

# Riznica®



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

6

2017

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



## IZ SADRŽAJA:

- Knjigovodstvene evidencije projekata financiranih iz EU fondova kod neprofitnih organizacija
- Pravo na odbitak pretporeza kod neprofitnih organizacija u sustavu PDV-a
- Sklapanje i izmjene ugovora o javnoj nabavi
- Obveze proračunskih korisnika i neprofitnih organizacija prema Zakonu o zaštiti potrošača

## NAJAVA:

- 20. savjetovanje „Interna revizija i kontrola“  
Hotel ADMIRAL, Opatija  
28. - 30. 9. 2017.
- Radionice [www.rif.hr](http://www.rif.hr)
- Seminari [www.rif.hr](http://www.rif.hr)

ISSN 1845 - 8696

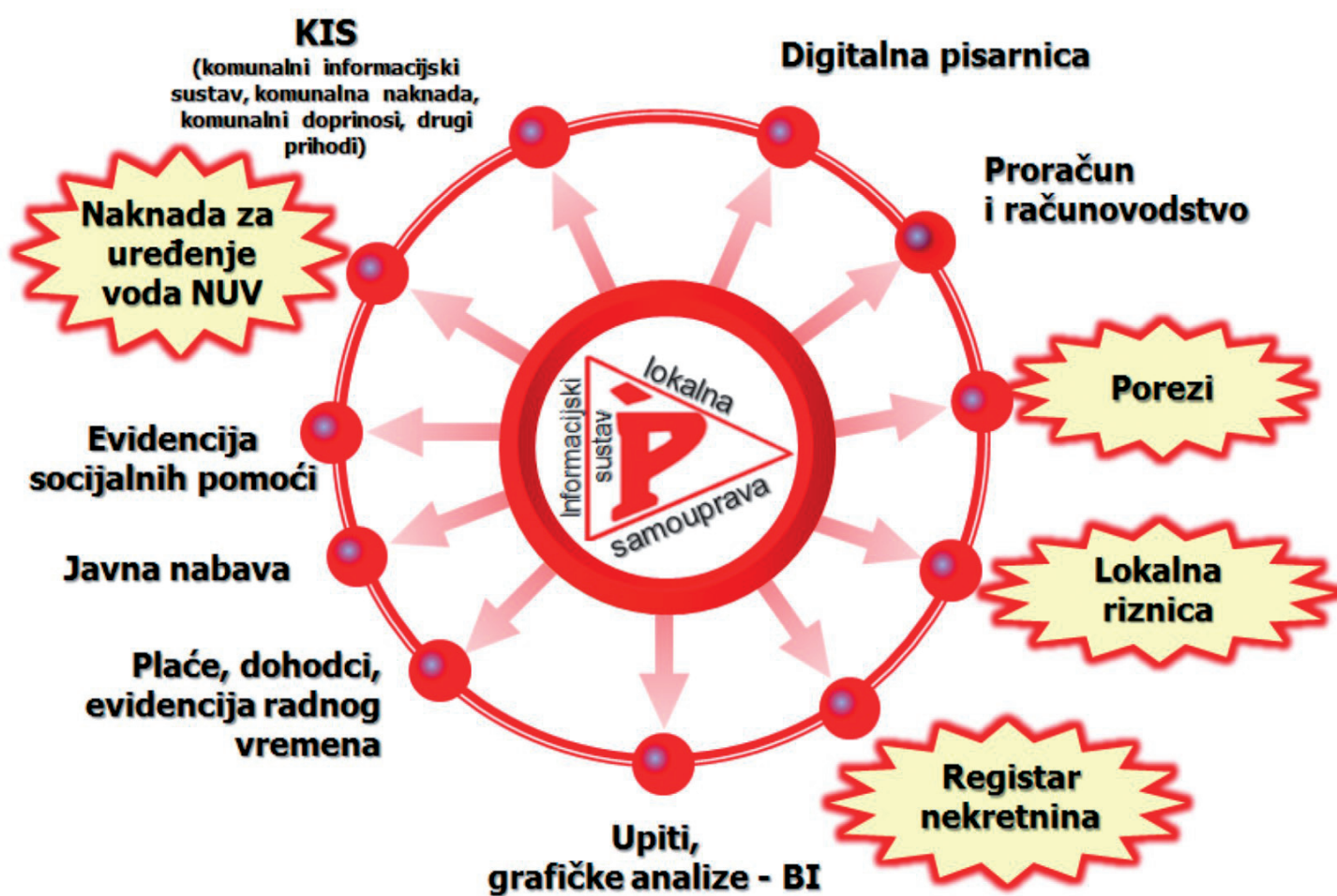


9 770350 450008

**Programi i informatička podrška,  
savjetovanje i pomoć poslovanju JLS  
u više od 50 gradova, općina i proračunskih korisnika**

# Programski paketi za poslovanje

- **Usluga vođenja evidencije i obračuna  
NAKNADE ZA UREĐENJE VODA**
- **Usluga evidencije i vođenja GRADSKIH/OPĆINSKIH POREZA**



**Infoprojekt d.o.o.**

Osnovan 1991.

Tel. 051/659-008 - Web: [www.infoprojekt.hr](http://www.infoprojekt.hr) - E-mail: [infoprojekt@infoprojekt.hr](mailto:infoprojekt@infoprojekt.hr)

**ORACLE** Silver Partner



ISO 9001

**Microsoft** Partner  
Silver Midmarket Solution Provider



**Nakladnik:** Hrvatska zajednica računovođa i  
financijskih djelatnika Zagreb

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

## RAČUNOVODSTVO i financije



RIF-ov ČASOPIS ZA RAČUNOVODSTVO,  
REVIZIJU, FINACIJE 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 Sirovića, Dunja Šarić, dipl. iur.,  
dr. sc. Marija Zuber

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

**Izdavački savjet časopisa**

Predsjednik: prof. dr. sc. Stjepan Tadijančević

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

**Internet adresa:** <http://www.rif.hr>

**E-mail:** [rif@rif.hr](mailto: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 FINACIJE" ZA  
ČITATELJE IZ PODRUČJA JAVNOG I NEPROFITNOG SEKTORA.

U OKVIRU PRETPLATE NA ČASOPIS  
"RAČUNOVODSTVO I FINACIJE" PRILOG ŠALJEMO NA  
ZAHTEJ I SVIM OSTALIM ZAINTERESIRANIM PRETPLAT-  
NICIMA.

**Grafička priprema:** Miljenka Stanković, Željka Pervan

**Tisak:** Sveučilišna tiskara d.o.o., Zagreb

**Slika naslovnice:** Zoran Skorić, Zagreb

### AKTUALNE TEME

- Procedura nakon objave konačnih rezultata lokalnih izbora  
Katarina Serdar, dipl. iur. 3

### RAČUNOVODSTVO

#### PRORAČUNSKO RAČUNOVODSTVO

- Računovodstveno evidentiranje danih predujmova  
mr. sc. Jasna Nikić 8

#### NEPROFITNO RAČUNOVODSTVO

- Knjigovodstvene evidencije projekata financiranih iz EU fondova kod neprofitnih  
organizacija  
mr. sc. Andreja Milić 12

### POREZI

- Pravo na odbitak pretporeza kod neprofitnih organizacija u sustavu PDV-a  
mr. sc. Miljenka Cutvarić 19

### REVIZIJA I KONTROLA

- Mjere za daljnji razvoj sustava unutarnjih kontrola u javnom sektoru  
Danijela Stepić, univ. spec. oec., Nikolina Bibić, dipl. oec.,  
Davor Kozina, dipl. oec. 24

### JAVNA NABAVA

- Sklapanje i izmjene ugovora o javnoj nabavi  
Zoran Vuić, dipl. iur. 30
- Primjer izračuna ekonomski najpovoljnije ponude u Excelu  
dr. sc. Kristina Šorić, Jasna Strajher, dipl. inž. inf. 35

### ZAKONODAVSTVO I PRAVNA PRAKSA

- Obveze proračunskih korisnika i neprofitnih organizacija prema  
Zakonu o zaštiti potrošača  
Dunja Šarić, dipl. iur. 40
- Otpis nenaplativih i zastarjelih potraživanja proračunskih korisnika  
Tajana Zlabnik, dipl. iur. 43

### OBAVIJESTI

46





## Program 20. savjetovanja

# INTERNA REVIZIJA I KONTROLA

Opatija, REMISENS HOTEL ADMIRAL, 28. rujna - 30. rujna 2017.

### ČETVRTAK 28. rujna 2017.

9,00 - Otvaranje Savjetovanja

9,15 - 10,15 \* PLENARNI DIO

moderator: prof. dr. sc. Lajoš Žager

1. Mjerenje fer vrijednosti po MSFI 13 – doc. dr. sc. Marjan Odar
2. Digitalizacija i interna revizija - doc. dr. sc. Božidar Jaković
3. Moć uvjeravanja u internoj reviziji - Mirela Španjol Marković, prof.

10,15 – 10,30 \* PREZENTACIJA SPONZORA SAVJETOVANJA EY

10,30 - 11,00 \* PROMOCIJA OVLAŠTENIH INTERNIH REVIZORA

11,00 - 11,45 \* KOKTEL (STANKA)

11,45 - 13,15 \* PLENARNI DIO – PANEL

Interna revizija i korporativno upravljanje – 20 godina profesije u Republici Hrvatskoj

Voditelj panela: Miodrag Šajatović, glavni urednik poslovnog tjednika Lider

Sudionici panela:

1. Vesna Ivić, glavna interna revizorica, Privredna banka Zagreb
2. Zoran Stanković, potpredsjednik Grupe za financije, Atlantic Grupa
3. prof. dr. sc. Boris Tušek, Ekonomski fakultet Zagreb
4. Slaven Đuroković, član uprave i partner u EY
5. Nada Svete, univ. spec. oec., pomoćnica glavnoga državnog revizora, Državni ured za reviziju

14,45 izlet – TRSAT (SVETIŠTE) I RIJEKA

### PETA 29. rujna 2017.

Napomena: Sudionici savjetovanja biraju jednu od tri ponuđene sekcije (A, B ili C)

9,00 - 10,45 \* RAD PO SEKCIJAMA

**Sekcija A: INTERNA REVIZIJA U BANKAMA I DRUGIM FINANCIJSKIM INSTITUCIJAMA**

moderator: prof. dr. sc. Danimir Gulin

1. Kompetencije internih revizora u bankama - Vesna Stanković i Viktorija Gračanin
2. Primjena analitičkih procedura i alata u revizijama procesa banaka - Josip Poljičanin i Dubravko Karačić

ILI

**Sekcija B: INTERNA REVIZIJA U GOSPODARSTVU**

moderator: prof. dr. sc. Boris Tušek

1. Interna revizija - područja primjene s velikim utjecajem - Marina Tonžetić
2. Organizacija i upravljanje resursima funkcije interne revizije - Igor Vujičić

ILI

**Sekcija C: INTERNA REVIZIJA U JAVNOM SEKTORU**

moderatorica: prof. dr. sc. Ivana Mamić Sačer

1. Izazovi u obavljanju unutarnjih revizija kod proračunskih korisnika u nadležnosti - mr. sc. Sunčica Bajić
2. Revidiranje etike u javnom sektoru – iskustva i razvojni trendovi - mr. sc. Lidija Pernar

10,45 - 11,15 \* STANKA - KAVA

11,15 - 13,00 \* RAD PO SEKCIJAMA

Napomena: Sudionici savjetovanja biraju jednu od dvije ponuđene sekcije (D ili E)

**Sekcija D: INFORMACIJSKE TEHNOLOGIJE I INTERNA REVIZIJA**

moderatorica: prof. dr. sc. Katarina Žager

1. Praćenje događaja u IT sustavu i upravljanje rizicima - Mario Žgela
2. Izazovi nove regulative o zaštiti osobnih podataka – Mr. sc. Marija Božičev

**Sekcija E: POREZI I INTERNA REVIZIJA**

moderator: Ivica Milčić, univ. spec. oec.

1. Učinci novih propisa o oporezivanju dohotka - dr. sc. Marija Zuber
2. Vrijednost Direktiva i Uredbi Vijeća na području poreza na dodanu vrijednost - Renata Kalčić

20,00 SVEČANA VEČERA - DRUŠTVENA VEČER

### SUBOTA 30. rujna 2017.

9,30 - 11,30 \* PLENARNI DIO

moderatori: prof. dr. sc. Ivana Mamić Sačer

1. Profil prevaranta ili tko nas to vara - prof. dr. sc. Lorena Mošnja-Škare, prof. dr. sc. Robert Zenzerović
2. Analitički postupci u internoj reviziji - doc. dr. sc. Ana Ježovića
3. Izvješća sa svih sekcija
4. Zaključak savjetovanja

Voditelj savjetovanja: prof. dr. sc. Lajoš Žager

.....

Predavači i moderatori rasprava u sekcijama na savjetovanju su:

- stručnjaci iz inozemne i domaće prakse (EY d.o.o. Zagreb, Slovenski institut za reviziju Deloitte d.o.o., Atlantic Grupa d.d., Privredna banka Zagreb d.d., Zagrebačka banka Unicredit Group, UniCredit Bank Mostar d.d., Požeško-slavonska županija, Ciceron komunikacije d.o.o., Maigo Insights j.d.o.o. za usluge, HZRI F)
- predstavnici Državnog ureda za reviziju, Središnjeg ureda Porezne uprave Zagreb i Hrvatske narodne banke
- profesori Ekonomskog fakulteta – Ljubljana, Fakulteta ekonomije i turizma "Dr. Mijo Mirković" Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli, Ekonomskog fakulteta u Zagrebu.

.....

Napomena: Organizator zadržava pravo izmjene programa.

### KOTIZACIJA:

- ZA ČLANOVE SIR 1.500,00 kuna
- ZA ČLANOVE HIIR 1.500,00 kuna
- ZA OSTALE 1.700,00 kuna

Mogućnost plaćanja do 4 rate.

