jeziku, a može ih istodobno objaviti i na nekom drugom putniku jasnom i razumljivom jeziku (za škole koje imaju pravo rada na drugom jeziku) i pridržavati se tih uvjeta, sadržaja i cijena
2. za svaku izvršenu uslugu korisniku izdati račun, sukladno posebnim propisima kojima se uređuje izdavanje i čuvanje računa.

Školske i druge odgojno-obrazovne ustanove **više nisu** dužne samostalnu organizaciju izleta odnosno jednodnevnih putovanja prijaviti mjesno nadležnoj službi turističke inspekcije Ministarstva turizma prema svome sjedištu, najkasnije tri dana prije početka

putovanja što je bilo obvezno prema bivšem Zakonu o pružanju usluga u turizmu.

b) Kada školska ustanova angažira davatelja usluga za realizaciju usluga poludnevnog ili jednodnevnog školskog izleta i terenske nastave, ponude za izvanučioničku nastavu prikuplja učitelj voditelj i učitelj/i pratitelj/i, a mogu ih prikupiti i roditelji učenika i/ili učenici.

Učitelj voditelj i učitelj/i pratitelj/i odabrat će najmanje tri ponude koje ispunjavaju tražene uvjete i predstaviti ih na roditeljskome sastanku svih roditelja učenika za koje se organizira izvanučionička nastava, najkasnije 30 dana prije realizacije.

Odluku o odabiru ponude donose roditelji i učitelj voditelj i učitelj/i pratitelj/i većinom glasova nazočnih.

Odluka roditelja je konačna. U slučaju da dvije ili više ponuda dobiju isti broj glasova, glasovanje se ponavlja za ponude koje su dobile isti broj glasova, a u slučaju da odabrani davatelj usluga ne može pod traženim uvjetima realizirati odabranu ponudu, realizirat će se ponuda drugorangiranoga potencijalnog davatelja usluga.

Na ovaj je način omogućena realizacija poludnevnog ili jednodnevnog školskog izleta i terenske nastave u slučaju ako odabrani davatelj odustane ili ne može realizirati ponudu , bez ponavljanja cjelokupnog postupka jer u praksi bude odustajanja odabranih ponuditelja.

Kada školska ustanova angažira davatelja usluga za organizaciju poludnevnog ili jednodnevnog školskog izleta i terenske nastave ne provodi se javni poziv putem mrežne stranice školske ustanove niti se imenuje Povjerenstvo.

3.3. Organizacija višednevne izvanučioničke nastave

Za višednevnu izvanučioničku nastavu školska ustanova **mora angažirati davatelja usluga** sukladno propisima koji uređuju promet, pružanje usluga u turizmu i drugim propisima.

Turističke agencije kao davatelje odnosno pružatelje usluga u turizmu obvezuju odredbe Zakona o uvjetima i načinu pružanja usluga te propisanim pravima i obvezama, a osobito obveze u vezi s informiranjem prije sklapanja ugovora o putovanju u paket aranžmanu, sklapanju, sadržaju i svim obvezama izvršenja te mogućim izmjenama ili raskidu ugovora o putovanju u paket aranžmanu i obvezno osiguranje jamčevine za slučaj nesolventnosti organizatora putovanja.

Za višednevnu izvanučioničku nastavu školska ustanova **obvezno objavljuje javni poziv** za ponude na naslovnoj internetskoj stranici školske ustanove u izborniku pod nazivom ponude.

Iznimno školske ustanove u kojima se provodi odgoj i obrazovanje po posebnim programima za djecu s teškoćama u razvoju, a koje posjeduju vlastito i potrebama djece prilagođeno prijevozno sredstvo samo za prijevoz učenika ne moraju angažirati davatelja usluga pri provedbi višednevne izvanučioničke nastave.

Također za višednevnu izvanučioničku nastavu koju sufinancira osnivač školske ustanove ili koja se provodi u objektima osnivača ili se provodi u sklopu razmjene učenika ili u sklopu projekta, školska ustanova **nije dužna objaviti javni poziv** za angažiranje davatelja usluga.

Naime, odredbe Zakona se ne primjenjuju na putovanja koja bez svrhe stjecanja dobiti organiziraju škole, visoka učilišta i druge odgojno-obrazovne ustanove koje organiziraju odlazak svojih učenika ili studenata na razmjene u sklopu projekata ili suradnje s drugim odgojno-obrazovnim i znanstvenim ustanovama, ili zbog odlaska na natjecanja ili provođenja programa kulturne i javne djelatnosti odgojno-obrazovne ustanove ili visokog učilišta ili terensku nastavu za koju učenici ili studenti plaćaju samo uslugu prijevoza.

3.4. Organizacija izvanučioničke nastave za škole s manjim brojem učenika

Školske ustanove s manjim brojem učenika mogu zajednički planirati, organizirati i realizirati izvanučioničku nastavu u skladu s odredbama Pravilnika.

Za višednevnu izvanučioničku nastavu javni poziv objavljuje se na internetskim stranicama obiju školskih ustanova, a ponude se dostavljaju na adresu samo jedne školske ustanove.

Nije propisano koliko školska ustanova treba imati učenika da bi se smatrala školskom ustanovom s manjim brojem učenika. No, može se zaključiti da je kriterij nemogućnost samostalnog planiranja, organizacije i realizacije izvanučioničke nastave i u tom je slučaju primjenjiva zajednička organizacija, planiranje i realizacija izvanučioničke nastave s drugim školskim ustanovama koje također imaju manji broj učenika.

3.5. Javni poziv i otvaranje ponuda

Javni poziv objavljuje se na obrascu koji je sastavni dio Pravilnika. Na svakom obrascu upisuje se broj javnoga poziva za ponudu. Javni poziv školska ustanova objavljuje najkasnije tri mjeseca prije predviđene realizacije s rokom za dostavu ponuda u trajanju od najmanje osam radnih dana.

Ponudu na javni poziv može dostaviti turistička agencija odnosno druga fizička ili pravna osoba koja za takve usluge ispunjava uvjete određene propisima koji uređuju pružanje usluga u turizmu ili posebnim propisima, prema Pravilniku - potencijalni davatelj usluge. U slučaju da se višednevna izvanučionička nastava ostvaruje na početku školske godine, školska ustanova je javni poziv dužna objaviti najkasnije 30 dana prije kraja prethodne nastavne godine.

Na javni poziv ne može se javiti potencijalni davatelj usluge koji je radnik školske ustanove koja objavljuje poziv ili član njegove uže obitelji.

Potencijalni davatelj usluge obvezan je dostaviti ponude do roka naznačenog u obrascu, u zatvorenoj omotnici s naznakom "Javni poziv - ne otvaraj" i brojem ponude.

Potencijalni davatelj usluge može se javiti za realizaciju jedne ili više odnosno svih traženih ponuda školske ustanove s brojem ponude na obrascu.

U slučaju da se potencijalni davatelj usluge javlja na više ponuda, posebne zatvorene omotnice s brojem ponude obvezan je dostaviti do roka naznačenog u obrascu, a može ih dostaviti u jednoj omotnici s naznakom "Javni poziv - ne otvaraj" s brojevima svih ponuda.

Rok za dostavu ponuda propisan je u radnim danima te su školske ustanove obvezne pridržavati se tog roka.

Otvaranje ponuda provodi se najranije tri radna dana nakon isteka roka za dostavu ponuda.

Ako na javni poziv u propisanom roku pristigne samo jedna ponuda koja ispunjava propisane uvjete, ta će se ponuda razmatrati.

Ponude pristigle nakon roka navedenog u javnom pozivu neće se razmatrati.

3.6. Ponavljanje javnog poziva

Ako na javni poziv ne pristigne nijedna ponuda koje ispunjava uvjete ili Povjerenstvo nije odabralo nijednu ponudu, poziv se ponavlja najkasnije dva mjeseca prije predviđene realizacije višednevne izvanučioničke nastave.

Rok za dostavu ponuda je najmanje osam radnih dana, a otvaranje ponuda provodi se najranije tri radna dana nakon isteka roka za dostavu ponuda i u slučaju ponavljanja javnog poziva prema st. 11. čl. 13. Pravilnika.

3.7. Provedba javnoga poziva, odabir ponude i izbor najpovoljnije ponude te odabir ponude

Za svaku izvanučioničku nastavu imenuje se **posebno Povjerenstvo** za provedbu javnoga poziva i izbor najpovoljnije ponude koje čini ravnatelj školske ustanove, razrednik, učitelj voditelj, predstavnik roditelja, za učenike od V. do VIII. razreda osnovne škole kao i za učenike srednje škole i predstavnik učenika. Kada se ista izvanučionička nastava planira za više razrednih odjela ili odgojno-obrazovnih skupina, u Povjerenstvo se imenuje razrednik, roditelj i učenik svakoga razrednog odjela ili odgojno-obrazovne skupine.

Povjerenstvo imenuje ravnatelj školske ustanove na prijedlog učiteljskog odnosno nastavničkog odnosno odgajateljskog vijeća nakon donošenja školskoga kurikuluma te godišnjega plana i programa rada školske ustanove, a najkasnije 7 dana prije objave javnoga poziva.

Učenici imenovani u Povjerenstvo sudjeluju u radu Povjerenstva, imaju pravo davanja mišljenja, ali nemaju pravo odlučivanja. Broj članova Povjerenstva mora biti neparan. U slučaju da je broj članova paran, u Povjerenstvo se imenuje jedan učitelj ili stručni suradnik pratitelj.

Povjerenstvo radi na sastancima na kojim se vodi zapisnik. Članovi Povjerenstva na prvom sastanku između sebe biraju predsjednika. Odluke Povjerenstva su pravovaljane ako za njih glasuje većina od ukupnog broja članova s pravom odlučivanja.

Za odabir ponuda temeljem zajednički objavljenoga javnog poziva dviju školskih ustanova imenuje se zajedničko Povjerenstvo u čijem radu sudjeluju učitelji, roditelji, ravnatelji i učenici obiju školskih ustanova, a odabir ponuda provodi se na isti način i prema postupku kada se odabir provodi u jednoj školskoj ustanovi.

Na sastanku Povjerenstva predsjednik otvara i čita ponude pristigle na javni poziv, a podaci iz sadržaja ponude unose se u zapisnik. Otvaranju ponuda mogu nazočiti predstavnici potencijalnih davatelja usluga bez prava sudjelovanja.

U izbor ulaze sve ponude koje ispunjavaju uvjete. Povjerenstvo izabire najmanje tri ponude koje će biti predstavljene roditeljima učenika za koje se organizira višednevna izvanučionička nastava, osim u slučaju da na javni poziv pristigne manje ponuda koje ispunjavaju propisane uvjete.

Na roditeljskome sastanku roditelja učenika za koje se organizira višednevna izvanučionička nastava odabrani potencijalni davatelji usluga mogu prezentirati ponude i to isključivo prema podacima traženim i dostavljenim u ponudi. U slučaju da se potencijalni davatelj ne može odazvati pozivu, ponudu će predstaviti učitelj voditelj.

Vrijeme trajanja pojedine prezentacije sukladno broju odabranih ponuda unaprijed određuje Povjerenstvo.

Odluku o odabiru ponude donose roditelji i učitelj voditelj i učitelj/i pratitelj/i većinom glasova nazočnih. **Odluka roditelja je konačna**. U slučaju da dvije ili više ponuda dobiju isti broj glasova, glasovanje se ponavlja za ponude koje su dobile isti broj glasova, a u slučaju da odabrani davatelj usluga ne može pod traženim uvjetima realizirati odabranu ponudu, realizirat će se ponuda drugorangiranoga potencijalnog davatelja usluga.

3.8. Poništenje javnog poziva i objava na internetskoj stranici školske ustanove

Ako su tijekom provedbe javnoga poziva utvrđeni propusti ili nepravilnosti, Povjerenstvo donosi odluku o poništenju javnoga poziva koja se objavljuje na naslovnoj internetskoj stranici školske ustanove prema čl. 14. st. 8. Pravilnika. Nakon objave odluke o poništenju javnog poziva treba ponoviti cjelokupni postupak.

4. NAČIN UGOVARANJA I FINANCIRANJA IZVANUČIONIČKE NASTAVE

Roditelji potpisuju ugovor za višednevnu izvanučioničku nastavu ili posjet s davateljem usluga čiju su ponudu odabrali i sve troškove izravno uplaćuju sukladno potpisanome ugovoru.

Za višednevnu izvanučioničku nastavu koja se provodi u odmaralištima za djecu ili drugim objektima osnivača, **školska ustanova potpisuje ugovor s osnivačem** odnosno ustanovom osnivača koja upravlja objektom te roditelji sve troškove izravno uplaćuju sukladno potpisanome ugovoru.

Za poludnevni ili jednodnevni školski izlet i terensku nastavu za koju se angažira davatelj usluga, **školska ustanova potpisuje ugovor s davateljem usluga** čiju su ponudu odabrali roditelji te roditelji sve troškove izravno uplaćuju sukladno potpisanome ugovoru.

KATARINA SERDAR, dipl. iur.
Ministarstvo uprave, Zagreb

Stručni članak UDK 347.7

Uloga mjesnih odbora u sustavu lokalne samouprave

Mjesna samouprava jedan je od oblika organizacije i integracije građana koji žive u lokalnoj zajednici. Mjesna samouprava sastavni je dio ideje lokalne samouprave te je u pravilu predviđena propisima koji uređuju ustrojstvo lokalne samouprave. Izmjenama i dopunama Zakona o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi iz prosinca prošle godine novelirana je odredba koja uređuje nadzor mjesne samouprave. Koristimo stoga priliku ukazati na ulogu mjesnih odbora kao oblika mjesne samouprave te njihovom položaju u sustavu lokalne samouprave.

1. UVOD

Lokalna samouprava ključan je element u političkom sustavu svake države. To je razina vlasti najbliža građanima koja im omogućava da sudjeluju u upravljanju javnim poslovima. Odnos građana i lokalne samouprave je neprekinuti ciklus koji započinje i završava s građanima - s jedne strane građani kao inicijatori i predlagatelji razvoja lokalne zajednice, a s druge strane građani kao krajnji korisnici usluga koje im pruža lokalna samouprava. Pored te razine postoji još jedna podrazina - **mjesna samouprava**. Mjesna samouprava bi trebala građanima biti još bliža i jednostavnija od lokalne samouprave. Na mjesnoj razini moguć je veći aktivizam i samoorganiziranje građana, a upravo su mjesne potrebe one koje oblikuju lokalne potrebe.

Pravo na lokalnu samoupravu ostvaruje se preko predstavničkih tijela. U predstavničkom tijelu nalaze se predstavnici građana koji kroz rad predstavničkog tijela prezentiraju interese svojih birača i odlučuju o važnim lokalnim pitanjima. S druge strane, tijela mjesne samouprave omogućavaju da građani sami, neposredno odlučuju o pitanjima koja su bitna za njihov svakodnevni život. Osnovna pretpostavka mjesne samouprave je dobrovoljna suradnja građana u definiranju i rješavanju zajedničkih problema te zadovoljenju zajedničkih potreba.

U ovom članku prikazat ćemo ulogu mjesnih odbora u sustavu lokalne samouprave. Prikazat će se pravni okvir uređenja mjesne samouprave u Republici Hrvatskoj. U nastavku će se pojasniti način osnivanja najučestalijeg oblika mjesne samouprave - mjesnog odbora. Objasnit će se njegove ovlasti, uloga i način rada te izbor tijela mjesnog odbora.

2. PRAVNI OKVIR

Normativni okvir mjesne samouprave čine:

- **Ustav Republike Hrvatske**[1]
- **Zakon o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi**[2] te
- **statuti i drugi opći akti jedinica lokalne samouprave.**

Ustav RH u Glavi VI. uređuje *„Mjesnu, lokalnu i područnu (regionalnu) samoupravu"* (čl. 133. - 138.). Ovaj naslov upućuje na to da se razlikuju tri nivoa samouprave: mjesna samouprava kao najniža razina te lokalna samouprava i područna (regionalna) samouprava kao dvije više razine samouprave. Iako spomenuti naslov sadrži mjesnu samoupravu, ona građanima nije zajamčena za razliku od lokalne i područne (regionalne) samouprave. Naime, građanima je Ustavom zajamčeno pravo na lokalnu i područnu (regionalnu) samoupravu, pravo koje ostvaruju preko lokalnih odnosno područnih (regionalnih) predstavničkih tijela koja su sastavljena od članova izabranih na slobodnim i tajnim izborima temeljem neposrednog, jednakog i općega biračkog prava. Nastavno, Ustav definira jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, propisuje njihov samoupravni djelokrug, jamči im slobodu unutarnjeg ustrojstva i vlastite prihode, no istovremeno ne utvrđuje oblike mjesne samouprave, niti propisuje poslove mjesne samouprave. Ustavom je samo propisano da se u naselju ili dijelu naselja mogu, u skladu sa zakonom, osnivati oblici mjesne samouprave (čl. 134. st. 4.). U smislu navedene ustavne odredbe, reguliranje organizacijskih oblika mjesne samouprave, kao i njezinih ovlasti i postupanja prepušteno je zakonu. Tako je **ustrojavanje mjesne samouprave u Republici Hrvatskoj uređeno Zakonom o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi**.

Temeljni okvir mjesne samouprave definiran je Zakonom o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi (dalje u tekstu: ZLP(R)S). Pri tome treba naglasiti da Zakon postavlja okvir te utvrđuje osnovna načela i polazišta unutar kojih se razrađuju pitanja vezana uz mjesnu samoupravu, a jedinice sukladno zakonskim postavkama, svojim statutom i drugim općim aktima detaljnije razrađuju funkcioniranje mjesne samouprave na svojem području. U svojoj bitimjesna samouprava spada u djelokrug općina i gradova. Jedinice lokalne samouprave uređuju u skladu sa svojim potrebama i mogućnostima, oblike mjesne samouprave, njihove ovlasti, način financiranja, izbor tijela itd.).

3. ULOGA MJESNIH ODBORA

Razlog osnivanja pojedinog oblika mjesne samouprave je u prvom redu stvaranje partnerskog odnosa građana i nositelja pred-

[1] Nar. nov.br. 85/10. - pročišćeni tekst i 5/14. - Odluka USRH.

[2] Nar. nov., br. 33/01., 60/01., 129/05., 109/07., 125/08., 36/09., 150/11., 144/12., 19/13. - pročišćeni tekst, 137/15. - ispravak i 123/17.

stavničke i izvršne vlasti u lokalnoj jedinici. Na taj način se omogućava lakše sagledavanje neposrednih problema građana te istovremeno njihovo kvalitetnije rješavanje. Pored toga, oblici mjesne samouprave predstavljaju institucionalizirani oblik neposrednog sudjelovanja građana u odlučivanju o lokalnim poslovima.

Zakon predviđa više tipova odnosno oblika mjesne samouprave. Po prirodi stvari mjesna samouprava u ruralnim i urbanim jedinicama bave se različitim problemima budući da su životne okolnosti u tim sredinama različite te to razlikovanje predviđa i ZLP(R)S koji razlikuje mjesne odbore i gradske kotareve odnosno četvrti (čl. 65.). Kao što i sam izričaj kaže, gradski kotarevi odnosno četvrti oblici su mjesne samouprave primjereni gradovima kao urbanim sredinama.

3.1. Osnivanje mjesnih odbora

Ustrojavanje mjesne samouprave zakonom nije obvezno. Činjenica fakultativnog karaktera osnivanja oblika mjesne samouprave za posljedicu ima njezino različito poimanje i oživotvorenje od jedinice do jedinice. U otprilike 70% jedinica lokalne samouprave u Republici Hrvatskoj organizirana je mjesna samouprava.

ZLP(R)S u čl. 57. propisuje da se mjesni odbor osniva statutom jedinice lokalne samouprave kao oblik neposrednog sudjelovanja građana u odlučivanju o lokalnim poslovima od neposrednog i svakodnevnog utjecaja na život i rad građana. Mjesni odbor se osniva za jedno naselje, više međusobno povezanih manjih naselja ili za dio većeg naselja odnosno grada koji u odnosu na ostale dijelove čini zasebnu razgraničenu cjelinu (dio naselja). Nadalje, sukladno čl. 58. ZLP(R)S-a inicijativu i prijedlog za osnivanje mjesnog odbora mogu dati građani, članovi predstavničkih tijela te druga tijela određena u statutu općine odnosno grada. Nadalje, u skladu s čl. 59. Zakona, statutom općine odnosno grada, uredit će se postupak davanja inicijative i podnošenja prijedloga za osnivanje mjesnog odbora, djelokrug i ovlasti tijela mjesnog odbora, utvrđivanje programa rada mjesnog odbora, osnove pravila mjesnog odbora, način financiranja njihove djelatnosti, obavljanje administrativnih i drugih poslova za njihove potrebe te druga pitanja od važnosti za ostvarivanje njihovih prava i obveza utvrđenih zakonom, statutom i drugim općim aktom predstavničkog tijela.

Znači, mjesni odbori, kao i drugi oblici mjesne samouprave osnivaju se temeljnim aktom jedinice odnosno statutom. Tim aktima je ujedno, potrebno i razraditi postupak osnivanja novih mjesnih odbora - npr. što mora sadržavati prijedlog za osnivanje, u kojem roku se o njemu treba odlučivati i sl. Prema podacima Državne geodetske uprave o prostornim jedinicama, na području 556 jedinica lokalne samouprave (uključujući Grad Zagreb) osnovana su 6762 naselja. Prema istim podacima postoji sveukupno 4234 oblika mjesne samouprave. Ove brojke pokazuju da su pojedini oblici mjesne samouprave osnovani za područje više naselja.

Najuobičajeniji i najčešći oblik mjesne samouprave je mjesni odbor koji jednako prihvaćaju i općine i gradovi, dok su gradski kotarevi i četvrti ustrojeni u svega nekoliko jedinica. Razlog tome treba tražiti u velikom broju malih, mahom ruralnih jedinica. U Gradu Zagrebu je mjesna samouprava formirana u dva stupnja - 17 gradskih četvrti obuhvaćaju sveukupno 218 mjesnih odbora.

3.2. Ovlasti mjesnih odbora

Potreba za većim sudjelovanjem građana u lokalnoj samoupravi sve je izrazitija. Lokalna tijela jednostavno ne mogu znati sve raznolike potrebe svojih građana. Isto tako lokalna tijela moraju imati povratnu informaciju kakvog su učinka imale njihove odluke i mjere na terenu i što o njima misle građani. Zbog toga je potrebna dvosmjerna komunikacija. Mjesna samouprava je najpraktičniji oblik komunikacije lokalnih vlasti sa svojim građanima.

Kako što je vidljivo iz prethodno navedenih podataka, mjesni odbor je najčešći način organiziranja građana na lokalnoj razini. Mjesni odbor daje mogućnost građanima da utječu na rad lokalnih tijela s ciljem poboljšanja uvjeta i načina života u sredini u kojoj žive. Prijedlozima i inicijativama mjesni odbori mogu pomoći u prepoznavanju neposrednih komunalnih, infrastrukturnih, prometnih i drugih problema. Svojim aktivnim djelovanjem mjesni odbori bi trebali smanjiti pritisak na više razine vlasti za rješavanjem konkretnih problema u pojedinom naselju. Tijela mjesnog odbora bi trebala prepoznavati probleme na svom području i zajednički u suradnji s tijelima općine odnosno grada utvrditi prioritete vezano primjerice uz razvoj komunalne infrastrukture, prostornog planiranja, kulture i sporta, mjera i akcija za zaštitu i unapređenje okoliša te podizanje standarda življenja u cjelini. Također, mjesni odbor bi trebao biti pokretač malih komunalnih akcija na svom području i aktivnosti za poboljšanje društvenog života jedinice. S druge strane, tijela gradske vlasti bi trebala konzultirati mjesne odbore i uvažavati njihove prijedloge i potrebe građana u skladu s proračunskim mogućnostima i utvrđenim prioritetima. Općim aktom jedinice može biti propisano u pogledu kojih pitanja su gradska odnosno općinska tijela dužna zatražiti mišljenja od mjesnih odbora, npr. obvezno prije donošenja odluke kojom se uređuje financiranje mjesne samouprave; prostorno planiranje, gradnja i održavanje objekata i uređaja komunalne infrastrukture, davanje u zakup ili na korištenje javne površine na području mjesnog odbora, izmjena granica mjesnog odbora i sl.