Kotizacija uključuje: Zbornik radova, radni pribor, izlet, svečanu večeru i PDV

Update:

Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika  
IBAN: HR142360001101241118 OIB: 75508100288

### PRIJAVA SMJEŠTAJA

Prijave za smještaj i prijevoz se zaprimaju u agenciji DUBROVNIK SUN d.o.o. DUBROVNIK, putem on-line obrasca na sljedećem linku: <http://www.dubrovniksun.hr/prijave/rif>  
faksa: 020/436-336 i INFO telefona 020/436-363

HOTEL	POLUPANSION 1/1	POLUPANSION 1/2	NOĆENJE/DORUČAK 1/1	NOĆENJE/DORUČAK 1/2
REMISENS ADMIRAL 4*	695,00	475,00	645,00	425,00
REMISENS KRISTAL*	575,00	415,00	525,00	365,00
SMART SELECTION ISTRA 3*	500,00	350,00	450,00	300,00

Boravišna pristojba iznosi 7,00 kn po osobi i danu.

Sponzor savjetovanja:



Building a better  
working world

Informacije i prijave: [www.rif.hr](http://www.rif.hr)

Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, Jakova Gotovca 1, telefoni: 01/4686-500, 01/4686-505, 01/4686-502

fax.: 01/4686-496; e-mail: [pretplata@rif.hr](mailto:pretplata@rif.hr)

IBAN: HR142360001101241118

OIB: 75508100288

[www.rif.hr](http://www.rif.hr)



KATARINA SERDAR, dipl. iur.

Ministarstvo uprave RH, Zagreb

# Procedura nakon objave konačnih rezultata lokalnih izbora

*Na održanim lokalnim izborima 21. svibnja 2017. godine građani su birali članove predstavničkih tijela JLP(R)S, općinske načelnike, gradonačelnike i župane i njihove zamjenike. U jedinicama u kojima u prvom krugu glasovanja nijedan kandidat za izvršnog čelnika nije dobio potrebnu većinu glasova, provodi se drugi izborni krug. Nakon proglašenja konačnih rezultata izbora slijedi konstituiranje predstavničkih tijela te stupanje na dužnost novoizabranih općinskih načelnika, gradonačelnika i župana. U ovom tekstu prikazat će se pravila oko početka mandata novoizabranih vijećnika i lokalnih izvršnih čelnika, moguća nespojivost njihovih dužnosti te procedura oko konstituiranja predstavničkih tijela i stupanja na dužnost općinskih načelnika, gradonačelnika i župana.*

## 1. UVOD

Na održanim lokalnim izborima građani su imali priliku birati članove općinskih i gradskih vijeća te županijskih skupština, kao i općinske načelnike, gradonačelnike i župane i njihove zamjenike. U jedinicama u kojima nijedan od kandidata za općinskog načelnika, gradonačelnika i župana nije dobio potreban broj glasova birača, održan je drugi izborni krug 4. lipnja 2017. Odlukama Vlade Republike Hrvatske od 13. travnja 2017. godine<sup>1</sup> raspisani su izbori za općinske načelnike, gradonačelnike, župane i njihove zamjenike te izbori za članove predstavničkih tijela jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave. Obje odluke na snagu su stupile 20. travnja. Kod izvršnog tijela u odnosu na predstavničko tijelo treba postojati kontinuitet s obzirom na ovlasti tog tijela te stoga stupanjem na snagu Odluke o raspisivanju izbora za općinske načelnike, gradonačelnike i župane te njihove zamjenike nije prestao mandat općinskim načelnicima, gradonačelnicima i županima, za razliku od općinskih i gradskih vijeća te županijskih skupština čijim članovima je prestao mandat stupanjem na snagu Odluke o raspisivanju izbora za članove predstavničkih tijela. Uz navedene odluke, Vlada je donijela i Odluku o raspisivanju izbora za zamjenike općinskih načelnika, gradonačelnika i župana iz reda pripadnika nacionalnih manjina odnosno iz reda pripadnika hrvatskog naroda.

Po provedbi izbora slijedi objava konačnih rezultata izbora nakon čega se provodi postupak primopredaja vlasti i stupanje na dužnost novoizabranih općinskih načelnika, gradonačelnika i župana te konstituiranje predstavničkih tijela. U ovom tekstu će se povodom održanih izbora, opisati navedena procedura – konstituiranje predstavničkog tijela te stupanje na dužnost izabranih lokalnih čelnika, pri čemu će se uvodno opisati metodologija utvrđivanja rezultata izbora. Također, navest će se dužnosti nespojive s istovremenim obnašanjem lokalnih (predstavničkih i izvršnih) dužnosti te objasniti postupanje u slučaju inkompatibiliteta.

## 2. PROGLAŠENJE REZULTATA IZBORA

Budući da je izborni proces na lokalnoj razini ranije bio uređen različitim propisima te izborni postupci nisu bili cjelovito i na jedinstven način uređeni za oba lokalna tijela, a pojedina zakonska rješenja su bila neusklađena, iskazala se potreba za donošenjem jedinstvenog zakona kojim bi na cjelovit način bili obuhvaćeni i uređeni lokalni izbori. Slijedom toga donesen je Zakon o lokalnim izborima<sup>2</sup> čije odredbe su po prvi put primijenjene na izborima održanim 2013. godine, a iste su po drugi put primijenjene i na nedavno održanim lokalnim izborima.

### 2.1. Utvrđivanje rezultata izbora članova predstavničkog tijela

Članovi predstavničkih tijela biraju se razmjernim izbornim sustavom, na način da cijelo područje jedinice čini jednu izbornu jedinicu. Svi birači koji imaju prebivalište na području te jedinice i koji pristupe glasovanju, temeljem kandidacijskih lista, biraju sve članove predstavničkog tijela. Pravo na sudjelovanje u diobi mjesta u predstavničkom tijelu jedinice lokalne odnosno područne (regionalne) samouprave imaju liste koje na izborima dobiju najmanje 5% važećih glasova birača.

Broj članova predstavničkog tijela koji će biti izabran sa svake kandidacijske liste utvrđuje se na način da se ukupan broj važećih glasova koje je dobila svaka lista dijeli s brojevima od jedan do, zaključno, broja koliko se članova predstavničkog tijela jedinice bira, pri čemu se uvažavaju i decimalni ostaci. Od svih tako dobivenih rezultata, mjesta u predstavničkom tijelu osvajaju one liste na kojima se iskaže onoliko brojčano najvećih rezultata uključujući decimalne ostatke koliko se članova predstavničkog tijela bira. Svaka od tih lista dobiva onoliki broj mjesta u predstavničkom tijelu koliko je postigla pojedinačnih rezultata među onoliko brojčano najvećih rezultata koliko se članova predstavničkog tijela bira. Ako su glasovi tako podijeljeni da se ne može utvrditi koja bi između dviju ili više lista dobila mjesto u predstavničkom tijelu, ono će pripasti onoj listi koja je dobila

<sup>1</sup>Nar. nov., br. 38/17.

<sup>2</sup>Nar. nov., br. 144/12. i 121/16.

više glasova, a ako su dvije ili više lista dobile isti broj glasova te se ne može utvrditi koja bi lista dobila mjesto u predstavničkom tijelu, ono će pripasti svakoj od tih lista te će se tada broj članova predstavničkog tijela povećati i u tom slučaju broj članova predstavničkog tijela može biti paran. Sa svake kandidacijske liste izabrani su kandidati od rednog broja jedan pa do rednog broja koliko je određena lista dobila mjesta u predstavničkom tijelu jedinice.

Dok je ranije broj članova predstavničkih tijela bio varijabilan (određivao se statutom jedinice u okviru limita propisanih zakonom), izmjenama Zakona o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi iz 2012. godine<sup>3</sup> broj članova predstavničkih tijela točno je određen. Najmanji broj vijećnika imaju predstavnička tijela u jedinicama koje imaju manje od 500 stanovnika – 7 vijećnika, a najviše vijećnika imaju jedinice s više od 300.000 stanovnika – 51 vijećnika.

## 2.2. Utvrđivanje rezultata glasanja za općinskog načelnika, gradonačelnika i župana

Općinski načelnik, gradonačelnik i župan te njihovi zamjenici biraju se većinom glasova svih birača koji su glasovali prema evidenciji u izvratku iz popisa birača i priloženim potvrdama za glasanje. **Za općinskog načelnika, gradonačelnika i župana izabran je kandidat koji na izborima dobije više od 50% glasova birača koji su glasovali.** Iznimno, ako se za izbor općinskog načelnika, gradonačelnika i župana kandidirao samo jedan ili samo dva kandidata, za općinskog načelnika, gradonačelnika odnosno župana izabran je kandidat koji na izborima dobije najveći broj glasova.

Ako niti jedan kandidat ne dobije potrebnu većinu glasova u prvom krugu glasanja, održat će se drugi krug glasanja i to četrnaesti dan nakon održavanja prvog kruga glasanja. U drugom krugu glasanja izbor se obavlja između dva kandidata s najvećim brojem glasova. U slučaju da tri ili više kandidata ima isti najveći broj glasova, u drugom krugu glasanja izbor se obavlja između svih tih kandidata. U drugom krugu glasanja izabran je kandidat koji dobije veći broj glasova birača koji su glasovali. Ako u drugom krugu glasanja oba kandidata dobiju jednak broj glasova, održat će se treći krug glasanja na način i po postupku propisanim za drugi krug glasanja, a ako u trećem krugu glasanja oba kandidata dobiju jednak broj glasova, izborni postupak će se u cijelosti ponoviti.

## 2.3. Zastupljenost nacionalnih manjina

Je li osigurana odgovarajuća zastupljenost nacionalnih manjina u predstavničkom tijelu utvrđuje nadležno izorno povjerenstvo kod utvrđivanja rezultata izbora. **Ako na izborima nije postignuta odgovarajuća zastupljenost pripadnika nacionalnih manjina u predstavničkom tijelu jedinice, broj članova predstavničkog tijela će se povećati do broja koji je potreban da bi odgovarajuća zastupljenost bila ostvarena.** Pravo na dodatne članove predstavničkog tijela jedinice ostvaruje ona lista odnosno liste, koja bi odnosno koje bi, primjenom pravila o utvrđivanju rezultata izbora ostvarila odnosno ostvarile, pravo na vijećnike. Ako na pojedinoj listi nema kandidata koji su pripadnici manjine čija zastupljenost na izborima nije postignuta odnosno ako više nema neizabranih kandidata pripadnika manjine čija zastupljenost na izborima nije postignuta, pravo na dodatnog izabranog člana ima ona lista koja bi sljedeća ostvarila pravo na dodatnog člana. Sa svake kandidacijske liste izabrano je onoliko kandidata, pripadnika manjine za koju nije postignuta odgovarajuća zastupljenost na izborima, na koliko je dodatnih izabranih članova

primjenom prethodnog stavka lista ostvarila pravo. Izabranima se smatra prvih onoliko kandidata kojih su pripadnici nacionalne manjine čija odgovarajuća zastupljenost nije postignuta prema redosljedu na listi. Ako više nacionalnih manjina ima pravo na zastupljenost u predstavničkom tijelu, a zastupljenost nije osigurana, prilikom određivanja izabranih članova s pojedine liste uzima se u obzir redosljed kandidata na listi.

Ako primjenom navedenih pravila dođe do povećanja broja članova predstavničkog tijela, broj članova predstavničkog tijela povećat će se za onoliko članova koliko nedostaje da bi bila osigurana odgovarajuća zastupljenost pripadnika nacionalnih manjina te u tom slučaju broj članova predstavničkog tijela može biti paran. Ako pak primjenom opisanih pravila ne bi bila osigurana odgovarajuća zastupljenost nacionalnih manjina u predstavničkom tijelu jedinice, prethodno opisana pravila primijenit će se i na liste koje na izborima nisu dobile 5% važećih glasova. Ako se ni primjenom navedenog pravila ne postigne odgovarajuća zastupljenost nacionalnih manjina u predstavničkom tijelu, Vlada Republike Hrvatske raspisat će dopunske izbore u rok 90 dana od konstituiranja predstavničkog tijela jedinice.

Vezano za pitanje osiguranja odgovarajuće zastupljenosti nacionalnih manjina u predstavničkom tijelu tijekom mandata, ukazuje se da je Zakonom o lokalnim izborima izrijekom propisano da se **smatra da je zastupljenost nacionalnih manjina u predstavničkom tijelu jedinica osigurana tijekom cijelog mandata predstavničkog tijela ako je osigurana u trenutku proglašenja konačnih rezultata izbora.** To znači, da ako je u trenutku proglašenja konačnih rezultata lokalnih izbora bila osigurana odgovarajuća zastupljenost pripadnika nacionalne manjine u pojedinom predstavničkom tijelu, neovisno o tome što u međuvremenu tijekom trajanja mandata može bitno prestane mandat vijećniku kojim je ta zastupljenost bila ostvarena, smatra da je zastupljenost konkretne nacionalne manjine osigurana tijekom čitavog mandata tog predstavničkog tijela.

Što se tiče prava na zamjenika općinskog načelnika, gradonačelnika odnosno župana iz redova nacionalnih manjina, navedeno pravo određuje se sukladno odredbama **Ustavnog zakona o pravima nacionalnih manjina<sup>4</sup> i Zakona o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi** (dalje u tekstu: ZLP(R)S).<sup>5</sup> U jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave u kojima se pravo na zastupljenost pripadnika nacionalne manjine u izvršnom tijelu treba osigurati sukladno Ustavnom zakonu o pravima nacionalnih manjina, jedan zamjenik općinskog načelnika, gradonačelnika odnosno župana bira se iz reda pripadnika nacionalnih manjina te je taj zamjenik predstavnik nacionalne manjine u izvršnom tijelu. Nadalje, jedan zamjenik općinskog načelnika, gradonačelnika odnosno župana iz reda pripadnika nacionalnih manjina bira se i u jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave u kojima je neovisno o udjelu pripadnika nacionalnih manjina u ukupnom stanovništvu jedinice, pravo na zamjenika općinskog načelnika, gradonačelnika odnosno župana iz reda pripadnika nacionalnih manjina propisano statutom jedinice.