Općim aktom jedinice, u okviru njezinog djelokruga se trebaju urediti ovlasti mjesnih odbora, propisati njihovi zadaci i uloga, kao primjerice: uređenje područja mjesnog odbora, obavljanje nekih komunalnih djelatnosti, davanje prijedloga predstavničkom tijelu u pogledu određenih pitanja, odlučivanje o davanju na korištenje prostorija mjesnog odbora za određene aktivnosti i djelatnosti, pružanje pomoći građanima u uspostavljanju kontakata sa stručnim službama jedinice i sl.

3.3. Nadzor nad zakonitošću rada tijela mjesnog odbora

Sukladno članku 64. ZLP(R)S-a nadzor nad zakonitošću rada tijela mjesnog odbora obavlja općinski načelnik odnosno gradonačelnik. U provođenju nadzora predviđena je mogućnost raspuštanja vijeća mjesnog odbora. U odnosu na dosadašnju ovlast općinskog načelnika odnosno gradonačelnika za raspuštanje vijeća mjesnog odbora, posljednjim izmjenama ZLP(R)S-a ta ovlast dodijeljena je sada predstavničkom tijelu, a općinski načelnik odnosno gradonačelnik tu mjeru sada može samo predložiti. Navedena izmjena slijedi izmjenu iz 2012. godine sukladno kojoj je ovlast raspisivanja izbora također, povjerena predstavničkom tijelu.

Razlozi raspuštanja vijeća mjesnog odbora su ostali neizmijenjeni te je ono sukladno članku 64. ZLP(R)S-a moguće u sljedećim slučajevima:

- ✓ ako vijeće mjesnog odbora učestalo krši statut jedinice
- ✓ ako vijeće mjesnog odbora učestalo krši pravila mjesnog odbora ili
- ✓ ne izvršava povjerene mu poslove.

Vezano uz pitanje raspuštanja vijeća mjesnog odbora, u nekim lokalnim jedinicama se u analognoj primjeni zakona išlo toliko daleko da su se u slučaju raspuštanja imenovali povjerenici za mjesni odbor čije vijeće je raspušteno ili se nije uspjelo konstituirati. Postavilo se

pitanje ima li pravne osnove za primjenom instituta povjerenika Vlade RH koji se imenuje u jedinici lokalne odnosno područne (regionalne) samouprave na razini mjesne samouprave.

Mišljenja smo da se imenovanje povjerenika jedinice lokalne samouprave za obavljanje poslova iz nadležnosti mjesnog odbora ne bi se smatralo uobičajenom praksom. Mogućnost imenovanja povjerenika za pojedini oblik mjesne samouprave od strane općinskog načelnika odnosno gradonačelnika zakonom nije propisana.

4. IZBOR ČLANOVA VIJEĆA MJESNIH ODBORA

Tijela mjesnog odbora su sukladno čl. 61. ZLP(R)S-a:

- **vijeće mjesnog odbora i**
- **predsjednik vijeća mjesnog odbora**.

Pitanje regulacije mjesnih izbora u djelokrugu je lokalnih jedinica. Izmjenama ZLP(R)S-a iz 2012. godine u zakonski tekst ugrađena je obveza jedinica lokalne samouprave da statutom odnosno drugim općim aktom urede sva pitanja vezana uz izbore i obavljanje dužnosti članova vijeća mjesnog odbora (čl. 59. st. 2.).

Vijeće mjesnog odbora biraju građani s područja mjesnog odbora koji imaju biračko pravo. Za člana vijeća mjesnog odbora može biti biran građanin koji ima biračko pravo i prebivalište na području mjesnog odbora čije se vijeće bira (čl. 61. st. 3.). Članovi vijeća mjesnog odbora biraju se na neposrednim izborima, tajnim glasovanjem, razmjernim izbornim sustavom. Mandat članova vijeća mjesnog odbora traje četiri godine. Postupak izbora članova vijeća mjesnog odbora uređuje predstavničko tijelo općim aktom, odgovarajućom primjenom odredaba zakona kojim se uređuje izbor članova predstavničkih tijela jedinica lokalne samouprave (čl. 61. st. 4. i 5.).

4.1. Analogna primjena Zakona o lokalnim izborima

Zakon propisuje da postupak izbora članova vijeća mjesnog odbora uređuje predstavničko tijelo općim aktom, odgovarajućom primjenom odredaba zakona kojim se uređuje izbor članova predstavničkih tijela jedinica lokalne samouprave, a to je Zakon o lokalnim izborima[3] (čl. 61. st. 4.).

Obilježja mjesnih odbora nisu istovjetna karakteristikama lokalnih jedinica pa se tako postupak izbora za članove vijeća mjesnih odbora ne provodi na potpuno isti način kao i izbori za članove općinskih i gradskih vijeća. Istovjetna primjena nije moguća, već mora biti analogna odnosno odgovarajuća. Zbog posebnosti mjesne samouprave u provedbi izbora za članove vijeća mjesnih odbora, **odgovarajuća primjena zakona ne znači doslovna primjena u svim detaljima, već primjena na specifičan način i samo u pitanjima gdje je to realno moguće**. Pri tome je potrebno voditi računa o temeljnim odredbama i smislu propisa koji se odgovarajuće primjenjuje.

Općim aktom (odlukom o postupku izbora, pravilima izbora ili sl. članova vijeća mjesnog odbora) potrebno je stoga detaljno urediti cijeli postupak provedbe izbora članova vijeća mjesnih odbora: od postupka kandidiranja, načina objave kandidacijskih lista, utvrđivanja rokova za raspisivanje izbora i izbornih radnji, preko propisivanja izbornih tijela i njihovih ovlasti, načina utvrđivanja rezultata izbora, uređenja pitanja nespojivosti, do zaštite izbornog prava, troškova izbora i svega ostalog glede mjesnih izbora. Sve navedene faze izbornog postupka potrebno je detaljno urediti kako bi se osigurala uredna i zakonita provedba izbora te u praksi izbjegle moguće dvojbene situacije.

[3] Nar. nov., br. 144/12. i 121/16.

4.2. Raspisivanju izbora za članove vijeća mjesnih odbora

Budući da u ne malom broju lokalnih jedinica mjesni izbori nisu bili uredno raspisivani (najčešće pod izlikom nedostatnih financijskih sredstava), u ZLP(R)S-u je sada izrijekom propisano da je **jedinica lokalne samouprave koja ima osnovane mjesne odbore dužna provoditi izbore za članove vijeća mjesnih odbora** (čl. 61.a st. 1.). Upravo zbog problema neraspisivanja mjesnih izbora, odluka koja je ranije bila u nadležnosti izvršnog tijela, tj. općinskog načelnika odnosno gradonačelnika koji je kao pojedinačni dužnosnik mogao možda samovoljno odlučiti ne raspisati izbore, sada je ta odluka povjerena predstavničkom tijelu kao kolegijalnom tijelu. **Izbore za članove vijeća mjesnih odbora raspisuje predstavničko tijelo** temeljem članka 61.a stavka 2. ZLP(R)S-a.

U praksi se postavilo pitanje je li u situaciji kada nema tijela ovlaštenog za raspisivanje mjesnih izbora tj. predstavničkog tijela budući da je isto raspušteno te je za obavljanje njegovih ovlasti imenovan povjerenik Vlade RH, povjerenik ovlašten raspisati izbore? Za navedeno su bitne dvije činjenice: kao prvo, jedinica lokalne samouprave koja ima osnovane mjesne odbore dužna je provoditi izbore za članove vijeća mjesnih odbora, a kao drugo, povjerenik je dužan osigurati ostvarivanje prava građana u jedinici te donositi akte ako je to potrebno radi provedbe zakona ili drugog propisa. Polazeći od navedenog, ako je općim aktom jedinice lokalne samouprave propisan točan dan održavanja izbora za članove vijeća mjesnih odbora, a taj dan pada u vrijeme kada nema neposredno izabranih tijela jedinice, **ne bi bilo zapreke da povjerenik Vlade, imenovan za obavljanje poslova iz nadležnosti predstavničkog tijela, donese odluku o raspisivanju navedenih izbora**, posebno ako su određene pripremne radnje već i poduzete.

4.3. Istovremeno održavanje mjesnih izbora s drugim izborima

Održavanje izbora za članove vijeća mjesnih odbora iziskuje određena financijska sredstva. Pored toga javlja se i nerijedak problem slabe izlaznosti birača na mjesne izbore. Stoga se s razlogom postavlja pitanje ima li zapreke da se ti izbori spoje se nekim drugim mogućim predstojećim izborima - npr. izborima za zastupnike u Hrvatski sabor, izborima za predsjednika Republike Hrvatske i sl. Razlozi ekonomičnosti i racionalnosti svakako idu u prilog takvoj opciji. **Zakonske zapreke za istovremenim provođenjem izbora za članove vijeća mjesnih odbora s određenim izborima na državnoj razini, nema**. Potrebno je međutim, voditi računa o određenim pitanjima koja je nužno prethodno razraditi kako bi istovremeno održavanje izbora prošlo uredno i u skladu sa zakonom. Najbitnije je voditi računa o tijelima za provedbu izbora. Tijela za provedbu pojedinih državnih izbora propisani su zakonima koji uređuju te izbore pa je potrebno općim aktom jedinice propisati da ta izborna tijela budu nadležna i za provedbu mjesnih izbora. Naravno, nema zapreke ni da jedinica svojim općim aktima propiše i druga tijela za provedbu mjesnih izbora, dakle tijela čiji je sastav drugačiji u odnosu na tijela za provedbu tzv. državnih izbora. U tom slučaju će usporedno postojati dvostruka tijela za provedbu izbora koji se istovremeno održavaju.

Što se tiče mogućnosti održavanja mjesnih izbora istovremeno s lokalnim izborima, **zakonom nije propisana nemogućnost istovremenog održavanja lokalnih i mjesnih izbora pa stoga nema zapreke da se oni istovremeno održe**. Sukladno Zakonu prigovore zbog nepravilnosti u postupku kandidiranja i izbora članova vijeća

mjesnih odbora rješava nadležno izborno povjerenstvo, utvrđeno općim aktom predstavničkog tijela, dok protiv rješenja nadležnog izbornog povjerenstva podnositelj prigovora koji je nezadovoljan takvim rješenjem, ima pravo žalbe nadležnom uredu državne uprave odnosno nadležnom gradskom uredu u Gradu Zagrebu (čl. 61.b).

Kod istovremenog održavanja lokalnih i mjesnih izbora nužno je da se pravovremeno poduzmu sve potrebne radnje kako bi se osigurala njihova zakonita provedba. Stoga u obzir treba uzeti činjenicu da se raspisivanje i provedba lokalnih i mjesnih izbora, kao i zaštita izbornog prava na tim izborima uređuje različitim propisima. O tome treba voditi računa zato što se u provedbi mogu pojaviti određene proceduralne poteškoće u provedbi samih izbora. U prvom redu treba voditi računa o vremenu odnosno rokovima za raspisivanje mjesnih izbora. S obzirom da je sada općinsko odnosno gradsko vijeće ovlašteno za raspisivanje mjesnih izbora, potrebno je kod planiranja istovremenog održavanja mjesnih i lokalnih izbora voditi računa o trenutku raspisivanja mjesnih izbora imajući u vidu trenutak prestanka mandata članovima predstavničkog tijela slijedom odluke Vlade RH o raspisivanju redovnih izbora za članove predstavničkih tijela jedinica. Pri tome je također potrebno voditi računa i o propisanim rokovima koji protječu od raspisivanja do održavanja izbora mjesnih izbora.

Također, treba voditi računa i o tijelima za provedbu izbora. Kao i u odnosu na istovremenu provedbu mjesnih i određenih državnih izbora, tako i u odnosu na istovremeno održavanje mjesnih i lokalnih izbora, nema zapreke da ista tijela budu nadležna za provedbu obje vrste izbora, naravno, pod nužnom pretpostavkom da je općim aktom jedinice tako propisano. Isto tako, nema zapreke ni da jedinica svojim općim aktima propiše i druga tijela za provedbu mjesnih izbora čiji je sastav drugačiji u odnosu na tijela za provedbu lokalnih izbora. U tom slučaju istovremeno će s jedne strane lokalne izbore provoditi tijela čiji je sastav i djelokrug propisan i utvrđen Zakonom o lokalnim izborima, dok će s druge strane mjesne izbore provoditi tijela čiji sastav i djelokrug je uređen općim aktima lokalne jedinice.

Na kraju, vezano uz ovo pitanje potrebno je naglasiti da **mogućnost istovremenog održavanja navedenih izbora ne znači da se oni i moraju održati u isto vrijeme**. Mandat članova vijeća mjesnog odbora traje četiri godine te je stoga istovremeno održavanje izbora stvar odluke konkretne lokalne jedinice koja mora biti donesena u skladu sa zakonom i općim aktima jedinice, uvažavajući sve relevantne okolnosti konkretnog slučaja, ujedno vodeći pri tome računa o mandatu članova vijeća mjesnih odbora izabranih na neposrednim izborima.

5. KONSTITUIRANJE I RAD VIJEĆA MJESNOG ODBORA

Konstituirajuće sjednice vijeća mjesnih odbora sazivaju općinski načelnici odnosno gradonačelnici. U slučaju da nisu u mandatu u trenutku kada su provedeni mjesni izbori, jednako kao i u slučaju raspisivanja mjesnih izbora u vrijeme kada predstavničko tijelo nije u mandatu jer je raspušteno, tako i ako su izbori za članove vijeća mjesnih odbora provedeni, rezultati izbora uredno objavljeni te rezultati postali konačni, a općim aktom jedinice propisan rok u kojem se sazivaju konstituirajuće sjednice vijeća mjesnih odbora, **ne bi bilo zapreke da povjerenik Vlade RH imenovan za obavljanje poslova iz nadležnosti izvršnog tijela donese odluku o sazivanju konstituirajućih sjednica vijeća mjesnih odbora kako bi se ista pravovremeno konstituirala i započela s radom**.

Kao što se predstavničko tijelo jedinice lokalne odnosno područne (regionalne) samouprave konstituira izborom predsjednika, tako se izborom predsjednika vijeća mjesnog odbora konstituira to tijelo. Ranije važećim zakonskim odredbama bilo je propisano da vijeće mjesnog odbora iz svoga sastava tajnim glasovanjem, bira predsjednika vijeća na vrijeme od četiri godine. Dakle, zakonom je izrijekom bio propisan način glasovanja - tajno. U praksi su se pojavljivale situacije da se u pojedinim slučajevima unatoč tome glasovalo javno jer su tako jednoglasno odlučili svi članovi vijeća. Smatrajući da nema razloga za tajnošću kada se ni predsjednici predstavničkih tijela jedinica tako ne biraju, ZLP(R)S-om je sada propisano da vijeće mjesnog odbora iz svoga sastava većinom glasova svih članova bira predsjednika vijeća na vrijeme od četiri godine. A što se pak tiče samog načina glasovanja - javno ili tajno, to je prepušteno samim jedinicama lokalne samouprave. Predsjednik vijeća mjesnog odbora, u skladu sa statutom, predstavlja mjesni odbor i za svoj rad odgovara vijeću mjesnog odbora (čl. 62.).

Broj članova vijeća pojedinog mjesnog odbora određuje se općim aktom jedinice. U praksi su se događale situacije da je na mjesnim izborima za pojedini mjesni odbor bila prijavljena samo jedna kandidacijska lista pa se postavilo pitanje na koji način će se odrediti zamjenici članovima vijeća mjesnog odbora kojima iz nekog razloga kasnije prestane mandat? Pojedine jedinice su dovele u pitanje mogućnost da se odrede zamjenici koji nisu bili na toj, ujedno i jedinoj listi. Navedeno nikako nije moguće. Bit izbornog postupka je u tome da birači biraju između kandidata odnosno kandidacijskih lista koje su se kandidirale na izborima. Predlaganje kandidata je temeljna faza izbornog postupka te se u slučaju da je izabranom kandidatu (i to ako se radi o predstavničkom tijelu bilo na središnjoj ili lokalnoj razini, kao i vijeću mjesnog odbora) mandat prestao ili mandat miruje, određuje zamjenik, a to može biti samo neizabrani kandidat s konkretne kandidacijske liste. **Ako nastane situacija da nema mogućnosti da se odrede zamjenici članovima vijeća, nema razloga da vijeće mjesnog odbora ne djeluje s manjim brojem članova od broja utvrđenog općim aktom jedinice**.

Nastavno na navedeno postavilo se i pitanje smije li vijeće mjesnog odbora funkcionirati s brojem članova manjim od broja članova koji je utvrđen općim aktom jedinice? Da bi vijeće mjesnog odbora moglo održati sjednicu i donositi odluke potrebno je da se pozivu na sjednicu odazvala većina članova. Kvorum postoji ako je na sjednici nazočno 50% + 1 vijećnika. Da bi pak odluka bila donesena potrebno je da je za odluku glasovala većina nazočnih vijećnika. **U radu i odlučivanju vijeća mjesnog odbora može međutim, sudjelovati broj vijećnika koji je manji od broja utvrđenog zakonom.** Moguće je da na određenoj kandidacijskoj listi više nema neizabranih kandidata pa više nema mogućnosti određivanja zamjenika ili da je na izborima sudjelovala samo jedna kandidacijska lista za pojedini mjesni odbor. U takvim situacijama treba voditi računa da se kvorum određuje u odnosu na ukupan broj članova na način utvrđen općim aktom, a ne trenutni broj članova vijeća mjesnog odbora pa se stoga odluke donose većinom propisanom općim aktom, većinom koja se dakle, računa u odnosu na broj članova *de iure*, a ne *de facto*. Tako primjerice vijeće mjesnog odbora koje ima 7 članova, može normalno funkcionirati sa 6, 5 pa čak i 4 člana (ako iz objektivnih razloga više nema mogućnosti određivanja zamjenika vijećnicima kojima je mandat prestao ili je mandat stavljen u mirovanje), ali se kvorum i broj glasova potreban za donošenje odluka računa u odnosu na općim aktom utvrđenih konkretno, 7 članova, a ne broj članova koji faktično obavljaju dužnost.

5.1. Obavljanje dužnosti člana vijeća mjesnog odbora

Pravo na naknadu članovima vijeća mjesnog odbora nije zajamčeno zakonom tako da predmetno pravo isključivo ovisi od stava i mogućnosti pojedine jedinice lokalne samouprave. Navedeno pravo može proizlaziti isključivo iz općih akata jedinice.

U praksi su se postavila pitanja o mogućnosti istovremenog obavljanja dužnosti člana vijeća mjesnog odbora i određenih drugih funkcija koja u nastavku nastojimo razjasniti.

Glede pitanja smije li se policijski službenik kandidirati za člana vijeća mjesnog odbora i obavljati tu dužnost, Zakonom o policiji[4] u članku 38. stavku 1. propisano je da policijski službenik ne smije biti član političke stranke, politički djelovati u Ministarstvu, niti se kandidirati na državnim i lokalnim izborima. Imajući u vidu predmetnu odredbu, postavlja se pitanje karaktera mjesnih izbora. Nema dvojbe da se mjesni izbori ne mogu smatrati lokalnim izborima. Izbori za članove vijeća mjesnih odbora nisu lokalni izbori u smislu izbora tijela jedinice lokalne samouprave, tj. izbora članova predstavničkog tijela te izbora općinskog načelnika, gradonačelnika i njihovih zamjenika. Stoga **nema zapreke da se policijski službenik kandidira za člana vijeća mjesnog odbora** pogotovo uzimajući u obzir, ulogu mjesne samouprave odnosno mjesnog odbora - oblik socijalne kohezije i način neposrednog rješavanja problema od značaja za svakodnevni život građana pa tako i osobe koja je ujedno i policijski službenik, ali koja je dio lokalne odnosno mjesne zajednice. Međutim, s obzirom da sva pitanja vezana uz mjesnu samoupravu spadaju u samoupravni djelokrug jedinice lokalne samouprave, nema zapreke da predstavničko tijelo ako bi primjerice bilo stava da bi inkorporiranje instituta nespojivosti pridonijelo nepristranosti u radu, poštivanju zakonitosti i razvoju mjesne i lokalne samouprave, moglo općim aktom propisati da članovi vijeća mjesnih odbora ne mogu istovremeno biti policijski službenici. Uočeno je da su pojedine lokalne jedinice propisale takvu nespojivost.

Nadalje, što se tiče pitanja smije li član vijeća mjesnog odbora biti službenik u jedinici lokalne samouprave o čijem mjesnom odboru je riječ, odredbama čl. 78. Zakona o lokalnim izborima propisane su sve dužnosti koje član predstavničkog tijela ne smije obavljati za vrijeme trajanja mandata te je tako propisano da član predstavničkog tijela ne može istovremeno biti pročelnik, službenik i namještenik u upravnom odjelu ili službi iste jedinice. Glede odgovarajuće primjene te odredbe u odnosu na obavljanje dužnosti člana vijeća mjesnog odbora, i ovdje je jedinica samostalna u odlučivanju - **ako općim aktom nije uređena ova situacija i predviđena kao nespojiva, nema zapreke da službenik u jedinici bude član vijeća mjesnog odbora**. Treba, međutim, voditi računa o mogućem sukobu interesa ako je za člana vijeća mjesnog odbora izabran službenik jedinice lokalne samouprave koji u okviru poslova koje obavlja u upravnom tijelu jedinice vrši nadzor nad radom mjesne samouprave. Tada treba imati u vidu odredbe Zakona o službenicima i namještenicima u lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi[5] kojima je uređena obveza prijavljivanja mogućeg sukoba interesa (čl. 40.).

Također, postavilo se i pitanje smije li član vijeća mjesnog odbora istovremeno biti član predstavničkog tijela jedinice lokalne samouprave? Među taksativno pobrojanim dužnostima nespojivim s dužnošću člana predstavničkog tijela nije navedena i dužnost člana u tijelima mjesne samouprave (prethodno spomenuti čl. 78.). To znači da prema odredbama tog Zakona **obavljanje dužnosti člana, gradskog ili općinskog vijeća istovremeno s obavljanjem dužnosti člana ili predsjednika vijeća mjesnog odbora ne predstavlja nespojivost**. Međutim, u kontekstu prava jedinice lokalne samouprave da samostalno odlučuju o svim pitanjima vezanim uz mjesnu samoupravu, **nema zapreke da općim aktom jedinica u okviru pitanja nespojivosti, propiše da članovi vijeća mjesnih odbora ne mogu istovremeno biti i članovi predstavničkog tijela jedinice**. Predmetno je stvar odluke konkretne jedinice. Tako je primijećeno da pojedine jedinice propisuju da član vijeća mjesnog odbora između ostalog, ne smije biti član predstavničkog tijela, dok druge jedinice nespojivost vežu isključivo uz izvršno tijelo - član vijeća ne smije biti gradonačelnik odnosno općinski načelnik i njihov zamjenik.

[4] Nar. nov., br. 34/11., 130/12., 89/14., 151/14., 33/15. i 121/16.

[5] Nar. nov., br. 86/08. i 61/11.

POZIVOM NA BROJ **060 680 680**

Informirajte se o:

Aktualnim pitanjima s područja poreza, računovodstva i financija trgovačkih društava, proračunskih korisnika i neprofitnih organizacija

- **Porez na dohodak,**
- **Porez na dodanu vrijednost**
- **Porez na dobit**
- **Računovodstvo i sastavljanje financijskih izvještaja**
- **Radno i trgovačko pravo**

Radno vrijeme usluge: radnim danom od 13:00 do 15:00 sati

Cijena poziva za 060 brojeve: s fiksne mreže 6,99 kn, s mobilne mreže 8,41 kn (u cijenu je uključen PDV.)
Operator usluge s posebnom tarifom: Hrvatski telekom

Prema rasporedu rada po danima pokrivamo slijedeća područja:

Ponedjeljak: računovodstvo proračuna i proračunskih korisnika i neprofitnih organizacija, javna nabava

Utorak: plaće i porez na dohodak, radno i trgovačko pravo

Srijeda: računovodstvo trgovačkih društava, porez na dobit i PDV

Četvrtak: plaće i porez na dohodak, radno i trgovačko pravo

Petak: računovodstvo trgovačkih društava,porez na dobit i PDV

DUNJA ŠARIĆ, dipl. iur.
HZRIF, Zagreb

Stručni članak UDK 347.7

Obveza obavješćivanja poslodavca o privremenoj nesposobnosti za rad

Nerijetko se susrećemo s pitanjem, bilo od strane radnika, bilo od strane poslodavaca, kakve su obveze radnika prilikom utvrđenja privremene nesposobnosti za rad. Većina radnika, iako ne svi, svjesni su moralne obligacije izvijestiti poslodavca o privremenoj nesposobnosti za rad kako bi se poslodavac prilagodio novonastaloj situaciji izvršenja radnih zadataka s nedostatkom kadra. Što kaže zakon, koje su obveze radnika, a koje poslodavca?