**Zamjenik općinskog načelnika, gradonačelnika odnosno župana iz reda pripadnika nacionalnih manjina bira se neposredno na izborima tajnim glasanjem na mandat od četiri godine, istovremeno, na isti način i po istom postupku kao i općinski načelnik, gradonačelnik odnosno župan.** Na taj se način na samim lokalnim izborima (bez može bitne potrebe održavanja dopunskih izbora) osigurava zastupljenost pripadnika nacionalne manjine u izvršnom tijelu.

<sup>4</sup> Nar. nov., br. 155/02., 47/10., 80/10. i 93/11.

<sup>5</sup> Nar. nov., br. 33/01., 60/01., 129/05., 109/07., 125/08., 36/09., 150/11., 144/12., 19/13. – pročišćeni tekst i 137/15. – ispravak.

<sup>3</sup> Nar. nov., br. 144/12.

I pripadnicima hrvatskog naroda jamči se pravo na zamjenika općinskog načelnika odnosno gradonačelnika i pravo na zastupljenost u predstavničkom tijelu jedinice u kojoj pripadnici neke nacionalne manjine čine većinu stanovništva. Na izbor zamjenika općinskog načelnika odnosno gradonačelnika iz reda hrvatskog naroda i na zastupljenost pripadnika hrvatskog naroda u predstavničkom tijelu te postupak njezinog ostvarenja primjenjuju se odredbe Zakona o lokalnim izborima koje uređuju način izbora općinskog načelnika, gradonačelnika i župana iz reda pripadnika nacionalnih manjina i ostvarenje prava na zastupljenost pripadnika nacionalnih manjina u predstavničkim tijelima jedinica.

### 3. KONSTITUIRANJE PREDSTAVNIČKOG TIJELA I POČETAK VIJEĆNIČKIH MANDATA

Konstituirajuće sjednice predstavničkih tijela saziva čelnik središnjeg tijela državne uprave nadležnog za poslove lokalne i područne (regionalne) samouprave ili osoba koju on ovlasti. **Prva, konstituirajuća sjednica predstavničkih tijela saziva se u roku 30 dana od dana objave konačnih rezultata izbora.** Ako se predstavničko tijelo ne konstituira u tom roku, ovlaštenu sazivač sazvat će novu konstituirajuću sjednicu u roku od narednih 30 dana od dana kada je prethodna sjednica trebala biti održana. Ako se predstavničko tijelo ne konstituira ni na toj sjednici, ovlaštenu sazivač sazvat će novu konstituirajuću sjednicu u nastavnom roku od 30 dana.

Prema ranije važećim propisima, na konstituirajućim sjednicama je do izbora predsjednika predsjedao najstariji član predstavničkog tijela. Zakonom o lokalnim izborima to pravilo je promijenjeno te sada konstituirajućoj sjednici do izbora predsjednika predsjedava prvi izabrani član s kandidacijske liste koja je dobila najviše glasova. Ako je više lista dobilo isti najveći broj glasova konstituirajućoj sjednici predsjedavat će prvi izabrani kandidat s liste koja je imala manji redni broj na glasačkom listiću. U slučaju da je osoba koja bi trebala predsjedati sjednicom izabrana na nespojivu dužnost, sjednicom će do izbora predsjednika predsjedati sljedeći izabrani član s predmetne kandidacijske liste. Ako ni taj član iz istog ili nekog drugog razloga nije u mogućnosti predsjedati sjednicom, tada će predsjedanje preuzeti sljedeći neizabrani kandidat s iste liste i tako redom do izabranog člana koji može preuzeti predsjedanje sjednicom do izbora predsjednika konkretnog predstavničkog tijela.

**Predstavničko tijelo jedinice smatra se konstituiranim izborom predsjednika. Predsjednik se bira većinom glasova svih članova predstavničkog tijela.** Ako se predstavničko tijelo ne konstituira u gore navedenim zakonskim rokovima, raspisat će se novi izbori.

**Mandat članova predstavničkih tijela izabranih na redovnim izborima počinje danom konstituiranja predstavničkog tijela i traje do stupanja na snagu odluke Vlade Republike Hrvatske o raspisivanju izbora odnosno do stupanja na snagu odluke Vlade o raspuštanju predstavničkih tijela.**

Dnevni red konstituirajuće sjednice do izbora predsjednika predstavničkog tijela u pravilu je jednak za sve jedinice. Konstituirajuća sjednica odvija se po ustaljenom dnevnom redu kojeg određuje ovlaštenu sazivač te je po tome specifična u odnosu na sjednice predstavničkih tijela koje saziva predsjednik predstavničkog tijela. U pravilu se dnevni red konstituirajuće sjednice sastoji od sljedećih točaka:

1. izbor Mandatnog povjerenstva
2. podnošenje izvješća Mandatnog povjerenstva i verifikacija vijećničkih mandata

- utvrđivanje člana predstavničkog tijela koji će predsjedavati sjednicom
  - polaganje svečane prisega članova predstavničkog tijela
3. izbor tijela za izbor i imenovanja
  4. izbor predsjednika i potpredsjednika predstavničkog tijela.

Ovdje napominjemo da se dnevni red konstituirajuće sjednice može nadopuniti. Naime, dopuna dnevnog reda na prijedlog izabranog predsjednika predstavničkog tijela, koji svojim izborom preuzima predsjedanje i vođenje sjednicom moguća je ako se za to izjasni potrebna većina vijećnika te se nakon iscrpljivanja dnevnog reda određenog odlukom o sazivanju konstituirajuće sjednice, sjednica može nastaviti ako je sukladno zakonu i općim aktima jedinice dnevni red nadopunjen.

Jedan od elemenata konstituirajuće sjednice je polaganje prisega. Iako pojam prisega nije propisan zakonom, jedinice redovito svojim aktima propisuju da članovi predstavničkih tijela prije stupanja na dužnost polažu prisegu određenog sadržaja. U pogledu prisega nužno je istaknuti da davanje prisega izabranih članova predstavničkog tijela ne proizvodi nikakve pravne učinke niti je u ovlasti predstavničkog tijela pred kojim se prisega daje da na bilo koji način može utjecati na bilo koju činjenicu vezanu uz izbor člana predstavničkog tijela. Davanje prisega isključivo je svečani čin, kojim se na ceremonijalni način obznani izbor na određenu dužnost. Davanje prisega nije uvjet za obnašanje vijećničke dužnosti člana odnosno za stjecanje prava i dužnosti člana predstavničkog tijela, a popuštanje ili odbijanje davanja prisega ne može imati pravne, već eventualno samo političke posljedice.

### 4. STUPANJE NA DUŽNOST OPĆINSKOG NAČELNIKA, GRADONAČELNIKA I ŽUPANA

**Mandat općinskog načelnika, gradonačelnika i župana te njihovih zamjenika izabranih na redovnim izborima počinje prvog radnog dana koji slijedi danu objave konačnih rezultata izbora i traje do prvog radnog dana koji slijedi danu objave konačnih rezultata izbora novoga općinskog načelnika, gradonačelnika odnosno župana.**

Ranije važećim propisima trenutak stupanja na dužnost neposredno izabranih izvršnih lokalnih čelnika nije bio uređen. Zakon o lokalnim izborima sada izričito propisuje taj trenutak pa tako **općinski načelnik, gradonačelnik i župan te njihovi zamjenici odnosno zamjenici stupaju na dužnost prvog radnog dana koji slijedi danu objave konačnih rezultata izbora.** Ako u trenutku izbora općinski načelnik, gradonačelnik odnosno župan ili njihov zamjenik obnaša nespojivu dužnost, onda stupa na dužnost tek danom podnošenjem ostavke na nespojivu dužnost.

Period od raspisivanja izbora do njihove provedbe te stupanja na dužnost novoizabranog općinskog načelnika, gradonačelnika i župana specifičan je po samoj svojoj prirodi stvari te su stoga zakonom posebno uređena pitanja bitna za nesmetan tijek postupka prijenosa izvršnih ovlasti nakon izbora. Navedena pitanja uređena su **Zakonom o postupku primopredaje vlasti.**<sup>6</sup> Tim Zakonom među ostalim uređene su ovlasti izvršnog tijela jedinice lokalne odnosno područne (regionalne) samouprave od dana raspisivanja redovitih izbora za općinskog načelnika, gradonačelnika i župana do stupanja na dužnost novoizabranih općinskih načelnika, gradonačelnika i župana nakon provedenih izbora.

<sup>6</sup> Nar. nov., br. 94/04., 17/07. i 91/10.



Postupak primopredaje izvršnih ovlasti provodi se nakon provedenih izbora, po stupanju na dužnost novoizabranih čelnika. U postupku primopredaje općinski načelnik, gradonačelnik i župan kojemu prestaje mandat dužan je općinskom načelniku, gradonačelniku odnosno županu koji stupa na dužnost, podnijeti pisano izvješće o obavljanju poslova iz svojeg djelokruga. To izvješće treba najmanje sadržati informacije o planiranim projektima, mjerama i drugim planiranim aktivnostima, informacije o započetim, a nedovršenim projektima, mjerama i drugim započetim, a nedovršenim aktivnostima te o preuzetim, a nepodmirenim obvezama jedinice.

Pored navedenog, općinski načelnik, gradonačelnik i župan te njihovi zamjenici, koji su članovi skupština trgovačkih društava, predsjednici i članovi nadzornih odbora trgovačkih društava za koja je predstavničko tijelo jedinice utvrdilo da su od posebnog interesa za jedinicu, stavljaju članstvo u tim tijelima na raspolaganje tijelu koje ih je imenovalo. Osobe koje obnašaju neku od navedenih dužnosti dužne su staviti članstvo na raspolaganje u roku 15 dana od dana stupanja na dužnost novoizabranog općinskog načelnika, gradonačelnika odnosno župana.

## 5. NESPOJIVE DUŽNOSTI

Na kraju, ukazujemo na dužnosti koje su nespojive s istovremenim obavljanjem dužnosti na lokalnoj razini. Naime, institut nespojivosti odnosno inkompatibiliteta se sastoji u činjenici nemogućnosti istovremenog obnašanja određenih javnih dužnosti odnosno nepodudarnosti istodobnog obnašanja funkcija u predstavničkoj, izvršnoj i sudbenoj vlasti te funkcija u upravi. Primjenom instituta inkompatibiliteta osigurava se ostvarivanje načela diobe vlasti.

### 5.1. Vijećnička nespojivost i mirovanje mandata te određivanje zamjenika

Zakonom o lokalnim izborima taksativno su u članku 78. pobrojane dužnosti nespojive s dužnošću člana predstavničkog tijela. Radi se o nizu javnih dužnosti koje se ovom prilikom neće sve navoditi, već ćemo ukazati samo na one dužnosti koje su u praksi najčešće. Član predstavničkog tijela jedinice lokalne odnosno područne (regionalne) samouprave između ostalog, ne može istovremeno biti:

- proćelnik, službenik i namještenik u upravnom odjelu ili službi iste jedinice
- član upravnih tijela trgovačkih društava u vlasništvu jedinice ili u kojima jedinica ima većinski paket dionica ili udjela te
- ravnatelj ustanove ili druge neprofitne pravne osobe kojoj je jedinica osnivač.

Osoba koja obnaša neku od zakonom utvrđenih nespojivih dužnosti može se kandidirati za člana predstavničkog tijela jedinice, a ako bude izabrana dužna je do dana konstituiranja o obnašanje nespojive dužnosti (ako dakle, odluči obavljati tu nespojivu dužnost) odnosno prihvaćanju dužnosti člana predstavničkog tijela (ako pak odluči ne obavljati nespojivu dužnost, već preuzeti dužnost člana predstavničkog tijela), mora obavijestiti upravno tijelo jedinice nadležno za poslove predstavničkog tijela. Isto tako član predstavničkog tijela koji za vrijeme trajanja mandata prihvati obnašanje nespojive dužnosti dužan je o tome obavijestiti predsjednika predstavničkog tijela u roku 8 dana od prihvaćanja dužnosti, a mandat mu počinje mirovati protekom toga roka. Ako navedene obavijesti ne bi bile dostavljene nadležnim tijelima, članu predstavničkog tijela koji ne dostavi obavijest, mandat miruje po sili zakona. Člana predstavničkog tijela kojem mandat miruje zamjenjuje zamjenik.

Posebno se ukazuje na rješenja vezano za istovremeno obnašanje dužnosti člana predstavničkog tijela i dužnosti općinskog načelnika, gradonačelnika i župana te njihovog zamjenika: Sukladno odredbama Zakona o lokalnim izborima članovi predstavničkih tijela jedinica lokalne samouprave (dakle, općinski i gradski vijećnici) ne mogu istovremeno obnašati dužnost općinskog načelnika, gradonačelnika i župana te njihovih zamjenika. S druge strane, članovi predstavničkih tijela jedinica područne (regionalne) samouprave (dakle, županijski vijećnici) ne mogu istovremeno obnašati dužnost župana i njegovih zamjenika, ali mogu istovremeno obnašati dužnost općinskog načelnika odnosno gradonačelnika i njihovih zamjenika. Drugim riječima, **općinski načelnici i gradonačelnici mogu biti članovi predstavničkog tijela jedinice područne (regionalne) samouprave, tj. županijske skupštine, dok župan i njegovi zamjenici ne mogu biti članovi niti jednog predstavničkog tijela.** Dakle, ako je osoba istovremeno izabrana na dužnost člana županijske skupštine te dužnost općinskog načelnika ili gradonačelnika odnosno zamjenika općinskog načelnika ili zamjenika gradonačelnika, ne radi se o nespojivim dužnostima te ta osoba može sudjelovati u radu županijske skupštine. U ostalim situacijama odnosno kombinacijama izbora na nespojivu dužnost mandat u predstavničkom tijelu će mirovati po sili zakona sukladno pravilima o mirovanju.

Pored obveze stavljanja mandata u mirovanje zbog obavljanja nespojive dužnosti, Zakon dopušta mogućnost stavljanja mandata u mirovanje iz osobnih razloga. Naime, **član predstavničkog tijela ima pravo tijekom trajanja mandata staviti svoj mandat u mirovanje iz osobnih razloga, podnošenjem pisanog zahtjeva predsjedniku predstavničkog tijela.** Dok je sukladno ranije važećim propisima mirovanje vijećničkog mandata bilo moguće tražiti samo u slučaju izbora na nespojivu dužnost, sada je mirovanje mandata moguće tražiti iz bilo kojeg razloga osobne naravi (primjerice, zbog odlaska na studijsko putovanje, u slučaju bolesti, odsluženja vojnog roka ili sl.). Međutim, mirovanje iz tog razloga ne može trajati kraće od šest mjeseci.