1. UVOD

Zaštita radnika koji je radi bolesti privremeno u nemogućnosti obavljati poslove za svog poslodavca predmet je Zakona o radu (Nar. nov., br. 93/14., 127/17.). Pod privremenom nesposobnošću za rad smatra se odsutnost s rada uslijed bolesti ili ozljede odnosno drugih okolnosti[1] odnosno zdravstvenih razloga zbog kojih je radnik spriječen izvršavati svoju obvezu rada.

Na obvezu rada radnik je obvezan po ugovoru o radu.[2] Ugovor o radu je dvostranoobvezni ugovor po kojem svaka od ugovornih strana ima obveze prema drugoj. Radnik se obvezuje osobno obavljati rad prema uputama poslodavca, a poslodavac se obvezuje dati radniku posao i isplatiti mu plaću za obavljeni rad.[3]

Da je radnik zaštićen određenim institutima radnog prava tijekom liječenja, oporavka od bolesti, ne čudi i danas je normalna tekovina radno pravnog zakonodavstva. Radnik ima pravo na naknadu plaće, općenito kakvu takvu materijalnu sigurnost, no s druge strane ima i obveze.

Praksa često postavlja pitanje, bilo od strane radnika, bilo od strane poslodavaca, kakve su obveze radnika prilikom utvrđenja privremene nesposobnosti za rad. Većina radnika svjesna je moralne obligacije izvijestiti poslodavca da kroz neko sljedeće vrijeme neće moći izvršavati rad na koji su se ugovorom o radu obvezali, no na što ih točno Zakon o radu obvezuje, najčešće istima nije sasvim poznato. S druge strane poslodavac mora organizirati izvršavanje radnih zadataka bez osobe koja ih inače obavlja, za iste je uvježbana i opet, u skladu s ugovorom, najposlije, obvezna. Nadalje ostaje pitanje što poslodavac može učiniti ako radnik ne ispunjava svoju obvezu rada, ne izvijesti o nesposobnosti za rad i ostavlja otvoreno pitanje tko će i koliko dugo obavljati posao umjesto njega, posebice u situaciji ako poslodavac ima saznanje da osoba bolovanje ne koristi u svrhu liječenja.

2. OBVEZA RADNIKA

Radnik je obvezan u skladu s člankom 37. Zakona o radu što je moguće prije obavijestiti poslodavca o privremenoj nesposobnosti za rad, a najkasnije u roku od tri dana dužan mu je dostaviti liječničku potvrdu o privremenoj nesposobnosti za rad i njezinu očekivanom trajanju.

Kao što smo na početku spomenuli, većina radnika, bez obzira na postojanje zakonske obveze, ako zbog ničeg drugog, a onda zbog ugovorne obveze rada koju su na sebe preuzeli, izvijestila bi poslodavca o privremenoj nesposobnosti za rad.

No pošto savjesnost ne nalaže isto svim radnicima, bilo je nužno uvesti zakonsku obvezu izvješćivanja poslodavca. Razlog je očigledan i po sebi razumljiv jer poslodavac raspolaže s onoliko zaposlenika koliko mu je potrebno radi izvršavanje poslova kojima se bavi. Ako poslodavcu nedostaje radnik, nužno je imati dobre organizacijske sposobnosti i preraspodijeliti radne zadatke na preostale radnike prilikom odsustva privremeno nesposobnog radnika.

2.1. Privremena nesposobnost za rad

Privremena nesposobnost za rad nije detaljnije uređena Zakonom o radu već Zakonom o obveznom zdravstvenom osiguranju (Nar. nov., br. 80/13., 137/13.) u dijelu koji propisuje pravo na naknadu plaće za vrijeme privremene nesposobnosti za rad. Prema Zakonu o obveznom zdravstvenom osiguranju, privremenom nesposobnošću za rad se smatra odsutnost s rada zbog bolesti ili ozljede odnosno drugih okolnosti utvrđenih člankom 39. Zakona o obveznom zdravstvenom osiguranju zbog kojih je osiguranik spriječen izvršavati svoju obvezu rada u skladu s ugovorom o radu ili drugim aktom.

2.2. Tko utvrđuje privremenu nesposobnost za rad?

Privremenu spriječenost za rad, početak i dužinu trajanja nesposobnosti, utvrđuje ovlašteni liječnik.[4] Izabrani doktor utvrđuje dužinu trajanja privremene nesposobnosti osiguranika ovisno o vrsti bolesti koja utječe na privremenu nesposobnost osiguranika u skladu s medicinskom indikacijom i smjernicama koje pravilnikom propisuje ministar nadležan za zdravlje, po prethodno pribavljenom mišljenju stručnih društava Hrvatskog liječničkog zbora odnosno

[1] Detaljnije okolnosti navodi članak 39. Zakona o obveznom zdravstvenom osiguranju (Nar. nov., br. 80/13., 137/13.).

[2] Osim ugovora o radu rješenje o primanju u državnu službu još je jedan pravni temelj zasnivanja radnog odnosa.

[3] Članak 7. stavak 1. Zakona o radu.

[4] Članak 37. Zakona o radu.

ovisno o drugim razlozima privremene spriječenosti za rad. Dakle, za utvrđivanje početka ili prestanka privremene nesposobnosti za rad isključivo je nadležan izabrani doktor medicine primarne zdravstvene zaštite (opće obiteljske medicine, ginekolog).[5] Na posljednje posebno skrećemo pozornost jer je do izmjena Zakona o obveznom zdravstvenom osiguranju bilo bitno drugačije. Prema ranije važećem Zakonu, uz izabranog doktora medicine primarne zdravstvene zaštite , sudjelovao je i ovlašteni doktor Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje koji je utvrđivao duljinu trajanja privremene nesposobnosti za rad osiguranika nakon proteka roka utvrđenog propisom ministra zdravlja o rokovima najduljeg trajanja privremene nesposobnosti za rad do kojih je privremenu nesposobnost mogao utvrđivati izabrani doktor.[6]

2.3. Obavijest poslodavcu i liječnička potvrda o privremenoj nesposobnosti za rad

Prilikom utvrđenja privremene nesposobnosti za rad, njezina početka i prestanka, izabrani doktor obiteljske (opće) medicine odnosno izabrani doktor ginekolog na zahtjev osiguranika izdat će obavijest. Obavijest ima formu Izvješća o privremenoj nesposobnosti za rad koju je propisao ministar nadležan za zdravlje. Obavijest se može izdati samo radniku osobno, a u slučaju smještaja radnika u zdravstvenu ustanovu, članovima uže obitelji radnika[7], skrbniku ili nadležnom centru za socijalnu skrb uz predočenje potvrde da je radnik smješten u zdravstvenu ustanovu. Radnik odnosno član njegove uže obitelji, skrbnik ili nadležni centar za socijalnu skrb, dužan je, radi zaštite privatnosti radnika, potvrdu dostaviti isključivo poslodavcu ili osobi[8] opunomoćenoj od strane poslodavca da prikuplja, obrađuje, koristi i dostavlja trećima osobne podatke radnika.[9]

Potvrda o privremenoj nesposobnosti za rad liječnička je potvrda koju radnik poslodavcu dostavlja ne bi li dokazao svoju nesposobnost za rad i ostvario određena prava. Radnik je također dužan obavijestiti poslodavca o vlastitoj privremenoj nesposobnosti za rad, no za obavijest, za razliku od dostavljanja liječničke potvrde, nema propisanog roka, već Zakon navodi „što je moguće prije". Iz same zakonske formulacije proizlazi da je rok za obavijest kraći od tri dana.

Životne situacije su najrazličitije, stoga Zakon predviđa da se isto neće moći poštivati bez iznimke. Ako zbog opravdanog razloga radnik nije mogao ispuniti obvezu u zakonskim rokovima, dužan je to učiniti što je moguće prije, a najkasnije u roku tri dana od dana prestanka razloga koji ga je u tome onemogućavao. Razvidno je da je početak roka subjektivan. Stoga njegovu opravdanost sud procjenjuje u svakoj situaciji u skladu s okolnostima slučaja. No, mišljenja sam da je u današnje vrijeme teško zamisliti situaciju u kojoj radnik ne bi mogao „što je moguće prije" najrazličitijim, široko dostupnim sredstvima komunikacije obavijestiti poslodavca o privremenoj nesposobnosti za rad. Za vidjeti je kakav će stav sudska praksa zauzeti.

Iz navedenog proizlazi da je nužno poslodavca izvijestiti o privremenoj nesposobnosti za rad što je moguće prije, a u roku tri dana obveza je dostaviti liječničku potvrdu. Isto potkrepljuje i sudska Odluka Vrhovnog suda Republike Hrvatske, br. Revr-396/2007-2 od 13. lipnja 2007. Sentenca odluke navodi: *Kada je radnik usmeno obavijestio neposredno nadređenog da je na bolovanju, a potvrdu o bolovanju mogao je dostaviti tek nakon nekoliko dana, tada nema povrede odredbe iz članka 76.[10] stavak 1. Zakona o radu (o dužnosti radnika da što je moguće prije obavijesti poslodavca o privremenoj nesposobnosti za rad, a najkasnije u roku tri dana dostavi liječničku potvrdu o privremenoj nesposobnosti za rad), a time ni razloga za izvanredni otkaz ugovora o radu.* Ovakva odluka ne čudi jer je smisao same odredbe, izvijestiti poslodavca što je moguće prije, postignut, bez obzira što je „papir" stigao po isteku zakonom predviđenog roka od tri dana.

Ako pak radnika zadese takve okolnosti koje ga primoraju na primjenu zakonske iznimke, tada mora imati uistinu valjan razlog za nedostavljanje liječničke potvrde u roku tri dana. Primjerice, bolest ga je zadesila na putu te nije mogao ishoditi liječničku potvrdu izabranog doktora obiteljske (opće) medicine odnosno izabranog doktora ginekologa u tako kratkom roku. Također, napominjemo da, iako je u tim iznimnim slučajevima Zakon propisao rok u kojem valja dostaviti liječničku potvrdu, sam početak roka ostavlja na procjenu u svakom pojedinom slučaju, no ne treba to olako shvatiti i ne dostaviti liječničku potvrdu dugo vremena po prestanku okolnosti koje su mogle biti od utjecaja na dostavljanje iste. Kao primjer navodimo nepoštivanje obveze radničkog obavješćivanja poslodavca o privremenoj nesposobnosti za rad, kada potvrdu o bolovanju nije dostavio niti protekom tri dana od zaključenog bolovanja u presudi Županijskog suda u Zagrebu, Gžr-2263/08, od 13. siječnja 2009. godine. Sud zaključuje da *„U najpovolnijem slučaju za tužitelja (radnika), bolest kao razlog koji ga je spriječio za dolazak na rad prestao je najkasnije s danom zaključenja bolovanja (10. rujna 2003.) te računajući od tada protekom tri dana, u smislu citiranog čl. 76. st. 3. Zakona o radu, tužitelj je s uspjehom mogao opravdati svoj izostanak. Izvješće o bolovanju i potvrdu o bolovanju u koje je prvostupanjski sud izvršio uvid, datiraju s datumima 7. listopada 2003. i 11. studenog 2004., dakle nakon 10. rujna 2003., a i iz sadržaja „prigovora" na otkaz ugovora o radu proizlazi da je tužitelj izvješće o bolovanju doprinio 10. listopada 2003. Slijedom izloženog, ne može se smatrati da je tužitelj na vrijeme obavijestio poslodavca o privremenoj nesposobnosti za rad, pa je odluka o otkazu ugovora o radu dopuštena."*

3. OPRAVDANI RAZLOG ZA OTKAZ

Iz navedenog proizlazi da poslodavac ne bi trebao odmah posegnuti za tako drastičnom mjerom kao što je otkaz ugovora o radu čim se radnik ne pojavi na poslu jedan dan, jer kako vidimo, a i životne okolnosti nalažu da se radnik nije uvijek i u svakoj situaciji u mogućnosti javiti tog istog dana. Naposljetku ni Zakon ga ne obvezuje.

No, ostaje otvoreno pitanje što s radnikom koji vrlo često izostaje iz sumnjivih razloga koji se poklapaju s čudnim okolnostima i kroz vrijeme poslodavcu postaje razvidno da radnik zlorabi bolovanje, ne koristeći ga u svrhu liječenja.

Kontrola bolovanja je institut koji bi poslodavcu mogao biti od pomoći.

[5] *Izvor:* mrežna stranica Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje, zakonska podloga, članak 46. Zakona o obveznom zdravstvenom osiguranju.

[6] Pap, J., Mirković, N., HZZO, Utvrđivanje privremene nesposobnosti za rad i naknada plaće, Radno pravo, str. 50-56.

[7] U skladu s člankom 86. Zakona o radu članom uže obitelji smatraju se: supružnik, srodnici po krvi u pravoj liniji i njihovi supružnici, braća i sestre, pastorčad i posvojenici, djeca povjerena na čuvanje i odgoj ili djeca na skrbi izvan vlastite obitelji, očuh i maćeha, posvojitelj i osoba koju je radnik dužan po zakonu uzdržavati te osoba koja s radnikom živi u izvanbračnoj zajednici.

[8] Osoba ovlaštena za osobne podatke radnika uređena je člankom 29. stavkom 3. Zakona o radu.

[9] Sadržaj i način izdavanja potvrde o privremenoj nesposobnosti za rad radnika i njezinom očekivanom trajanju utvrđen je Pravilnikom o sadržaju i načinu izdavanja potvrde o privremenoj nesposobnosti za rad (Nar. nov., br. 74/10.), koji je u trenutku pisanja ovog rada još uvijek na snazi u skladu s člankom 233. Zakona o radu. Isti članak određuje primjenu Pravilnika sve dok ministar ne donese novi pravilnik, što je u skladu s člankom 233. Zakona o radu za očekivati u roku šest mjeseci od stupanja na snagu Izmjena Zakona o radu.

[10] Tada (2007.) se radilo o članku 76. Zakona o radu, no u nepromijenjenom obliku isti je članak pretočen u „novi" Zakon o radu, u članak 37.

Kako smo već naveli privremenu spriječenost za rad, početak i dužinu trajanja nesposobnosti, utvrđuje ovlašteni liječnik u skladu s pravilima struke. Neopravdano korištenje privremene nesposobnosti za rad poslodavcu osiguranika, radnika osim što donosi izravnu materijalnu štetu u iznosu isplaćene naknade plaće, ako se ona isplaćuje na teret poslodavca donosi i neizravnu štetu kroz remećenje procesa proizvodnje i organizacije poslova, gubitak radnih sati, što se odražava i na cjelokupno gospodarstvo. Da ne spominjemo da neopravdano utvrđivanje, korištenje ili trajanje privremene nesposobnosti za rad osiguranika, Zavodu za zdravstveno osiguranje također nanosi materijalnu štetu u visini isplaćene naknade plaće ako se sredstva isplaćuju na teret Zavoda, a što istovremeno ima za posljedicu nenamjensko korištenje sredstava predviđenih za provođenje zdravstvene zaštite i drugih prava iz obveznog zdravstvenog osiguranja.[11]

Treba napomenuti da kontrola bolovanja nije nužan preduvjet poslodavcu za donošenje odluke o raskidu ugovora. Zakon o radu ne propisuje što se smatra kršenjem obveze iz radnog odnosa, stoga ostaje sudu da u svakom konkretnom slučaju procijeni okolnosti slučaja. Praksa je iznjedrila da, osim kontrole bolovanja, poslodavac može u slučaju „ustrajnijeg neizvršavanja obveza iz radnog odnosa", u našem slučaju zlouporabe bolovanja te neopravdanog izostajanja s posla, odlučiti poduzeti radikalniju mjeru. Poslodavac može posegnuti za otkazivanjem jer se radi o opravdanom razlogu za otkaz ugovora o radu uvjetovanog skrivljenim ponašanjem radnika u smislu odredbe članka 115. stavka 1. točke 3. Zakona o radu.

Radi se o redovitom otkazu ugovora o radu. Prilikom redovitog otkaza uvjetovanog ponašanjem radnika, poslodavac je dužan[12] radnika pisano upozoriti na obvezu iz radnog odnosa i ukazati mu na mogućnost otkaza u slučaju nastavka povrede te obveze, osim ako postoje okolnosti zbog kojih nije opravdano očekivati da poslodavac to učini.[13] Prilikom ovakve vrste otkaza poslodavac može otkazati ugovor o radu uz propisani ili ugovoreni otkazni rok.[14] Otkazni rok počinje teći danom dostave otkaza ugovora o radu, a najmanje trajanje otkaznog roka uređeno je člankom 122. Zakona o radu.

4. ZAKLJUČAK

Za zaključiti je da je radnik obvezan, što je moguće prije, obavijestiti poslodavca o privremenoj nesposobnosti za rad, a najkasnije u roku tri dana dužan mu je dostaviti liječničku potvrdu o privremenoj nesposobnosti za rad i njezinu očekivanom trajanju. Životne situacije su najrazličitije, stoga zakon predviđa da se isto neće moći poštivati bez iznimke. Ta iznimka koliko je god prijeko potrebna, zadaje muke poslodavcu prilikom primjene. Stoga poslodavac ne bi trebao odmah posegnuti za drastičnom mjerom kao što je otkaz ugovora o radu, posebice ako se radnik ne pojavi na poslu jedan dan. No, sasvim će biti opravdan razlog za otkaz ugovora o radu uvjetovanog skrivljenim ponašanjem radnika ustrajanje radnika u neizvršavanju obveze iz radnog odnosa poput zlouporabe bolovanja i neopravdano izostajanje s posla.

[11] Preuzeto s mrežne stranice Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje.

[12] Članak 119. Zakona o radu.

[13] Što vidimo u ovom primjeru sudske presude, poslodavac nije morao učiniti jer se s obzirom na *„vrstu i težinu povrede obveza iz radnog odnosa"* isto nije moglo očekivati.

[14] Članak 115. Zakona o radu.

HRVATSKA ZAJEDNICA RAČUNOVOĐA I FINANCIJSKIH DJELATNIKA

temeljem ovlaštenja Klasa: UP/I-406-01/12-01/05, Urbroj: 526-06-01-02/1-15-07 s rokom važenja do **24. lipnja 2018. godine,** upisana u Registar nositelja programa pod Evidencijskim brojem 5 organizira

REDOVITO USAVRŠAVANJE - 8 NASTAVNIH SATI ZA PRODUŽENJE CERTIFIKATA

POSTUPCI JAVNE NABAVE SUFINANCIRANI SREDSTVIMA EU S PRIMJENOM KRITERIJA EKONOMSKI NAJPOVOLJNIJE PONUDE, NAJZNAČAJNIJE POGREŠKE I PREPORUKE ZA NJIHOVO OTKLANJANJE

EVID. BROD	DATUM	MJESTO	ADRESA ODRŽAVANJA
2018-0087	12. travnja 2018.	**ZAGREB**	DVORANA HZRIF, Jakova Gotovca 1

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.**

PREDAVAČI: **- Mirjana Čusek – Slunjski, dipl. iur. - Angela d.o.o. Varaždin**
- Nikolina Bačurin, dipl. oec. – Public Tenders d.o.o. Mala Buna
- mr. sc. Jasna Nikić – savjetnica – urednica HZRFD

LITERATURA: priručnik s prezentacijama predavača

NAKNADA: **1.000,00 kn**, a za drugog i sljedećeg iz iste tvrtke **900,00 kn** (uključuje PDV, literaturu, radni pribor,osvježavajuće napitke i ručak za vrijeme stanke)

UPLATE: IBAN: HR1423600001101241118, OIB:75508100288

PRIJAVE I INFORMACIJE: 01/4686-500, 4686-505, fax: 01/4686-496, e-mail: pretplata@rif.hr

1. PLAĆE I NAKNADE

1.1. Neoporezivi primici po osnovi naknada, potpora, nagrada, dnevnica i otpremnina radnicima

U skladu s odredbama članka 9. stavka 1. točke 9. Zakona o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 115/16.) i čl. 7. Pravilnika o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 10/17. i 128/17.) poslodavac ili isplatitelj plaće **može neoporezivo isplatiti svojim radnicima** naknade, potpore, nagrade, dnevnice i otpremnine do sljedećih iznosa:

Red. br.	Opis	Iznos
1.	Potpore zbog invalidnosti radnika	do 2.500,00 kuna godišnje
2.	Potpore za slučaj smrti radnika - ako se isplaćuje potpora obitelji **u većem iznosu** podliježe samo obvezi obračuna poreza na dohodak kao **drugi dohodak člana obitelji** bez obveze obračuna doprinosa (čl. 209. st. **1. t. 5. Zakona o doprinosima**). Ako se isplaćuje **jednokratna potpora djeci radnika** prema čl. 8. st. 8. t. 8. Zakona o porezu na dohodak, ukupan iznos je neoporezivi primitak	do 7.500,00 kuna
3.	Jednokratne potpore u slučaju smrti člana uže obitelji radnika (bračnog druga, roditelja, roditelja bračnog druga, djece, drugih predaka i potomaka u izravnoj liniji, posvojene i udomljene djece i djece na skrbi te punoljetne osobe kojoj je porezni obveznik imenovan skrbnikom prema posebnom zakonu)	do 3.000,00 kuna
4.	Potpore zbog neprekidnog bolovanja radnika dužeg od 90 dana. Razdoblje bolovanja duže od 90 dana ne mora se odnositi na jednu kalendarsku godinu	do 2.500,00 kuna godišnje
5.	Prigodne nagrade (božićnica, naknada za godišnji odmor i sl.)	do 2.500,00 kuna po radniku godišnje (ukupno kod svih poslodavaca)
6.	Nagrade radnicima za navršenih 10 godina radnog staža	do 1.500,00 kuna
7.	Nagrade radnicima za navršenih 15 godina radnog staža	do 2.000,00 kuna
8.	Nagrade radnicima za navršenih 20 godina radnog staža	do 2.500,00 kuna
9.	Nagrade radnicima za navršenih 25 godina radnog staža	do 3.000,00 kuna
10.	Nagrade radnicima za navršenih 30 godina radnog staža	do 3.500,00 kuna
11.	Nagrade radnicima za navršenih 35 godina radnog staža	do 4.000,00 kuna
12.	Nagrade radnicima za navršenih 40 godina radnog staža i svakih narednih 5 godina radnog staža	do 5.000,00 kuna
13.	Naknade za odvojeni život od obitelji	do 1.750,00 kuna mjesečno
14.	Otpremnine prilikom odlaska u mirovinu	do 8.000,00 kuna
15.	Otpremnine zbog poslovno i osobno uvjetovanih otkaza, prema zakonu kojim se uređuje radni odnos i otpremnine za sporazumni prestanak rada prema čl. 127. Zakona o radu	do visine 6.500,00 kuna za svaku navršenu godinu rada kod tog poslodavca
16.	Otpremnine zbog ozljede na radu ili profesionalne bolesti	do visine 8.000,00 kuna za svaku navršenu godinu rada kod tog poslodavca