Po prestanku obnašanja nespojive dužnosti, član predstavničkog tijela nastavlja s obnašanjem dužnosti temeljem prestanka mirovanja mandata pod uvjetom da podnese pisani zahtjev predsjedniku predstavničkog tijela. Pisani zahtjev dužan je podnijeti u roku 8 dana od prestanka obnašanja nespojive dužnosti, a mirovanje mandata prestat će osmog dana od dana podnošenja pisanog zahtjeva. Ako član predstavničkog tijela po prestanku obnašanja nespojive dužnosti ne podnese pisani zahtjev, smatrat će se da mu mandat miruje iz osobnih razloga. Nastavljanje s obnašanjem dužnosti člana predstavničkog tijela temeljem prestanka mirovanja mandata može se tražiti samo jedanput u tijeku trajanja mandata.

**Članovi predstavničkih tijela imaju zamjenike koji obnašaju tu dužnost ako članu predstavničkog tijela mandat miruje ili prestane prije isteka vremena na koje je izabran.** Zamjenici se određuju ovisno o tome s koje liste se utvrđuju – kandidacijske liste političke stranke, kandidacijske liste dviju ili više političkih stranaka ili kandidacijske liste grupe birača:

- člana predstavničkog tijela izabranog na kandidacijskoj listi političke stranke zamjenjuje neizabrani kandidat s iste liste s koje je izabran i član kojem je mandat prestao ili mu miruje, a određuje ga politička stranka koja je bila predlagatelj kandidacijske liste<sup>7</sup>
- člana predstavničkog tijela izabranog na kandidacijskoj listi dviju ili više političkih stranaka zamjenjuje pak neizabrani kandidat

<sup>7</sup> Naknadna promjena stranačke pripadnosti člana predstavničkog tijela kome je potrebno odrediti zamjenika, nije od pravnog značaja i ne daje pravo stranci kojoj je vijećnik pristupio da ona odredi zamjenika.

s iste liste s koje je izabran i član kojem je mandat prestao ili mu miruje, a određuju ga političke stranke sukladno sporazumu odnosno ako sporazum nije zaključen, određuju ga dogovorno, a ako ne postignu dogovor, zamjenjuje ga prvi sljedeći neizabrani kandidat s liste<sup>8</sup>

- člana predstavničkog tijela izabranog na kandidacijskoj listi grupe birača zamjenjuje prvi sljedeći neizabrani kandidat s liste.

## 5.2. Nespojivosti izvršnog tijela

Kao što je već prethodno objašnjeno, općinski načelnik, gradonačelnik i župan te njihovi zamjenici za vrijeme obnašanja dužnosti ne mogu biti članovi općinskog i gradskog vijeća, a župan i njegovi zamjenici ne mogu biti ni članovi županijske skupštine. Pored navedene nespojivosti, općinski načelnik, gradonačelnik i župan te njihovi zamjenici istovremeno s obnašanjem te dužnosti ne mogu obavljati cijeli niz javnih dužnosti koje su Zakonom o lokalnim izborima taksativno pobrojane u članku 89. Radi se o četrdesetak najviših javnih dužnosti (npr. Predsjednik Republike Hrvatske, predsjednik, potpredsjednik i ministar odnosno član Vlade Republike Hrvatske, predsjednik i sudac Ustavnog suda Republike Hrvatske, guverner, zamjenik guvernera i viceguverner Hrvatske narodne banke, glavni državni revizor i njegov zamjenik, pučki pravobranitelj i njegov zamjenik itd.), dužnosti koje se ovom prilikom neće poimenično sve navoditi. Ukazat ćemo na dužnosti koje su u praksi najčešće, a koje su vezane uz jedinicu lokalne odnosno područne (regionalne) samouprave. Naime, temeljem članka 89. Zakona o lokalnim izborima op-

<sup>8</sup>O sklopljenom sporazumu kao i postignutom dogovoru političke stranke dužne su obavijestiti nadležno upravno tijelo jedinice.

ćinski načelnik, gradonačelnik i župan te njihovi zamjenici za vrijeme obnašanja dužnosti ne mogu biti:

- **pročelnik, službenik i namještenik u upravnim odjelima ili službama jedinica lokalne odnosno područne (regionalne) samouprave**
- **član upravnih tijela i nadzornih odbora trgovačkih društava u vlasništvu jedinice lokalne odnosno područne (regionalne) samouprave ili u kojima jedinica ima većinski paket dionica ili udjela**
- **ravnatelj i djelatnik te član upravnog vijeća ustanove ili druge neprofitne pravne osobe kojoj je jedinica lokalne odnosno područne (regionalne) samouprave osnivač.**

Osoba koja obnaša neku od nespojivih dužnosti može se kandidirati, ali ako bude izabrana, mora podnijeti ostavku na nespojivu dužnost i to u roku 8 dana od dana koji slijedi danu proglašenja konačnih rezultata izbora. Ako navedeni dužnosnici ne bi podnijeli ostavku kako je to određeno Zakonom, mandat im prestaje po sili zakona. Moguće je da i tijekom mandata općinski načelnik, gradonačelnik ili župan odnosno njihov zamjenik prihvati obnašanje neke nespojive dužnosti. I u tom slučaju dužan je podnijeti ostavku na dužnost općinskog načelnika, gradonačelnika, župana odnosno njihovog zamjenika, također u roku 8 dana od prihvaćanja nespojive dužnosti, u protivnome će im mandat prestati po sili zakona.

U praksi je učestalo da su nositelji kandidacijskih lista odnosno kandidati na kandidacijskim listama ujedno i kandidati za izvršnog člnika. Uvažavajući situaciju mogućeg istovremenog izbora na te dužnosti, iznimno od prethodno opisanog pravila obveze podnošenja ostavke u slučaju obnašanja nespojive dužnosti, ostavku nije potrebno podnijeti u slučaju kada je inkompatibilna dužnost člana predstavničkog tijela – tada mandat u predstavničkom tijelu miruje po sili zakona.

**▶ 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 sljedeća 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

Mr. sc. JASNA NIKIĆ

HZRIF, Zagreb

Stručni članak UDK 657.2

# Računovodstveno evidentiranje danih predujmova

*Plaćanje i davanje predujmova u sustavu proračuna nije zabranjeno, ali je iznimno dopušteno uz suglasnost ministra financija odnosno župana, gradonačelnika ili općinskog načelnika. Zakonom o izvršavanju državnog proračuna ili odlukama o izvršavanju proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave određuje se iznos danih predujmova do kojih nije potrebna njihova suglasnost. Predujam se plaća temeljem predračuna ili ponude koja ne predstavlja vjerodostojan dokument za računovodstveno evidentiranje, a pogotovo priznavanje rashoda.*

## 1. UVOD

Temeljni akt u sustavu proračuna predstavlja **Zakon o proračunu** (Nar. nov., br. 87/2008., 136/2012, 15/2015.) kojim se uređuje planiranje, izrada, donošenje i izvršavanje proračuna, upravljanje imovinom i dugovima, upravljanje javnim dugom, zaduživanje i jamstvo države te jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, proračunski odnosi u javnom sektoru, računovodstvo, proračunski nadzor i druga pitanja vezana uz upravljanje javnim financijama.

**Proračunska sredstva** koriste se za financiranje rashoda, funkcija i programa državnih tijela i tijela jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i drugih proračunskih i izvanproračunskih korisnika, ali samo u **visini utvrđenoj proračunom**. Dakle, proračunom, a kod proračunskih korisnika financijskim planom, mogu se planirati i izvršavati samo oni rashodi za koje se predviđa ostvarenje s obzirom na njihovu dinamiku i dinamiku naplate planiranih prihoda.

Proračun se donosi i izvršava u skladu s proračunskim načelima pa se prema načelu jedne godine, čl. 6. Zakona, proračunom planiraju sredstva za **plaćanje obveza nastalih u godini za koju se donosi proračun, ali i za pokriće preuzetih obveza iz prethodnih godina**.

Prilikom izvršavanja, proračun se izvršava u skladu s raspoloživim sredstvima, a prioritet u izvršavanju trebaju imati **dospjele obveze**. Osnova je to dobrog financijskog upravljanja i održavanja fiskalne discipline pa se radi upravljanja novčanim sredstvima za rashode i izdatke za koje je nastala obveza koja dopijeva u tekućoj proračunskoj godini mora izvršiti rezervacija sredstava prema njihovu dopijecu.

## 2. OGRANIČENJA I FLEKSIBILNOSTI DAVANJA PREDUJMOVA

Odredbe Zakona o proračunu, kojima je propisano da proračunski korisnici državnog proračuna i proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave mogu preuzimati obveze na teret proračuna tekuće godine i njihovog financijskog plana samo za **namjene i do visine utvrđene proračunom odnosno financijskim planom**, imaju odlučujući **utjecaj na upravljanje novčanim sredstvima** pa samim tim i plaćanje predujma.

Plaćanje i davanje predujma ne bi trebala biti svakodnevnica i uobičajeni način poslovanja s gospodarskim subjektima već se davanje predujma može pojavljivati u iznimnim situacijama.

Odredbe čl. 53. Zakona o proračunu postavljaju upravo takva ograničenja te je navedeno da je **plaćanje predujma moguće samo iznimno**. Za njegovo davanje potrebna je **suglasnost ministra financija** za proračunske korisnike državnog proračuna. Proračunski korisnici jedinica lokalne područne (regionalne) samouprave za davanje predujma trebaju tražiti **suglasnost župana, gradonačelnika ili općinskog načelnika**, ovisno o nadležnosti.

U uvjetima današnje financijske nestabilnosti te čestih blokada, stečajeva i predstečajnih nagodbi uzrokovanih kroničnim nepodmirnim potraživanjima, ponekad se čini opravdanim traženje uplate predujma za određenu nabavu roba, izvođenje radova ili obavljanje usluga. S tim problemom suočeni su proračunski korisnici i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave.

Kako ministar financija i nadležna izvršna vlast, župani, gradonačelnici i općinski načelnici ne bi bili zatrpani zahtjevima za dobivanjem suglasnosti za plaćanjem predujma, propisana je iznimka u čl. 53. st. 2. Zakona o proračunu.

Iznimno, proračunski korisnici mogu plaćati predujmom bez njihove suglasnosti, ali do iznosa utvrđenog u Zakonu o izvršavanju državnog proračuna odnosno Odluci o izvršavanju proračuna jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave.

Prema odredbama **čl. 11. Zakona o izvršavanju Državnog proračuna Republike Hrvatske za 2017. godinu** (Nar. nov., br. 119/2016.), proračunski korisnik državnog proračuna može plaćati predujmom **bez suglasnosti ministra financija do pojedinačnog iznosa od 50.000,00 kuna**.

Jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave mogu u **odluci o izvršavanju proračuna JLP(R)S za određenu godinu** utvrditi iznos do kojeg njihovi korisnici mogu plaćati predujmom bez suglasnosti načelnika, gradonačelnika ili župana. Uvažavajući zakonske odredbe za proračunske korisnike državnog proračuna, utvrđeni iznos plaćanja predujmom za proračunske korisnike JLP(R)S ne bi trebao prelaziti iznos utvrđen Zakonom o izvršavanju državnog proračuna, dakle najviše do 50.000 kuna.

Iz navedenih zakonskih odredbi proizlazi da proračunski korisnici ne mogu plaćati predujmom više od 50.000,00 kuna za pojedinačnu



nabavu roba, radova i usluga, ako za to nisu dobili prethodnu suglasnost ministra financija odnosno načelnika, gradonačelnika ili župana.

**Plaćanje predujmom moguće je izvršiti bez bilo kakvih ograničenja za obveze preuzete po ugovorima za projekte koji se financiraju iz sredstava Europske unije.** Prilikom korištenja sredstava u prepristupnim fondovima, uobičajeno poslovanje je uključivalo isplatu predujma od strane Europske unije. Shodno tome, nema ograničenja za davanje predujma dobavljačima i drugim gospodarskim subjektima ako je to uvjet za isporuku robe, izvršenje usluge ili obavljanje radova u rokovima definirana ugovorom ili narudžbenicom. Takvo postupanje je opravdano budući da je u skladu s načelima ekonomičnosti, učinkovitosti i djelotvornosti, a ima i neposredan utjecaj na korištenje sredstava iz projekata Europske unije.

Za **financiranje projekata iz sredstava pomoći EU** potpisani su međunarodni sporazumi, ratificirani s naše strane pa za davanje predujmova dobavljačima u projektima Europske unije nije potrebno još dodatno tražiti suglasnost ministra financija ili izvršne vlasti u JLP(R)S.

### 3. PREDRAČUN I PONUDA

Za plaćanje ili davanje predujma potreban je određeni dokument. Na dokumentu su navedeni podaci potrebni za provođenje uplate na račun poslovnog subjekta kojemu se daje predujam, ali i značajni podaci o količini robe i jediničnim cijenama, vrsti usluge ili radova koji se predujmom plaćaju.

Najčešći dokumenti u praksi temeljem kojih se daju predujmovi predstavljaju ponuda i predračun. Radi se o gotovo istim dokumentima koji služe za plaćanje predujma, ali se temeljem takvih dokumenata ne knjiži u knjigovodstvu.

**Ponuda** je dokument informativnog karaktera kojim se prezentira određena roba ili usluga, a uz komercijalne podatke može sadržavati i cijenu odnosno vrijednost. Nije strogo propisan izgled ili sadržaj ponude. Ponuda može poslužiti kao dokument temeljem kojega se daje predujam u ukupnoj cijeni ponude ili djelomično.