Red. br.	Opis	Iznos
17.	Potpora djetetu za školovanje do 15. godine života odnosno do završetka osnovnoškolskog obrazovanja koju poslodavac isplaćuje djetetu umrlog radnika ili djetetu bivšeg radnika kod kojeg je nastupio potpuni gubitak radne sposobnosti uz uvjete iz članka 9. st. 1. t. 13. Zakona o porezu na dohodak	1.750,00 mjesečno
18.	Dar djetetu do 15 godina starosti (koje je do dana 31. prosinca tekuće godine navršilo 15 godina starosti)	do 600,00 kuna godišnje
19.	Dnevnice za službeno putovanje u tuzemstvu koje traje **više od 12 sati** dnevno i dnevnica za rad na terenu u tuzemstvu - ako je na teret poslodavca osiguran jedan obrok (ručak ili večera) iznos dnevnice koji se isplaćuje u novcu umanjuje se 30% odnosno 60% ako su osigurana dva obroka (ručak i večera)	do 170,00 kuna (do 119,00 - osiguran jedan obrok do 68,00 - osigurana dva obroka)
20.	Dnevnice za službeno putovanje u tuzemstvu koje traje **više od 8 sati, a manje od 12 sati** dnevno - ako je na teret poslodavca osiguran jedan obrok (ručak ili večera) iznos dnevnice koji se isplaćuje u novcu umanjuje se 30% odnosno 60% ako su osigurana dva obroka (ručak i večera)	do 85,00 kuna (do 59,50 - osiguran jedan obrok do 34,00 - osigurana dva obroka)
21.	Dnevnice za službeno putovanje u inozemstvo koje traje **više od 12 sati** dnevno i dnevnica za rad na terenu u inozemstvu - ako je na teret poslodavca osiguran jedan obrok (ručak ili večera) iznos dnevnice koji se isplaćuje u novcu umanjuje se 30% odnosno 60% ako su osigurana dva obroka (ručak i večera)	do iznosa utvrđenih propisima o izdacima za službena putovanja za korisnike državnog proračuna
22.	Dnevnice za službeno putovanje u inozemstvo koje traje **više od 8 sati, a manje od 12 sati** dnevno - ako je na teret poslodavca osiguran jedan obrok (ručak ili večera) iznos dnevnice koji se isplaćuje u novcu umanjuje se 30% odnosno 60% ako su osigurana dva obroka (ručak i večera)	do 50% iznosa utvrđenih propisima o izdacima za službena putovanja za korisnike državnog proračuna
23.	Pomorski dodatak	do 250,00 kuna dnevno
24.	Pomorski dodatak na brodovima međunarodne plovidbe	do 400,00 kuna dnevno
25.	Potpore za novorođenče	u visini jedne proračunske osnovice prema posebnom propisu (za 2018. g. = 3.326,00 kn)

Red. br.	Opis	Iznos
26.	Dnevnice za službena putovanja **per diem** koje se radnicima isplaćuju iz proračuna Europske unije radi obavljanja poslova njihovih radnih mjesta, a u svezi s djelatnosti poslodavca	u ukupnom iznosu
27.	Naknade prijevoznih troškova na službenom putovanju	u visini stvarnih izdataka
28.	Naknade troškova noćenja na službenom putovanju	u visini stvarnih izdataka
29.	Naknade troškova prijevoza na posao i s posla mjesnim javnim prijevozom	u visini stvarnih izdataka prema cijeni mjesečne odnosno pojedinačne prijevozne karte odnosno do visine cijene mjesečne odnosno pojedinačne prijevozne karte. Ako na određenom području odnosno udaljenosti nema organiziranog prijevoza, naknada troškova prijevoza na posao i s posla utvrđuje se u visini cijene prijevoza koja je utvrđena na približno jednakim udaljenostima na kojima je organiziran prijevoz
30.	Naknade troškova prijevoza na posao i s posla međumjesnim javnim prijevozom	u visini stvarnih izdataka, prema cijeni mjesečne odnosno pojedinačne karte odnosno do visine cijene mjesečne odnosno pojedinačne prijevozne karte. Ako radnik mora sa stanice međumjesnog javnog prijevoza koristiti i mjesni prijevoz, stvarni izdaci utvrđuju se u visini troškova mjesnog i međumjesnoga javnoga prijevoza odnosno do visine stvarnih izdataka utvrđenih u visini troškova mjesnog i međumjesnoga javnoga prijevoza.
31.	Naknade za korištenje privatnog automobila u službene svrhe	do 2,00 kune po prijeđenom kilometru
32.	Dar u naravi radniku (čl. 22. st. 3. t. 7. Pravilnika o porezu na dohodak)	600,00 kn
33.	Voda te topli i hladni napitci (osim napitaka koji u sebi sadrže alkohol), koje poslodavac na svoj teret omogućuje radnicima za vrijeme radnog vremena. (čl. 7. st. 36. Pravilnika o porezu na dohodak)	

NAPOMENE UZ TABLICU

➢ 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 BIVŠIM RADNICIMA I NASLJEDNICIMA BIVŠIH RADNIKA

Naknade, nagrade i potpore iz navedene tablice poslodavac može neoporezivo isplatiti bivšem radniku i nasljedniku bivšeg radnika, ukoliko je određeni primitak dospio na isplatu za vrijeme trajanja radnog odnosa ili je pravo na isplatu nastalo za vrijeme trajanja radnog odnosa (čl. 9. st. 1. toč. 9. Zakona o porezu na dohodak).

➢ ISPLATE OSOBAMA NA STRUČNOM OSPOSOBLJAVANJU BEZ ZASNOVANOG RADNOG ODNOSA

Osobama koje se nakon završenog školovanja stručno osposobljavaju za rad bez zasnivanja radnog odnosa, poslodavac može pod istim uvjetima i uz ista ograničenja, neoporezivo isplatiti sljedeće primitke navedene u prethodnoj tablici:

- naknadu za odvojeni život
- dnevnice za službeni put u zemlji i inozemstvu
- per diem dnevnice
- dnevnice za rad na terenu u zemlji i inozemstvu
- pomorski dodatak
- pomorski dodatak na brodovima međunarodne plovidbe
- troškove prijevoza i noćenja na službenom putovanju
- naknadu troškova prijevoza za dolazak na posao
- naknadu za korištenje privatnog automobila u službene svrhe.

➢ ISPLATE OSOBAMA KOJE NISU U RADNOM ODNOSU

Ako se naknade, potpore i nagrade isplaćuju osobama koje nisu u radnom odnosu kod isplatitelja, ukupna se svota smatra primitkom od kojeg se utvrđuje drugi 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 iz članka 39. Zakona 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** (čl. 9. st. 1. točka 12. Zakona o porezu na dohodak).

➢ ISPLATE TROŠKOVA STRUČNJACIMA ZA RAD NA PROJEKTIMA FINANCIRANIM OD STRANE EU

Porez na dohodak ne plaća se na naknade za pokriće izdataka prijevoznih troškova, prehrane, smještaja i drugih prihvatljivih troškova propisanih pravilima i propisima tijela EU, koje se isplaćuju dugoročnim i kratkoročnim stručnjacima u skladu s međunarodnim ugovorom za vrijeme rada na projektu financiranom od strane EU za provedbu programa tehničke pomoći EU i to najviše u visini propisanoj pravilima i propisima tijela EU prema kojima se projekti provode (čl. 5. st. 14. Pravilnika o porezu na dohodak).

1.2. Neoporezivi iznosi stipendija, nagrada i naknada fizičkih osoba koje ostvaruju drugi dohodak

Red. br.	Primici na koje se do propisanog iznosa ne plaća porez na dohodak	Iznos
1	2	3
1.	Nagrade učenicima za vrijeme praktičnog rada i naukovanja (članak 9. stavak 1. točka 4. Zakona)	1.750,00 mjesečno
2.	Primici po posebnim propisima učenika i studenata na redovnom školovanju za rad preko učeničkih i studentskih udruga (članak 9. stavak 1. točka 6. Zakona)	60.600,00 godišnje (15.000 + 45.600)
3.	Potpora djetetu za školovanje do 15. godine života odnosno do završetka osnovnoškolskog obrazovanja koju poslodavac isplaćuje djetetu umrlog radnika ili djetetu bivšeg radnika pod uvjetima iz članka 9. stavak 1. točka 13. Zakona	1.750,00 mjesečno
4.	Stipendije učenicima i studentima za redovno školovanje u tuzemstvu i inozemstvu na srednjim, višim i visokim školama te fakultetima (članak 9. stavak 1. točka 14. Zakona)	1.750,00 mjesečno
5.	Stipendije studenata na sveučilištima u tuzemstvu i inozemstvu koje se dodjeljuju studentima za izvrsna postignuća u znanju i u ocjenama na sveučilištima, a koji su za dodjelu stipendija izabrani na javnim natječajima kojima mogu pristupiti svi studenti pod jednakim uvjetima (članak 9. stavak 1. točka 14. Zakona)	4.000,00 mjesečno
6.	Športske stipendije koje se prema posebnim propisima isplaćuju športašima za njihovo športsko usavršavanje (članak 9. stavak 1. točka 16. Zakona)	1.750,00 mjesečno
7.	Nagrade za športska ostvarenja (članak 9. stavak 1. točka 17. Zakona)	20.000,00 godišnje
8.	Naknade koje se isplaćuju športašima amaterima prema posebnim propisima (članak 9. stavak 1. točka 17. Zakona)	1.750,00 mjesečno

1.3. Naknade korisnika državnog proračuna

➢ Proračunska osnovica

Osnovica za određivanje visine potpora i otpremnine za mirovinu u 2018. godini iznosi **3.326,00 kn** (proračunska osnovica), sukladno čl. 22. Zakona o izvršavanju Državnog proračuna RH u 2018. (Nar. nov., br. 124/17.).

➢ Visina jubilarnih nagrada

Zaposleni u javnim službama ostvaruju pravo na jubilarnu nagradu sukladno Temeljnom kolektivnom ugovoru za službenike i namještenike u javnim službama koji je sklopljen 7. prosinca 2017. i primjenjuje se od 1. prosinca 2017. godine. Osnovica za određivanje visine jubilarnih nagrada u javnim službama iznosi **1.800,00 kn** (čl. 68. Temeljnog kolektivnog ugovora za službenike i namještenike u javnim službama, Nar. nov., br. 128/17.).

Zaposleni u državnim službama ostvaruju u 2018. godini pravo na jubilarnu nagradu na temelju Kolektivnog ugovora za državne službenike i namještenike (Nar. nov., br. 112/17.). I za njih osnovica za određivanje visine jubilarnih nagrada iznosi **1.800,00 kn.**

➢ Dnevnice, terenski dodatak i druge naknade

Prema **Odluci o visini dnevnice** za službeno putovanje u zemlji i visini naknada z**a 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. i Zakon o izvršavanju državnog proračuna RH u 2018., Nar. nov., br. 124/17.), 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 čl. 8. st. 3. Zakona o plaćama sudaca i drugih pravosudnih dužnosnika (Nar. nov., br. 10/99. - 120/16.) suci i pravosudni dužnosnici imaju pravo na dnevnicu u visini određenoj za službenike u pravosudnom tijelu, tj. **170,00 kn** po danu.

Visina dnevnice za službeno putovanje u zemlji i terenskog dodatka **u javnim je službama uređena Temeljnim kolektivnim ugovorom za službenike i namještenike u javnim službama i iznosi 170,00 kn** po danu.

U državnim službama je visina dnevnice i terenskog dodatka određena Kolektivnim ugovorom za državne službenike i namještenike i iznosi **170,00 kn** po danu.

1.4. Plaće - osnovice i stope doprinosa

➢ Osnovice za obračun doprinosa u 2018. 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 2018. iznosi 3.439,80 kn (Nar. nov., br. 122/17.).

➢ Najniža mjesečna osnovica - 3.047,60 kn

- ako je iznos isplaćene plaće (ili naknade plaće na teret poslodavca) u određenim slučajevima manji od najniže osnovice za obračun doprinosa, iste treba obračunati na iznos **najniže mjesečne osnovice koja za 2018. godinu iznosi 3.047,60 kn** - prema Naredbi o iznosima osnovica za obračun doprinosa za obvezna osiguranja za 2018. godinu (Nar. nov., br.128/17.).

➢ Najviša mjesečna osnovica - 48.120,00 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 - 577.440,00 kn

- primjenjuje se samo za doprinos za mirovinsko osiguranje I. stupa.

➢ 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 (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 2018. godinu mjesečna naknada iznosi **1.031,94 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 2018. naknada dospijeva do 28. veljače itd.). Iznos naknade iskazuje se u JOPPD obrascu.

➢ Oslobođenje od plaćanja doprinosa na plaću

Prema Zakonu o doprinosima (Nar. nov., br. 85/08.-115/16.) **poslodavac koji:**

- na određeno ili na neodređeno vrijeme zaposle radnika kojemu je to prvo zaposlenje, uz uvjet da radnik u trenutku zapošljavanja nema evidentiranog mirovinskog staža (osim staža po osnovi roditeljstva), godinu dana je oslobođen plaćanja doprinosa na plaću tog radnika; radnikom koji se prvi put zapošljava smatra se i radnik koji **u trenutku zaposlenja ima do osam dana mirovinskog staža** ostvarenog po osnovi primitaka od drugog dohotka;
- sklopi ugovor o radu **na neodređeno vrijeme** s radnikom koji je mlađi od 30 godina, uz uvjet da radnik nije prethodno bio zaposlen kod toga poslodavca na neodređeno vrijeme (ali je mogao biti zaposlen na određeno vrijeme), do 5 godina je oslobođen plaćanja doprinosa na plaću tog radnika.

Prema Zakonu o hrvatskim braniteljima iz Domovinskog rata i članovima njihovih obitelji (Nar. nov., br. 121/17.) poslodavac koji zaposli **na neodređeno vrijeme** dijete smrtno stradalog hrvatskog branitelja iz Domovinskog rata ili dijete nestalog hrvatskog branitelja iz Domovinskog rata starije od 29 godina, oslobađa se plaćanja doprinosa na plaću tih radnika (doprinosa za zdravstveno osiguranje, doprinosa za zaštitu zdravlja na radu i doprinosa za zapošljavanje) u razdoblju **do pet godina** od zaključivanja ugovora o radu na neodređeno vrijeme, uz uvjet da s tim osobama nije prethodno već imao zaključen ugovor o radu na neodređeno vrijeme.

1.5. Osnovica za obračun plaća u državnim i javnim službama za 2018. godinu

	OSNOVICA – BRUTO PLAĆA (u kn)	PROPIS
Državni službenici i namještenici	5.421,54	KU za državne službenike (Nar. Nov., br. 112/17.)
Javne službe	5.421,54	Odluka o isplati materijalnih prava i drugih naknada i o visini osnovice za obračun plaće u javnim službama (Nar. nov., br. 118/17.) i TKU za javne službe sklopljen 7. prosinca 2017.
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. – 120/16.)

1.6. Porez na dohodak

1.6.1. Stope poreza na dohodak

Mjesečna porezna osnovica	Stopa poreza na dohodak	Godišnja porezna osnovica za godišnji dohodak	Stopa poreza na dohodak
do 17.500,00	24%	do 210.000,00 (uz uvjetno proširenje za do 12.500,00)	24%
iznad 17.500,00	36%	iznad 210.000,00	36%

Porez na dohodak iz plaće dospijeva na dan isplate plaće. Iznimno, ako plaća za prethodni mjesec nije isplaćena do kraja mjeseca, porez na dohodak dospijeva zadnjeg dana u mjesecu. Poslodavac je zadnjeg dana u mjesecu dužan ispostaviti obrazac JOPPD sa zaduženjem za doprinose iz plaće, doprinose na plaću, porez na dohodak i prirez na neisplaćenu plaću.

1.6.2. Stope poreza za konačni dohodak

IZVOR DOHOTKA	STOPA POREZA
Dohodak od imovine ostvaren od najamnine i zakupnine	12%
Dohodak od imovine ostvaren od imovinskih prava	24%
Dohodak od imovine po osnovi otuđenja nekretnina i otuđenja imovinskih prava	24%
Dohodak od imovine po osnovi otuđenja posebnih vrsta imovine	12%
Dohodak od kapitala po osnovi djela u dobiti dodjelom ili opcijskom kupnjom dionica	24%
Dohodak od kapitala po osnovi dividendi i udjela u dobiti	12%
Dohodak od kapitala po osnovi kapitalnih dobitaka	12%
Dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja imovine i korištenja usluga	36%
Dohodak od osiguranja	12%
Drugi dohodak po osnovi povrata doprinosa	36%
Drugi dohodak po osnovi razlike vrijednosti imovine i sredstava kojima je stečena	36%
Dohodak od samostalne djelatnosti koji se oporezuje paušalno	12%

1.6.3. Osobni odbici

Osobni odbitak	Faktor osobnog odbitka primjenjuje se na osnovicu osobnog odbitka 2.500,00 kn	Svota osobnog odbitka mjesečno
osnovni osobni odbitak		3.800,00 (2.500 x 1,5 = 3.750 što se zaokružuje na stoticu)
Uzdržavani članovi uže obitelji (bračni drug, roditelji poreznog obveznika, djeca nakon prvog zaposlenja te punoljetne osobe kojima je porezni obveznik imenovan skrbnikom prema posebnom zakonu)	0,7	1.750,00
Prvo dijete	0,7	1.750,00
Drugo dijete	1,0	2.500,00
Treće dijete	1,4	3.500,00
četvrto dijete	1,9	4.750,00
peto dijete	2,5	6.250,00
šesto dijete	3,2	8.000,00
sedmo dijete	4,0	10.000,00
osmo dijete	4,9	12.250,00
deveto dijete	5,9	14.750,00
Za svako daljnje uzdržavano dijete koeficijent osnovnoga osobnog odbitka progresivno se uvećava se za 1,1 ... više u odnosu prema koeficijentu za prethodno dijete		
Invalidnost poreznog obveznika, svakog uzdržavanog člana uže obitelji i svakog uzdržavanog djeteta	0,4	1.000,00
Invalidnost utvrđena po jednoj osnovi 100% i/ili korištenje, na temelju posebnih propisa, prava na doplatak za pomoć i njegu poreznog obveznika odnosno prava na osobnu invalidninu, svakog uzdržavanog člana uže obitelji i svakog uzdržavanog djeteta.	1,5	3.750,00

Ne smatraju s 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 **15.000,00 kuna.**

Predujam poreza na dohodak od nesamostalnog rada umanjuje se za **50%** umirovljenicima i poreznim obveznicima koji imaju prebivalište i borave na području jedinica lokalne samouprave razvrstanih u I. skupinu po stupnju razvijenosti prema posebnom propisu o regionalnom razvoju RH i na području Grada Vukovara.

Porezni obveznici HRVI ostvaruju pravo na oslobođenje od obveze poreza na dohodak od nesamostalog rada razmjerno stupnju invalidnosti.

➢ Nove stope prireza od 1. siječnja 2018. godine

U RIF-ovim OBAVIJESTIMA 2018., u stupcu 7. u tablici na stranicama 58. do 68. dan je pregled stopa prireza po općinama i gradovima objavljene zaključno u Narodnim novinama 131/17. U nastavku izdvajamo samo one općine/gradove kod kojih je promijenjena stopa prireza s primjenom od 1. siječnja 2018., bilo da se mijenja stopa prireza ili je s tim datumom propisana obveza plaćanja prireza porezu na dohodak.

Općina/ grad	Stopa prireza	Primjena od	Nar. nov., br.
Podstrana	8% povećana na 10%	1. siječnja 2018.	121/17.
Supetar	10%	1. siječnja 2018.	125/17.
Negoslavci	5% povećana na 10%, a zatim smanjena na 5%	1. siječnja 2018. od 1. ožujka 2018.	126/17. 17/18.
Karlovac	14% smanjena na 12%	1. siječnja 2018.	127/17.
Erdut	1% povećana na 5%	1. siječnja 2018.	130/17.
Lipik	10%	1. siječnja 2018.	130/17.
Ludbreg	8% povećana na 12%	1. siječnja 2018.	132/17.
Žakanje	Ukinuta obveza plaćanja prireza	1. veljače 2018.	75/17.
Plitvička Jezera	5% povećana na 8%	1. siječnja 2018.	5/18.
Štefanje	10% smanjena na 8%	1. veljače 2018.	7/18.
Štitar	10% smanjena na 5%	16. veljače 2018.	16/18.

Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

organizira stručno usavršavanje

ŠKOLA PRORAČUNSKOG RAČUNOVODSTVA

(primjeri, zadaci, i vježbe prema Pravilniku o proračunskom računovodstvu i računskom planu)

U Zagrebu, 7. - 11. svibnja 2018.

Dvorana Hrvatske zajednice računovođa i financijskih djelatnika, J. Gotovca 1/II. (kod Kvaternikovog trga)

PROGRAM:

1. SUSTAV PRORAČUNA
- zakonodavni okvir
- struktura proračuna I proračunski ciklus
- financiranje iz proračuna
- proračunske klasifikacije
- planiranje u sustavu proračuna – praktični primjeri

2. PRORAČUNSKO RAČUNOVODSTVO
- poslovne knjige i knjigovodstvene isprave
- načela iskazivanja imovine i obveza
- načela iskazivanja prihoda i rashoda
- popis imovine i obveza – inventura – praktični primjeri

3. SADRŽAJ I PRIMJENA RAČUNSKOG PLANA
- prihodi i rashodi poslovanja – razred 3 i 6
- prihodi od prodaje i rashodi za nabavu nefinancijske imovine - razred 4 i 7
- zaduživanje i otplata kredita – razred 5 i 8
- dugotrajna nefinancijska imovina – nabava, prijenosi unutar proračuna, donacije, prodaja, rashod, ispravak vrijednosti
- financijska imovina – zajmovi, depoziti, predujmovi – blagajničko poslovanje
- praćenje i evidentiranje financiranja projekata iz fondova EU
- vremenska razgraničenja - evidentiranje
- praktični rad polaznika- evidentiranje na pripremljenim zadacima

4. REZULTAT POSLOVANJA I FINANCIJSKI IZVJEŠTAJI
- utvrđivanje rezultata po aktivnostima
- korekcija i raspodjela rezultata
- zaključivanje poslovnih knjiga
- popunjavanje obrazaca financijskih izvještaja i izrada Bilješki
- praktični rad polaznika - utvrđivanje rezultata prema pripremljenim zadacima

5. FISKALNA ODGOVORNOST
- ustrojavanje predmeta o fiskalnoj odgovornosti
- kako izraditi i prilagoditi interne procedure – praktični primjeri
- obavezni privitak računu - otpremnica, servisno izvješće, narudžbenica, ugovor
- provođenje testiranja i dokazi po područjima iz Upitnika o fiskalnoj odgovornosti temeljem računovodstvenog evidentiranja

6. PLANIRANJE I PRAĆENJE IZVRŠENJA JAVNE NABAVE
- pripremne radnje za planiranje
- računovodstvene podloge za količinsko i vrijednosno planiranje
- povezanost plana nabave s financijskim planom odnosno proračunom
- računovodstveno praćenje nabave – ugovora, narudžbenice
- izvršenje ugovora
- praktični rad polaznika – izrada plana nabave,utvrđivanje nepravilnosti

7. PLAĆE, NAKNADE I OSTALA MATERIJALNA PRAVA
- određivanje visine plaće državnih i javnih službenika i namještenika
- novčana prava uređena kolektivnim ugovorima
- povezanost evidencija o radnom vremenu i isprava o obračunanoj plaći
- obračun plaće, olakšice i način evidentiranja plaće
- materijalna prava zaposlenika – dnevnice, putni troškovi,pomoći, nagrade i darovi
- naknade troškova osobama izvan radnog odnosa
- drugi dohodak - vanjski suradnici – oporezive i neoporezive isplate - evidentiranje
- stručno osposobljavanje bez zasnivanja radnog odnosa – evidentiranje prihoda i rashoda
- popunjavanje JOPPD obrasca

Predavači:	Suradnici iz Ministarstva financija i savjetnici - urednici RIZNICE i RIF-a: dr. sc. Marija Zuber, mr. sc. Kornelija Sirovica, mr. sc. Andreja Milić i mr. sc. Jasna Nikić
Literatura:	Knjiga ***Novine u proračunskom računovodstvu i računskom planu*** (iz 2015. g.) i ***Računski plan*** (primjena od 2017. g.), priručnik s prezentacijama predavača, zadaci i vježbe za knjiženje polaznicima
Cijena usavršavanja:	**3.000,00 kuna** za jednog sudionika (uključuje PDV, literaturu i okrjepu svakog dana tijekom stanke)
Trajanje programa:	ukupno trajanje 35 sati
Početak predavanja:	svaki dan od 9,00 - 16,00 sati

Nakon završetka polaznici dobivaju RIF-ovo Uvjerenje o pohađanju stručnog usavršavanja.

Uplate na:	HZ RIF, Zagreb, IBAN: HR1423600001101241118 ili gotovinom prije početka. OIB: 75508100288.
Informacije:	01/4686 - 500, 4686 - 505; telefax: 01/4686 - 496; e-mail: pretplata@rif.hr

ZBOG OGRANIČENOG BROJA MJESTA

PRIJAVA OBVEZNA

Prijavnica

za stručno usavršavanje **ŠKOLA PRORAČUNSKOG RAČUNOVODSTVA**

Zagreb, **7. - 11. svibnja 2018.**

Prijavljujemo sljedeće polaznike:

1. .....
2. .....
3. .....
4. .....

NAZIV I ADRESA TVRTKE: .....

.....

OIB: ..... e-mail: ..... telefon: ..... telefax.: .....

PREDRAČUN: ☐ DA ☐ NE

M.P.

Ovlaštena osoba: .....

hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika
1954

RAČUNSKI PLAN PRORAČUNA

Riznica®

RAČUNOVODSTVO i financije®