U praksi više korišteni dokument za plaćanje predujma predstavlja **predračun**. Možda je razlog što predračun najčešće sadrži podatke o količinama, jediničnim cijenama te ukupnom iznosu kojega treba platiti kao predujam i vrlo je sličan računu. Na njemu su gotovo uvijek navedene upute za plaćanje novca, a posebice IBAN i OIB ponuditelja, ali niti forma i sadržaj predračuna službeno nisu propisani. Psihološki gledano, možda predračun ima veće značenje ili težinu u poslovanju, ali u stvarnosti između ponude i predračuna nema neke veće razlike. I jedan i drugi mogu poslužiti kao dokument temeljem kojega se vrši plaćanje.

**Ponuda i predračun predstavljaju dokumente temeljem kojih se može uplatiti predujam, ali ovi se dokumenti ne smiju knjižiti u računovodstvu.**

Ako se prema ponudi ili predračunu uplati predujam, uobičajena je praksa odložiti ih u registrator ili mapu kao podlogu izvršene uplate. Ponuda i predračun moraju biti potpisani od strane odgovorne osobe ili osobe koju on ovlasti te predstavljaju dokument temeljem kojega su računovođe dale i uplatile predujam poslovnom partneru.

Prihvatljiva je praksa i njihovo odlaganje uz izvod sa žiro računa prema kojem je izvršena uplata predujma.

Prema čl. 95. Zakona o proračunu, čelnik jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave ili proračunskog korisnika ili osoba koju on ovlasti odgovorna je između ostaloga i za preuzimanje obveza, verifikaciju obveza, ali i za izdavanje naloga za plaćanje na teret proračunskih sredstava. Shodno tome, davanje naloga za plaćanje

predujma predstavlja odgovornost čelnika ili druge ovlaštene osobe koja je vrlo često određena procedurom stvaranja ugovornih odnosa ili procedurom zaprimanja računa.

Oni su odgovorni i za zakonitost, svrhovitost, učinkovitost i za ekonomično raspolaganje proračunskim sredstvima što predstavlja povezanost stavaka financijskog plana ili proračuna s davanjem naloga za plaćanje i vrste rashoda koja se plaća prema prirodnoj vrsti. Dakle, prilikom davanja naloga za plaćanje potrebno je provjeriti postojanje dovoljnog iznosa planirane pozicije rashoda u proračunu ili financijskom planu.

Propisano je da se svaki rashod i izdatak iz proračuna mora temeljiti na vjerodostojnoj knjigovodstvenoj ispravi kojom se dokazuje obveza plaćanja, a knjigovodstvena isprava predstavlja pisani ili memorirani elektronički dokaz o nastaloj poslovnoj promjeni.

**Predračun ili ponuda nisu knjigovodstvena isprava temeljem koje je nastala poslovna promjena pa je pogrešno njihovo knjiženje u knjigovodstvu, a posebice priznavanje određene vrste rashoda prema tim dokumentima.**

U pojedinim računalnim aplikacijama predračun ili ponuda dobivaju broj prema kojemu je izvršena uplata kako bi se kasnije uplata po predračunu povezala s obvezom prema ulaznom računu kojim je fakturirana izvršena isporuka roba, obavljena usluga ili obavljani radovi.

### 4. RAČUN ZA PRIMLJENI PREDUJAM

Nakon plaćanja predračuna te nakon isporuke robe, obavljene usluge ili izvedenih radova zaprima se ulazni račun za obavljene transakcije.

Budući da su gotovo svi gospodarski subjekti - dobavljači u sustavu poreza na dodanu vrijednost, proračunski korisnici dobivaju račun za primljeni predujam koji stvara nedoumice oko postupanja s istim.

Člankom 37. Zakona o PDV-u propisano je da je za **primljene predujmove potrebno obračunati obvezu PDV-a** i to u trenutku primitka predujma. U ovom slučaju je za nastanak oporezivog događaja bitan trenutak naplate, a ne trenutak isporuke robe, obavljanja usluge ili izvršenje radova.

Obveza PDV-a po primljenim predujmovima, ali i drugim uplatama koje su izvršene prije isporuke roba ili obavljanja usluga ili radova, **obvezno se iskazuje na računu za primljeni predujam**, prema čl. 78. st. 1. Zakona o PDV-u. Ispostavljeni račun predstavlja vjerodostojnu ispravu za obračun obveze PDV-a, ali i priznavanja prava na pretporez. Dakle, za svaki predujam koji je primljen prije obavljene isporuke robe ili usluga obvezno se izdaje račun za primljeni predujam.

Prema čl. 159. st. 2. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost, pri isporuci robe odnosno obavljanju usluge ili radova, izdaje se račun u kojem porezni obveznik od obračunanog PDV-a po tom računu umanjuje poreznu osnovicu i PDV obračunan na primljeni predujam. Na tom računu obvezno se navodi i broj izdanog računa za predujam.

**Shodno odredbama Pravilnika, ako je nakon uplaćenog predujma ispostavljen račun za primljeni predujam, nakon obavljene isporuke roba, usluga, ili radova, ispostavlja se račun na kojem se obračunava ukupna vrijednost obavljenog „posla“ te se iznos na računu i obračunati PDV umanjuje za iznos predujma i obračunatog PDV-a prema ranije ispostavljenom računu za primljeni predujam.**

Račun za primljeni predujam gospodarski subjekt - dobavljač nije obvezan ispostaviti za primljeni predujam ako je do roka za podnošenje prijave PDV-a za razdoblje u kojem je primljen predujam (20. u sljedećem mjesecu za prethodni mjesec) ispostavljen račun za obavljenu isporuku roba ili usluga.

Primjerice, proračunski korisnik je dana 3. 5. 2017. godine uplatio predujam za naručene strane časopise. Dobavljač isporučuje časopise 6. lipnja 2016. godine (do roka za podnošenje prijave PDV-a za svibanj, 20. 6.) i ispostavlja račun za obavljenu isporuku časopisa. Dakle, dobavljač nije obavezan ispostaviti račun za primljeni predujam u mjesecu svibnju, a proračunski korisnik može si priznati pravo na pretporez po ulaznom računu za mjesec svibanj. Na računu treba stajati napomena da je uplaćen predujam u mjesecu svibnju.

Shodno navedenom, račun za primljeni predujam može imati značenje knjigovodstvene isprave kod proračunskih korisnika koji su u sustavu PDV-a budući da si prema njemu mogu priznati pravo na pretporez u cijelosti ili djelomično (ako je u svezi obavljanja oporezive gospodarske djelatnosti za koje je dopušten odbitak pretporeza ili postoji obveza podjele pretporeza prema kojima se može priznati pravo na pretporez). U tom slučaju se račun za primljeni predujam uvodi u poslovne knjige i knjigovodstveno evidentira.

Proračunski korisnici koji nisu u sustavu PDV-a nemaju obvezu upisivati račun za primljeni predujam u knjigu UR-a, a pogotovo ništa ne knjiže prema ovom dokumentu. Odlaze se uz izvod sa žiro računa prema kojemu je plaćen predujam ili u posebni registrator ili mapu predračuna.

## 5. RAČUNOVODSTVENO EVIDENTIRANJE DANIH PREDUJMOVA

Pravilnikom o proračunskom računovodstvu i računskom planu (Nar. nov., br. 124/2014., 115/2015., 87/2016.), za evidentiranje danih predujmova propisan je osnovni račun 12912 - **Potraživanja za predujmove**.

### Primjer.: Davanje predujma za nabavu zaštitne odjeće i obuće

Proračunski korisnik koji nije u sustavu PDV-a pribavio je potrebnu suglasnost župana za plaćanje predujma za nabavu zaštitne odjeće i obuće u iznosu 60.000,00 kuna.

1. Proračunski korisnik platio je predujam u iznosu 60.000 kuna.
2. Dobavljač je isporučio zaštitnu odjeću i obuću i ispostavio račun za isporuku na iznos 100.000,00 kuna.
3. Zatvara se obveza prema dobavljaču s ranije danim predujmom.
4. Proračunski korisnik plaća ostatak duga za isporučenu robu.

### Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Plaćanje predujma za nabavu zaštitne odjeće i obuće	60.000,00	12912	11121
2.	Evidentiranje ulaznog računa za nabavljenu zaštitnu odjeću i obuću	100.000,00	32271	23227
3.	Zatvaranje obveze po ulaznom računu s danim predujmom	60.000,00	23227	12912
4.	Plaćanje ostatka računa za isporučenu zaštitnu odjeću i obuću	40.000	23227	11121

Davanje predujma potrebno je evidentirati zaduženjem računa potraživanja za dane predujmove.

Uobičajena je praksa evidentiranja dugovne strane obveze prema dobavljačima odmah prilikom plaćanja predujma ako proračunski korisnik tijekom mjeseca daje predujam za materijalne rashode te ima spoznaju da će dobavljač do kraja tog istog mjeseca izvršiti isporuku i ispostaviti račun za izvršenu isporuku.

Ako dobavljač neće izvršiti isporuku, obaviti uslugu ili radove do kraja obračunskog razdoblja ili proračunske godine, nije preporučljivo evidentiranje dugovne strane obveze prema dobavljačima već potraživanja za dane predujmove.

Na kraju proračunske godine niti za jednu analitiku dobavljača ne smije ostati dugovni saldo već ga je potrebno preknjižiti na osnovni račun 12912 - potraživanja za dane predujmove. Ova potraživanja potrebno je popisati prilikom popisa imovine i obveza odnosno inventure na dan 31. prosinca tekuće proračunske godine. Tom prilikom potrebno je napraviti **specifikaciju analitičkih računa dobavljača kojima je dan predujam**, što upućuje na zaključak da osnovni račun 12912 - potraživanja za dane predujmove, mora biti analitički račun te iznos predračuna ili broja ugovora po kojima su predujmovi dani.

### Primjer: Predujam za nabavu dugotrajne nefinancijske imovine

Proračunski korisnik (nije u sustavu PDV-a) nabavlja prijenosna računala ukupne vrijednosti 50.000,00 kuna, a dobavljač uvjetuje plaćanje predujma u iznosu 15.000,00 kuna.

1. Proračunski korisnik 10. svibnja 2017. godine plaća predujam za nabavu dugotrajne imovine.
2. Dobavljač nakon 45 dana od primanja predujma isporučuje računala i ispostavlja ulazni račun.
3. Proračunski korisnik zatvara obvezu prema dobavljaču s danim predujmom.
4. Proračunski korisnik podmiruje ostatak obveze prema dobavljaču u iznosu 27.000 kuna.

### Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Plaćanje predujma za nabavu dugotrajne nefinancijske imovine - prijenosnih računala	15.000,00	12912	11121
2.	Evidentiranje ulaznog računa za primljenu dugotrajnu nefinancijsku imovinu - računala	50.000,00	42211	24221
2.a.	Evidentiranje nabave dugotrajne nefinancijske imovine	50.000,00	02211	91111
3.	Zatvaranje potraživanja za predujmove s obvezom za mazut	15.000,00	24221	12912
4.	Uplata razlike dobavljaču za isporučena računala	25.000,00	24221	11121

Prilikom davanja predujma za nabavu dugotrajne imovine evidentira se potraživanje za dane predujmove na osnovnom računu 12912. Dakle, knjigovodstveno evidentiranje danih predujmova potpuno je isto neovisno o činjenici nabavlja li se dugotrajna imovina ili se predujam daje za izvršenje usluge ili izvođenje radova.

## 5. DANI PREDUJMOVI U SUSTAVU PDV-a

Pravilnikom o proračunskom računovodstvu i računskom planu propisani su računi za evidentiranje potraživanja za PDV kod obveznika, proračunskih korisnika i JLP(R)S. Propisan je samo jedan osnovni račun 12421 - potraživanja za pretporez kod obveznika PDV-a.

Za utvrđivanje, obračun i plaćanje PDV-a po danim predujmovima osnovni račun 12421 potrebno je dodatno analitički pratiti.

Prijedlog analitičkog praćenja može izgledati ovako:

- 124211 - potraživanja za pretporez u primljenim računima od isporuka dobara i primljenih usluga u tuzemstvu
- 124212 - potraživanja za pretporez u primljenim računima od stjecanja dobara unutar EU
- 124213 - potraživanja za pretporez u primljenim računima od primljenih usluga iz EU
- 124214 - potraživanja za pretporez u primljenim računima od primljenih isporuka dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH
- **124215 - potraživanja za pretporez u danim predujmovima**

- 124216 - potraživanja za pretporez od primljenih isporuka u RH za koje PDV obračunava primatelj - tuzemni prijenos porezne obveze
- 124217 - potraživanja za pretporez pri uvozu dobara
- 124219 - potraživanja za povrat razlike PDV-a u obračunskom razdoblju.

U poglavlju članka - Račun za primljeni predujam, navedena je obveza gospodarskog subjekta - dobavljača - poreznog obveznika za ispostavljanje računa za primljeni predujam. Račun za primljeni predujam uvodi se u knjigu ulaznih računa, ali se ne knjiži u knjigovodstvu.

Na temelju primljenog računa za plaćeni predujam proračunski korisnik priznaje pravo na pretporez u prijavi PDV-a za obračunsko razdoblje.

Priznavanje prava na pretporez ovisi i namjeni robe, usluge ili radova koji se nabavljaju odnosno je li isporuka dobara ili izvršenje usluge u svezi obavljanja oporezivih usluga proračunskog korisnika. Budući da proračunski korisnici obavljaju i usluge koje su oslobođene obračuna PDV-a i usluge koje su oporezive PDV-om, imaju obvezu podjele pretporeza po ulaznim računima za dane predujmove na dio koji se može odbiti i na dio koji se ne može odbiti.

Shodno tome, razlikuju se tri vrste računa za dani predujam:

1. ulazni računi za dani predujam koji se odnose na oslobođene usluge i po kojima nije dopušten odbitak pretporeza
2. ulazni računi za dani predujam koji se odnose na oporezive usluge i po kojima je dopušten pretporez u ukupnom iznosu
3. ulazni računi za dani predujam koji se odnose i na oporezive i na oslobođene usluge i za koje postoji obveza podjele pretporeza.

#### **Primjer: Priznavanje prava na pretporez prema danom predujmu**

Proračunski korisnik obveznik PDV-a nabavlja računalnu opremu za potrebe obavljanja oporezivih usluga, ali i usluga oslobođenih oporezivanja. Budući da se radi o nabavi robe koja služi i za obavljanje usluga koje su oslobođene PDV-a i za one koje su oporezive PDV-om, potrebno je podijeliti pretporez.

1. Proračunski korisnik je 16. 5. 2017. godine platio predujam prema predračunu za nabavu računalne opreme u iznosu 30.000,00 kuna (s uključenim PDV-om u iznosu 6.000,00 kuna).
2. Proračunski korisnik je 24. 5. 2017. primio račun za primljeni predujam.
3. Računalna oprema je isporučena 13. 6. 2017. godine. Postotak podjele pretporeza je 15%.

#### **Knjiženje:**

Red. br.	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Plaćanje predujma za nabavu računalne opreme	30.000,00	12912	11121
2.	Primanje UR za dani predujam PDV 20% od 30.000,00 = 6.000,00 x 15% = 900,00 potraživanja za pretporez u danim predujmovima	900,00	12912	
3.	Ulazni račun za primljenu računalnu opremu pravo na pretporez	30.000,00		24221
	PDV 900,00	900,00	124211	
	PDV 6.000,00 x 15% = 900,00	29.100,00	42211	
	Evidentiranje imovine	29.100,00	02211	91111
3.a.	Umanjenje PDV-a obračunanog za dani predujam	900,00	12912	
		900,00	124215	
4.	Zatvaranje potraživanja za predujmove s obvezom za isporučenu računalnu opremu	30.000,00	24221	12912

Potraživanje za dani predujam evidentira se na osnovnom računu 12912 u ukupnom iznosu 30.000 kuna. Nakon dobivanja računa za dani predujam priznaje se pravo na pretporez u iznosu 900,00 kuna budući da se na ukupni PDV po ulaznom računu u iznosu 6.000 kuna može priznati samo 15% prava na pretporez. Obračunato pravo na pretporez, koje se evidentira na analitičkom računu 124215 stornira se iz danog predujma, ali se nakon isporuke robe evidentira obrnuti događaj, stornirano pravo na pretporez u iznosu 900,00 kuna ponovno uvećava dani predujam. Nakon ovog knjiženja na knjigovodstvenoj kartici potraživanja za dane predujmove nalazi se uplaćeni iznos predujma 30.000 kuna kojim se zatvara obveza prema dobavljaču. Obračunato pravo na pretporez po danom predujmu po primljenom računu za dani predujam potrebno je stornirati budući da se po ulaznom računu evidentira isporuka robe i priznaje pravo na pretporez, ponovo prema izračunatom postotku prava na pretporez.

## **7. PLAĆANJE PREDUJOM U DOKUMENTACIJI O NABAVI PRILIKOM PROVOĐENJA POSTUPAKA JAVNE NABAVE**

Jedan od bitnih predujmeta nabave roba, radova i usluga i investicijskog ciklusa su raspoloživa financijska sredstva. Poduzetnicima je ovo vrlo često ograničavajući faktor budući da su za pokretanje investicija i početak građenja potrebna znatna financijska sredstva. Ako dokumentacijom za nadmetanje u postupcima javne nabave nije ugovoreno plaćanje predujmom, događaju se situacije da gospodarski subjekti - poduzetnici nisu u mogućnosti sami financirati određene investicije pa se niti ne javljaju na postupke javne nabave. Uplata predujma u takvim situacijama znatno premašuje propisani iznos od 50.000 kuna.

Shodno tome, ako su proračunski korisnici svjesni potrebe ugovaranja plaćanja predujmom, potrebno je u dokumentaciji o nabavi staviti takvu odredbu. Prije početka postupka javne nabave i izrade dokumentacije o nabavi obvezni su zatražiti **suglasnost ministarstva financija ili izvršne vlasti u JLP(R)S za plaćanje predujmom**. Nakon dobivanja suglasnosti proračunski korisnici kao naručitelji u kontekstu javne nabave, obvezno u **dokumentaciji o nabavi** određuju način plaćanja predujmom. Ovu odredbu stavljaju i u **prijedlog ugovora** koji je najčešće prilikom dokumentaciji za nadmetanje te kasnije i u ugovor o javnim radovima i ugovor o javnim uslugama.

**Pogrešno je davanje predujma (pa čak i unutar ograničenja propisanih Zakonom o izvršavanju državnog proračuna ili Odluke o izvršavanju proračuna JLP(R)S) ako mogućnost davanja predujma nije bila predviđena u dokumentaciji o nabavi i u konačnici u ugovoru o javnoj nabavi.**

Od travnja 2012. godine do 31. prosinca 2015. godine, na snazi je bila Odluka Vlade Republike Hrvatske o određivanju mjere plaćanja predujmom u ugovorima koje sklapaju proračunski korisnici državnog proračuna kao naručitelji. Vlada je odluku donijela kako bi potpomogla pokretanje investicija i olakšala gospodarskim subjektima izvršenje ugovora o javnoj nabavi te radi stvaranja pozitivne ulagačke klime.

Prestankom važenja Odluke prestala je mogućnost davanja predujma do 10% vrijednosti ugovora pa je preostala mogućnost davanja predujma do 50.000 kuna bez traženja suglasnosti ili ako se radi o većem iznosu najčešće građevinskih radova, potrebno je zatražiti suglasnost ministra financija ili načelnika, gradonačelnika ili župana.



Mr. sc. ANDREJA MILIĆ

HZRIF, Zagreb

Stručni članak UDK 657.2

# Knjigovodstvene evidencije projekata financiranih iz EU fondova kod neprofitnih organizacija

*Korištenje sredstava iz EU za financiranje projekata složeni je sustav koji u svakom svom dijelu ima određene zakonitosti kojih se korisnici moraju pridržavati. Područja koja neprofitne organizacije mogu financirati kroz EU fondove definirana su tzv. Operativnim programima. Operativni programi su dokumenti u kojima se definiraju područja i prioritete financiranja, ovisno o području koji pokrivaju. Bespovratna sredstva iz fondova EU dodjeljuju se isključivo putem javnih poziva na dostavu projektnih prijedloga, koje raspisuje nadležne institucije. Autorica u članku obrađuje knjigovodstveno evidentiranje već ugovorenih projekata i to sukladno pravilima koje ove poslovne događaje uređuju propisi vezani uz neprofitno računovodstvo.*

## 1. UVOD

Područja koja neprofitne organizacije mogu financirati kroz EU fondove definirana su tzv. Operativnim programima. Operativni programi su dokumenti u kojima se definiraju područja i prioritete financiranja, ovisno o području koji pokrivaju. Bespovratna sredstva iz fondova EU dodjeljuju se isključivo putem javnih poziva na dostavu projektnih prijedloga, koje raspisuje nadležne institucije.

Nositelj projekta može ostvarivati sredstva iz EU fondova kroz:

- **Centralizirane programe**<sup>1</sup>
- **Decentralizirane programe.**

Većina Programa Unije provodi se prema centraliziranom modelu provedbe u kojem su za financijsko upravljanje i provedbu odgovorna tijela Europske komisije, tj. Opće uprave zadužene za pojedini program koje odlučuju o vrsti i trajanju programa, raspoloživom proračunu te raspisuje pozive na dostavu projektnih prijedloga.

U nekim slučajevima pojedine Opće uprave su provedbu programa povjerile specijaliziranim Izvršnim agencijama Europske komisije, koje tada obavljaju aktivnosti upravljanja programom pod nadzorom Opće uprave nadležne za pojedini program. U tom su slučaju Izvršne agencije odgovorne za pripremu i objavu natječaja, za financiranje, evaluaciju i predselekciju prijavljenih projekata, pripremu i potpisivanje ugovora, praćenje projekata (početna i završna izvješća), komunikaciju s prijavljenim korisnicima te kontrole na licu mjesta.

U slučaju decentraliziranog modela, riječ je o prenošenju provedbene strukture na nacionalno tijelo. Tako u slučaju decentraliziranih aktivnosti u okviru programa Erasmus+, nacionalno tijelo predstavlja Agencija za mobilnosti i EU programe (AMPEU).

Najčešći izvori financiranja su programi Unije koji su Republici Hrvatskoj dostupni u financijskom razdoblju 2014. - 2020.:

- Erasmus+ - program Europske unije za obrazovanje, osposobljavanje, mlade i sport

- Obzor 2020. - okvirni program Europske unije za istraživanje i inovacije
  - Euraxess - mobilnost istraživača u Europi
  - CEEPUS - Srednjoeuropski program razmjene za sveučilišne studije
  - Program za zapošljavanje i socijalne inovacije
  - Customs 2020. - efikasna koordinacija rada carinskih uprava zemalja članica EU
  - Fiscalis 2020.
  - Zdravlje za rast - poboljšanje zdravlja građana
  - Program EU za zaštitu potrošača 2014. - 2020.
  - LIFE program za zaštitu okoliša i klimatske akcije
  - Program za konkurentnost poduzeća i malih i srednjih poduzeća COSME
  - Mehanizam Unije za civilnu zaštitu
  - Kreativna Europa i dr.
- Najčešći strukturni fondovi su:
- Europski socijalni fond (ESF)
  - Kohezijski fond (CF)
  - Europski fond za regionalni razvoj (ERDF)
  - Ribarski fondovi (EMFF i EFF)
  - Europski poljoprivredni fond za ruralni razvoj (EAFRD)
  - Teritorijalna suradnja (prekogranična, transnacionalna i međuregionalna suradnja).

Programima Unije u financijskom razdoblju 2014. - 2020. godine, imenovane su nadležne institucije i odgovorne osobe za koordinaciju sudjelovanja Hrvatske u programima te tijela državne uprave koja su uključena u provedbu pojedinih programa u financijskom razdoblju 2014. - 2020. godine<sup>2</sup> odnosno **posrednička tijela za prioritete iz**

<sup>1</sup> <http://www.strukturnifondovi.hr/programi-unije>.

<sup>2</sup> Nadležne institucije za sudjelovanje Hrvatske u Programima Unije 2014. - 2020. nalaze se na linku <http://www.strukturnifondovi.hr/UserDocImages/Documents/Programi%20Unije%20u%20financijskom%20razdoblju%202014.pdf>.

**operativnog programa iz svoje nadležnosti (PT 1 i PT2)** (dalje u tekstu: PT).

Provođenje programa osigurava se kroz prijavu projekta zainteresiranih prijavitelja ili krajnjih korisnika na programske natječajne.

Zainteresirani prijavitelji ili krajnji korisnici, ovisno o programu na koji se prijavljuju mogu biti:

- proračunski korisnici državnog proračuna
- jedinice lokalne (područne) regionalne samouprave
- proračunski korisnici jedinica lokalne (područne) regionalne samouprave
- subjekti izvan sustava proračuna:
  - o neprofitne organizacije (udruge, zaklade i sl.) u zemlji i inozemstvu
  - o trgovačka društva i druge pravne osobe u zemlji i inozemstvu
  - o mali i srednji poduzetnici
  - o fizičke osobe.

Za potrebe ovog članka zainteresirani prijavitelji ili krajnji korisnici projekata dalje u tekstu nazivaju se **nositelji projekta**, a ako s njima projekt provode i neki drugi subjekti njih se naziva **partnerima u projektu**.

Treba naglasiti kako **može postojati samo jedan nositelj projekta** dok su ostali partneri, a na projektu mogu sudjelovati i suradnici ili pravne osobe koje će nositelji ili partneri angažirati za poslove oko provedbe projekta. **Ugovore o provođenju projekta potpisuju nositelj i partneri**, a kada dio poslova potrebnih za provođenje projekata nisu u mogućnosti sami osigurati onda s ostalim subjektima na tržištu potpisuju posebne ugovore za isporuku dobara ili usluga. Subjekti s kojima su ovi ugovori potpisani nisu provoditelji projekta već samo dobavljači koji nositeljima i partnerima omogućavaju potpunu provedbu projekta.

Korištenje sredstava iz EU za financiranje projekata složeni je sustav koji u svakom svom dijelu ima određene zakonitosti kojih se korisnici moraju pridržavati. **U ovom članku obrađuje se isključivo knjigovodstveno evidentiranje već ugovorenih projekata nositelja projekta i njihovih partnera** i to sukladno pravilima koje ove poslovne događaje uređuju propisi vezani uz računovodstvo neprofitnih organizacija:

- **Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija** (Nar. nov., br. 121/14. - dalje u tekstu: **Zakon**)
- **Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu** (Nar. nov., br. 1/15. - dalje u tekstu: **Pravilnik o računovodstvu**)
- **Pravilnik o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i registru neprofitnih organizacija** (Nar. nov., br. 31/15. - dalje u tekstu: **Pravilnik o izvještavanju**).

## 2. PRAVILA ZA ISPRAVNO KNJIGOVODSTVENO EVIDENTIRANJE EU PRIJENOSA

Knjigovodstvene evidencije EU prijenosa ovise o statusu onog koji ih provodi tako da je iznimno bitno utvrditi tko je PT, a tko nositelj ili partner u projektu.

### **Pravilo 1. Osigurati analitiku praćenja prihoda iz EU fondova**

Prihodi za provođenje EU projekata evidentiraju se na skupini **35 Prihodi od donacija** zajedno s ostalim donacijama koje neprofitne organizacije dobivaju za svoje redovno poslovanje. Kako bi se osigurao podatak o tome što se odnosi na „obične“ donacije a što na sredstva za financiranje EU projekata potrebno je osigurati analitičku evidenciju prihoda minimalno na razini osnovnih računa (po potrebi

i niže). Rashodi za projekte koji se financiraju iz EU sredstva moraju se zatim povezati s tim analitičkim računima bilo preko mjesta troška ili praćenja po posebnim izvorima financiranja.

Osiguravanje analitičke evidencije omogućava izdvajanje prihoda ostvarenih iz sredstava Europske unije koji su dobiveni za potrebe provođenja projekata financiranih iz strukturnih i kohezivskih fondova EU (dio prihoda na 3511 ili 3521) od ukupno ostvarenih prihoda za potrebe popunjavanja dodatnih podataka u financijskim izvještajima. Pozicije u financijskim izvještajima u koje se ovi podaci unose su:

- **AOP 145 Prihod ostvaren iz sredstava Europske unije** u Izvještaju o prihodima i rashodima na Obrascu PR-RAS-NPF
- **AOP 036 Primici ostvareni iz Europske unije** u Godišnjem financijskom izvještaju o primicima i izdacima na Obrascu G-PR-IZ -NPF

Treba naglasiti kako podatke u ove AOP-e unose nositelji projekata, ali i njihovi partneri i to svaki samo za svoj iznos prihoda u visini izvornih rashoda. To znači kako **nositelj projekta neće unijeti dio prihoda koji je prenio partneru za rashode njegovog dijela projekta** jer će taj iznos kao svoj prihod za EU projekte iskazati partner u svom financijskom izvještaju. Nositelj unosi samo dio prihoda iz kojeg je financirao svoje izvorne rashode projekta.

Obzirom da se u sustavu neprofitnih organizacija ne provodi proces konsolidacije kojim se izbijaju međusobni prihodi i rashodi povezanih subjekata ovakvim iskazivanjem izbjegava se dvostruko iskazivanje podataka o ostvarenim prihodima za EU projekte kod nositelja i partnera.

Način na koji će se u analitici raščlaniti računi za praćenje vidjeti u nastavku.

### **Pravilo 2. Prihodi se priznaju trenutkom nastanka rashoda**

Temeljem čl. 26. st. 2. Zakona donacije povezane s izvršenjem ugovorenih programa (projekata i aktivnosti) priznaju u bilanci kao odgođeni prihod uz priznavanje u prihode izvještajnog razdoblja razmjerno troškovima provedbe ugovorenih programa (projekata i aktivnosti).

Ova odredba znači da **primljena EU sredstva za koja još nisu iskazani prihvatljivi rashodi** nositelji projekta odnosno partneri u projektu **evidentiraju na računu 2922(2) Odgođeno priznavanje prihoda za projekte EU**. Tek nastankom obveze zatvaraju se odgođeni prihodi na skupini 29 i priznaju prihodi u skupini 35 Prihodi od donacija.

**Ako je u Ugovoru jasno naznačeno da se sredstva nositelju dodjeljuju kao predujam, kao i sredstva koja nositelj partneru doznava kao predujam evidentira se na računu 24931 Obveze za predujmove.** Tek nastankom obveze zatvaraju se predujmovi na skupini 24 i priznaju prihodi u skupini 35 Prihodi od donacija.

Istovremeno, **sredstava koja davatelji** (PT odnosno nositelji projekta) **prosljeđuju krajnjim korisnicima** (nositeljima projekta odnosno partnerima u projektu) evidentiraju se kao **potraživanja na računu 1293(2) Potraživanja za dane predujmove za EU projekte**. Ovi **predujmovi se zatvaraju trenutkom pravdanja nastalih troškova od strane primatelja** (nositelja projekta odnosno partnera u projektu).

**Ovo pravilo primjenjuje se na sve subjekte koji provode program** i to na svim razinama prijenosa EU sredstava (unutar neprofitnog sustava, ali i izvan njega).

Prije prijenosa sredstava korisnicima jako je važno **jasno ugovoriti rokove i način izvještavanja o nastalim rashodima** kako bi se omogućilo priznavanje prihoda i rashoda unutar istog obračunskog razdoblja na svim razinama provedbe projekta.

**VAŽNO!** U slučaju kada su za provođenje projekata unaprijed primljena sredstva koja se evidentiraju sukladno odredbama pravila 2. neprofitna organizacija NE MOŽE IMATI ISKAZAN REZULTAT (ni višak ni manjak) od projekta jer će za iznos nastalih rashoda uvijek imati pokriće u prihodima.

### 3. NEPROFITNE ORGANIZACIJE NOSITELJI PROJEKTA

#### A. Prihodi za provođenje EU projekta kod neprofitne organizacije nositelja projekata

Nositelji projekata sredstva za provođenje projekta osiguravaju na dva načina:

- I. **Indirektno** - preko PT
- II. **Direktno** - sredstva ostvarena temeljem ugovora sklopljenih izravno s institucijama i tijelima EU (npr. prekogranična suradnja)

##### I. PT prosljeđuje sredstva nositeljima projekta

Kako je PT proračunski korisnik državnog proračuna **nositelj projekta (neprofitna organizacija)** uvijek će sredstva koja od njega dobiva evidentirati na **3511 Prihodi iz državnog proračuna**. Kako bi se osiguralo analitičko praćenje za potrebe EU projekta u Računskom planu predložen je **analitički osnovni račun 3511(2) Prihodi od donacija iz državnog proračuna za provođenje projekata EU**. Ova sredstva se evidentiraju kao prihodi iz državnog proračuna, a ne kao prihodi od inozemnih vlada i međunarodnih organizacija jer se kod indirektnog ugovaranja uvijek kao glavni ugovaratelj s EU javlja neki proračunski korisnik državnog proračuna koji će u svom izvještaju iskazati prihode od EU.

##### II. Nositelj projekta ugovara projekt direktno s EU

Kada neprofitna organizacija ugovara projekt iz programa u kojima je moguće direktno ugovaranje (primjerice, programi Teritorijalne suradnje (prekogranična, transnacionalna i međuregionalna suradnja)) tada će ostvarena sredstva evidentirati na odjeljku **3521 Prihodi od inozemnih vlada i međunarodnih organizacija**. Kako bi se osiguralo analitičko praćenje za potrebe EU projekta u Računskom planu predložen je **analitički osnovni račun 3521(3) Prihodi za provođenje EU projekta nositelju projekta**.

Svakako treba naglasiti kako nositelji projekata u oba gore navedena slučaja dodatno moraju analitički raščlaniti osnovni račun prihoda i to na način iz kojeg je vidljivo koji dio se odnosi na podmirenje troškova projekta izvorno stvorenih od strane nositelja projekta, a koji dio će se prenijeti partnerima za pokriće njihovih izvornih troškova. Na ovakav način osiguravaju se ispravni dodatni podaci za potrebe financijskog izvještavanja (AOP 145 Obrazac PR-RAS-NPF/AOP 036 Obrazac G-PR-IZ -NPF).

**Primjer:** Nositelj projekta ostvario je ukupno 100 kn prihoda za provođenje ukupnog projekta. 70 kuna koristi za pokriće provedbe svog dijela projekta, a 30 kuna prosljeđuje partneru za pokriće njegovih troškova projekta.

Nositelj projekta je Udruga AB koja je ugovorila projekt direktno s EU (prekogranična suradnja), a partner u projektu je Udruga CD.

**Nositelj projekta** Udruga AB iskazuje prihode kao:

<b>35213 Prihodi za provođenje EU projekta nositelju projekta</b>	<b>100</b>
<b>35213(1) Prihodi za provođenje EU projekta nositelju projekta - vlastiti dio</b>	<b>70</b>

**35213(1) Prihodi za provođenje EU projekta nositelju projekta - partner 1** **30**

**Partner projekta** Udruga CD iskazuje prihode kao:

**3531(3) Prihodi od drugih neprofitnih organizacija za provođenje EU projekta partneru u projektu** **30**

U dodatne podatke financijskog izvještaja nositelja ući će iznos od 70,00 kn na računu 35213(1) Prihodi za provođenje EU projekta nositelju projekta - vlastiti dio, dok će u financijski izvještaj partnera ući iznos od 30,00 kn evidentiranih na 3531(3) Prihodi od drugih neprofitnih organizacija za provođenje EU projekta partneru u projektu.

**VAŽNO!** Kako je već navedeno, sva sredstva koja nositelj ostvari na ime provođenja projekta EU **priznaju se u prihod trenutkom nastanka obveze** (vidjeti Pravilo 2. u dijelu 2. *Pravila za ispravno knjigovodstveno evidentiranje EU prijenosa*).

#### B. Rashodi za provođenje projekta kod neprofitne organizacije nositelja projekta

Nositelj projekta provodi projekt na način da stvara svoje prihvatljive troškove. Prihvatljivi troškovi definiraju se ugovorom o projektu i ovise o vrsti programa odnosno fonda iz kojeg se projekt financira. Osnovna pravila za prihvatljivost troškova mogu se naći u Općim uvjetima Ugovora o bespovratnim sredstvima kao i u Pravilnicima o prihvatljivosti izdataka ovisno o fondovima.<sup>3</sup>

Za knjigovodstveno evidentiranje bitan je nastanak prihvatljivih troškova te da su isti nastali temeljem vjerodostojne knjigovodstvene dokumentacije. U tom se slučaju knjigovodstveno evidentiraju sukladno propisima kojima je uređeno i redovno poslovanje neprofitnih organizacija.

Nositelj projekta prati provedbu cijelog projekta i to kroz ukupno ostvarene prihode i ukupno nastale rashode. Međutim, nositelj projekta, ako ima partnere, neće u potpunosti provoditi projekt već će jedan dio odrađivati partner. Tako će nositelj projekta samo obveze za koje ima vjerodostojnu knjigovodstvenu dokumentaciju koja glasi na njega priznati u rashode prema prirodnim vrstama, dok će dio troškova za obveze koje će nastati kod partnera evidentirati kao prijenos partnerima u skupini 45 Donacije.

Prihvatljivi troškovi nositelja primjerice, mogu nastati obračunom plaća zaposlenika, ulaznim fakturama primljenim od dobavljača, izvještajem o izvršenom djelu ili autorskom djelu, obračunom putnog naloga i sl. Sve ovako nastale obveze nositelj će prema rasporedu računa iz računskog plana iskazati u razdoblju nastanka obveze i prema prirodnim vrstama rashoda.

Dio dobivenih sredstva za provođenje projekta neprofitna organizacija nositelj projekta, prema ugovoru, prosljeđuje partnerima u projektu. Neprofitne organizacije nositelji projekta kao partnere u projektu mogu imati sljedeće subjekte:

- druge neprofitne organizacije
- državni proračun i njegove proračunske i izvanproračunske korisnike<sup>4</sup>
- jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave i njihove proračunske i izvanproračunske korisnike
- trgovačka društva i druge pravne osobe koje obavljaju poduzetničku djelatnost
- pravne osobe izvan Republike Hrvatske.

<sup>3</sup> <http://www.strukturturnifondovi.hr/koji-troskovi-su-prihvatljivi>.

<sup>4</sup> Popis proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna i jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave vidjeti na: <http://www.mfin.hr/hr/registar>.



Nositelj projekta neprofitna organizacija prijenos sredstva partnerima u projektu u pravilu evidentira kao tekuću ili kapitalnu donaciju na **odjeljima 4511 Tekuće donacije i 4521 Kapitalne donacije**. Preporuča se analitički odvojiti davanje donacija u redovnom poslovanju od dijela u kojem se prati provođenje projekata stoga su u računskom planu predloženi osnovni računi za praćenje tekućih i kapitalnih donacija koje se daju partnerima u projektima EU.

- **4511(6) Tekuće donacije partneru u EU projektu**
- **4521(6) Kapitalne donacije partneru u EU projektu.**

Kod jednostavnijih projekata (postoje samo nositelj i jedan partner ili nositelj i više partnera unutar istog sustava (sve su primjerice, neprofitne organizacije)) moguće je rashode za prijenos partneru iskazati samo preko analitičkog računa **4511(6)/4521(6) Tekuće/Kapitalne donacije partneru u EU projektu bez stvaranja dodatne analitike**.

Međutim, ako se radi o složenim projektima gdje nositelj ima više partnera iz različitih sustava (neprofitno, proračun, poduzetnici) preporuča se napraviti i dodatnu analitiku prema statusu partnera u projektu.

- 45116(1)/45216(1) Tekuće/kapitalne donacije **drugim neprofitnim organizacijama** - partnerima u EU projektima
- 45116(2)/45216(2) Tekuće/kapitalne donacije **proračunima i proračunskim i izvanproračunskim korisnicima** - partnerima u EU projektima
- 45116(3)/45216(3) Tekuće/kapitalne donacije **pravnim osobama izvan RH**- partnerima u EU projektima
- 45116(4)/45216(4) Tekuće/kapitalne donacije **pravnim osobama koje obavljaju poduzetničku djelatnost** - partnerima u EU projektima.

**VAŽNO!** Prema pravilu 2. nastankom obveze (rashoda) priznaju se prihodi. To znači da neprofitna organizacija neće za priznavanje prihoda čekati plaćanje obveze već će u trenutku evidentiranja nastale obveze (rashoda) u istom iznosu smanjiti odgođene prihode i priznati prihode na računima skupine 35.

Za dio sredstava koje nositelji doznavačavaju partnerima, a koji partnerima prema ugovoru pripadaju na ime prihoda za provođenje njihovog dijela projekta **NE IZDAJU SE RAČUNI!!**

Sredstva se prenose temeljem zahtjeva ili sličnih dokumenata u kojima se partner poziva na obvezu iz ugovora o provedbi projekta za prijenos dijela sredstava za provedbu projekta.

#### 4. NEPROFITNE ORGANIZACIJE PARTNERI U PROJEKTU

##### A. Prihodi kod neprofitne organizacije partnera u projektu

Kod određivanja računa za evidentiranje prihoda za provedbu projekta kod neprofitne organizacije partnera bitno je **otkuda dolazi nositelj projekta**. Ako je nositelj projekta:

- Druga neprofitna organizacija prihod kod partnera je **3531(3) Prihodi od drugih neprofitnih organizacija za provođenje EU projekta partneru u projektu.**
- Državni proračun i njegovi proračunski i izvanproračunski korisnici<sup>5</sup> prihod kod partnera je **3511(2) prihod od donacija iz državnog proračuna za provođenje projekata EU.**
- Jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave i njihovi proračunski i izvanproračunski korisnici prihod kod partnera je

##### 3512(5) Prihod od donacija iz proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave za provođenje projekata EU.

- Trgovačka društva i druge pravne osobe koje obavljaju poduzetničku djelatnost prihod kod partnera je **3531(4) Prihodi od trgovačkih društava za provođenje projekata EU.**
- **Pravne osobe izvan Republike Hrvatske** - u slučajevima kada su neprofitne organizacije partneri u projektima kojima su **nositelji pravne osobe izvan granica Republike Hrvatske** prihode koje ostvaruju na ime sredstava za provođenje projekta iskazuju na računima odjeljka:
  - o 3521(2) Prihod od međunarodnih organizacija.

Okavio dobiveni prihodi ne smatraju se prihodima od EU projekata koje provodi RH i **ne unose se financijske izvještaje na pozicije AOP 145 Obrazac PR-RAS-PF/AOP 036 Obrazac G-PR-IZ -NPF**. Kako su nositelji projekta pravne osobe u nekoj od drugih država unutar EU oni će o provedbi projekta i izvještavati EU.

**VAŽNO!** Kako je već navedeno, sva sredstva koja partner ostvari na ime provođenja projekta EU **priznaju se u prihod trenutkom nastanka obveze** (vidjeti Pravilo 2. u dijelu 2. *Pravila za ispravno knjigovodstveno evidentiranje EU prijenosa*).

**Partner sredstva za provođenje projekta ostvaruje temeljem ugovora o provedbi projekta i sredstva za svoj dio projekta od nositelja traži preko zahtjeva ili sličnog dokumenta i za to **NE IZDAJE RAČUN nositelju!!****

##### B. Rashodi kod neprofitne organizacije partnera u projektu

Partner prati provedbu samo svog dijela projekta. Tako će partner u rashode po prirodnim vrstama evidentirati samo obveze za koje ima vjerodostojnu knjigovodstvenu dokumentaciju koja glasi na njega.

Kao i kod nositelja projekta prihvatljivi troškovi partnera primjerice, mogu nastati obračunom plaća zaposlenika, ulaznim fakturama primljenim od dobavljača, izvještajem o izvršenom djelu ili autorskom djelu, obračunom putnog naloga i sl. Sve ovako nastale obveze partner će prema rasporedu računa iz računskog plana iskazati u svojoj Glavnoj knjizi u razdoblju nastanka obveze i prema prirodnim vrstama rashoda.

#### 5. OSTALE PRAVNE OSOBE KOJE SUDJELUJU U PROVEDBI PROJEKTA

Ako nositelji ili partneri nisu u mogućnosti samostalno odraditi dio poslova predviđenih projektom tada će angažirati druge pravne osobe da ih odrade. U tom slučaju te se pravne osobe ponašaju kao redovni dobavljači te će se s njima po potrebi sklapati ugovori, izdavati narudžbenice i sl. Po isporučenoj robi ili obavljenoj usluzi pravna će osoba izdati račun po kojem će naručitelju nastati obveza koju će evidentirati na računima računskog plana prema prirodnoj vrsti rashoda.

#### 6. PRIMJER KNJIGOVODSTVENOG EVIDENTIRANJA PROJEKTA

Hrvatski Crveni križ Gradsko društvo Crvenog križa (GDCK) **nositelj je projekta** „Humanitarni paket 1“. Projekt se financira iz Fonda europske pomoći za najugroženije (FEAD) za koji je **posredničko tijelo (PT) Ministarstvo za demografiju, obitelj, mlade i socijalnu politiku**.

Uz GDCK, kao nositelja, na projektu sudjeluje još **11 partnera (Društava Crvenog križa)** koji će direktno provoditi aktivnosti pro-

<sup>5</sup> Popis proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna i jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave vidjeti na: <http://www.mfin.hr/hr/register>.

jekta te 5 društava Crvenog križa koja formalno nisu partneri na projektu, ali će se projektne aktivnosti provoditi na njihovom području djelovanja (suradnici u projektu).<sup>6</sup>

Glavni cilj projekta je pridonijeti ublažavanju siromaštva pružanjem pomoći najugroženijim osobama podjelom hrane i higijenskih potrepština, stvoriti ojačan i koordiniran sustav podrške skupinama u riziku siromaštva i socijalne isključenosti.

Projekt se provodi na način da se korisnicima projekta koji su podijeljeni u tri dobne skupine dijele paketi prilagođeni njihovim potrebama. Paketi hrane dijele se 3 puta u godini dana, a higijenski paketi jednokratno.

**Prihvatljivi troškovi nositelju projekta su:**

**1. Troškovi kupnje hrane**

Nositelj projekta GDCK provodi postupak nabave i sklapa ugovor s dobavljačem za nabavku artikala koji su sastavni dio sadržaja paketa. **Računi za sve isporuke glase na nositelja projekta GDCK koje i plaća dobavljača.** GDCK će dio paketa dijeliti direktno krajnjim korisnicima (prema utvrđenim kriterijima) na svom području djelovanja, a dio paketa će partnerske organizacije u projektu dijeliti krajnjim korisnicima.

**2. Nabavka kutija za pohranu i podjelu donirane hrane**

Nositelj projekta će osim kupovine paketa, prikupljati donacije hrane koje će isto sortirati i distribuirati krajnjim korisnicima. Kako bi se prikupljena hrana mogla pohraniti i podijeliti krajnjim korisnicima, potrebna je ambalaža (kartonska kutija) koja će poslužiti kao sredstvo za pohranu i podjelu hrane.

**Nositelj projekta nabavio je kutije za pohranu i podjelu donirane hrane za potrebe donacija na svom području djelovanja ali i za potrebe partnerskih organizacija u projektu. Ulazni računi za nabavku kutija glase na nositelja projekta.**

**Ukupna cijena paketa za podjelu je 400 kn, a čine ga:**

- Artikli po popisu 390,00
- Kutija 10,00.

Ukupno će se podijeliti 100 paketa od čega nositelj 70, a partner 30.

Red. br.	Opis - knjiženje	Iznos	Konto	
			Duguje	Potražuje
S <sup>o</sup>	Primljeni predujam za provođenje projekta <sup>7</sup>	219.150	11121	24931
<b>NOSITELJ</b>				
<b>I. Evidencije kod nositelja projekta</b>				
<b>Obračun cijene paketa</b>				
1.	Račun dobavljača za kupnju artikala (100 paketa x 350 kn)	39.000	06111	24251
1a.	Račun dobavljača za kutije (100 kutija x10kn)	1.000	06111	24251
<b>Prosljeđivanje paketa partnerima</b>				
2.	Prosljeđivanje 30 paketa partneru u projektu (otpremnica/izdatnica) (30 x 400 kn)	12.000	12941	06111
<b>Plaćanje računa dobavljačima</b>				
3.	Plaćen je račun je dobavljaču artikla za paket	39.000	24251	11111
3a.	Plaćen je račun dobavljaču za kutije	1.000	24251	11111

<sup>6</sup> Suradnici u projektu nisu partneri te će svoje moguće usluge za provođenje projekta preko ulaznog računa zaračunati nositelju ili partneru. Ovako nastali troškovi evidentiraju se prema prirodnim vrstama kao prihvatljivi troškovi nositelja ili partnera.

<sup>7</sup> Za potrebe primjera ukupna sredstva projekta izračunata su kao zbroj sredstva nositelja i prihvatljivih troškova samo jednog partnera.

Red. br.	Opis - knjiženje	Iznos	Konto	
			Duguje	Potražuje
<b>Podjela paketa kod nositelja - zapisnik o preuzimanju paketa od strane korisnika</b>				
1.	Obračun podjele 70 paketa kod nositelja (70 x 400 kn)	28.000	45113	06111
	Priznavanje prihoda u visini nastalih rashoda	28.000	24931	35112
<b>Podjela paketa kod partnera - zapisnik o preuzimanju paketa od strane korisnika</b>				
1.	Obračun podjele 30 paketa kod partnera	12.000	45113	12941
	Priznavanje prihoda u visini nastalih rashoda	12.000	24931	35112
<b>PARTNER</b>				
<b>II. Evidencije kod partnera 1.</b>				
1.	Primljeno 30 paketa od nositelja (primka)	12.000	06111	24511
2.	Zapisnik o podjeli 30 paketa korisnicima	12.000	24511	06111

**3. Izrada i tisak socijalne kuharice**

Odraslim korisnicima će se uz podjelu paketa hrane podijeliti i tiskana socijalna kuharica koja će sadržavati najmanje 10 jela vrijednosti 10 kuna. Socijalna kuharica je edukativnog karaktera, gdje se krajnjim korisnicima prezentiraju savjeti u štednji prilikom pripreme obroka (štednja energije, nabavka sezonskih namirnica kada su najjeftinije i sl).

**Nositelj projekta dobio je ulazni račun za izradu i tisak socijalne kuharice. Cijena jedne kuharice je 40 kn.**

Red. br.	Opis - knjiženje	Iznos	Konto	
			Duguje	Potražuje
<b>NOSITELJ</b>				
<b>I. Evidencije kod nositelja projekta</b>				
<b>Obračun cijene kuharice</b>				
1.	Račun dobavljača za tisak socijalne kuharice (100 kuharica x 40kn)	4.000	06111	24251
<b>Prosljeđivanje kuharice partnerima</b>				
2.	Prosljeđivanje 30 kuharica partneru u projektu (otpremnica/izdatnica) (30 x 40 kn)	1.200	12941	06111
<b>Plaćanje računa dobavljačima</b>				
3.	Plaćen je račun je dobavljaču za tisak socijalne kuharice	4.000	24251	11111
<b>Podjela kuharice kod nositelja - zapisnik o preuzimanju od strane korisnika</b>				
1.	Obračun podjele 70 kuharica kod nositelja (70 x 40 kn)	2.800	45113	06111
	Priznavanje prihoda u visini nastalih rashoda	2.800	24931	35112
<b>Podjela kuharice kod partnera - zapisnik o preuzimanju od strane korisnika</b>				
1.	Obračun podjele 30 kuharica kod partnera	1.200	45113	12941
	Priznavanje prihoda u visini nastalih rashoda	1.200	24931	35112
<b>PARTNER</b>				
<b>II. Evidencije kod partnera 1.</b>				
1.	Primljeno 30 kuharica od nositelja (primka)	1.200	06111	24511
2.	Zapisnik o podjeli 30 kuharica korisnicima	1.200	24511	06111

**Nabava imovine iz sredstava projekta****4. Nabavka hladnjaka za pohranu donirane hrane**

Kako bi se zadržala kvaliteta i svježina hrane koju je potrebno pohraniti u hladnjake zbog karakteristika namirnica kroz projekt je nabavljeno 14 hladnjaka za partnerske organizacije. Postupak nabave proveo je nositelj projekta. **Ulazni račun glasi na nositelja projekta. Cijena jednog hladnjaka je 1.000 kn. GDCK Osijek zadužio je temeljem REVERSA partnere za hladnjake koje je nabavio kroz projekt. Partner 1. dobio je 3 hladnjaka.**

**5. Nabava informatičke opreme - računala**

Nositelj projekta će kroz projekt nabaviti 5 računala u svrhu lakše/brže distribucije higijenskih paketa i komunikacije između nositelja projekta i partnera. Tri računala su na revers dodijeljena partnerskim organizacijama, a dva su ostala nositelju projekta. Cijena jednog računala je 1.500 kn. Partner 1. dobiva jedno računalo na korištenje.

**6. Trošak nabave vozila - transportni kombi**

Transportni kombi nužan za prijevoz hrane, higijenskih paketa i donacija hrane nabavlja nositelj projekta i on **ostaje u vlasništvu nositelja. Ulazni račun glasi na nositelja projekta.** Cijena kombija je 150.000 kn.

Red. br.	Opis - knjiženje	Iznos	Konto	
			Duguje	Potražuje
<b>NOSITELJ</b>				
<b>I. Evidencije kod nositelja projekta</b>				
1.	Račun dobavljača za 14 hladnjaka	14.000	02231	24251
1a.	Račun dobavljača za 5 računala	7.500	02211	24251
1b.	Račun dobavljača za transportni kombi	150.000	02313	24251
<b>Evidentiranje odgođenih prihoda za iznos nabavljene imovine</b>				
1.	Odgođeni prihodi	171.500	24931	29222
<b>Napomena: Priznavanje prihoda na 35112 na teret 29222 događa se u trenutku i u visini obračuna amortizacije (skupina 43)</b>				
<b>Plaćanje računa dobavljačima</b>				
2.	Plaćanje računa dobavljača za 14 hladnjaka	14.000	24251	11111
2a.	Plaćanje računa dobavljača za 5 računala	7.500	24251	11111
2b.	Plaćanje računa dobavljača za transportni kombi	150.000	24251	11111
<b>PARTNER</b>				
<b>II. Evidencije kod partnera 1.</b>				
1.	Primljena tri hladnjaka na korištenje (revers)	3.000	61111	62111
2.	Primljeno računalo na korištenje	1.500	61111	62111

**Prihvatljivi troškovi partnera:**

Partneri u projektu prema Ugovoru o projektu mogu priznati **troškove goriva** službenih automobila za potrebe raspodjele paketa i kuharice, **putne troškove** za održavanje radionica radi edukacije korisnika te **režijske troškove** u visini 15% od ukupno nastalih režijskih troškova. Partner 1. iskazao je prihvatljive troškove u iznosu od **3.650,00 kn.**

Obračun prihvatljivih troškova Partnera 1. je kako slijedi:

- **Putni troškovi zaposlenika prema obračunu putnih naloga iznose 1.000,00 kn**
  - o Dnevnice 500,00 kn
  - o Smještaj 250,00 kn
  - o Prijevoz 250,00 kn
- **Režijski troškovi prema obračunu iznose ukupno 2.650,00 kn**
  - o Usluge telefona, pošte i prijevoza 200,00 kn

o Komunalne usluge	250,00 kn
o Uredski materijal i ostali materijalni rashodi	700,00 kn
- Uredski materijal	200,00 kn
- Materijal za čišćenje i održavanje	500,00 kn
o Energija	1.500,00 kn
- Električna energija	750,00 kn
- Plin	250,00 kn
- Troškovi goriva službenih automobila prema priloženim računima iznose	500,00 kn

**Primjer A. Nositelj projekta sredstva doznačava kao predujam****Primjer B. Nositelj projekta sredstva doznačava temeljem nastalih (pravdanih) troškova**

Red. br.	Opis - knjiženje	Iznos	Konto	
			Duguje	Potražuje
<b>PARTNER</b>				
<b>I. Evidencije kod partnera primjer A.</b>				
<b>Primljena sredstva od nositelja projekta - predujam</b>				
1.	Primitak sredstva za provođenje projekta	3.650	11111	24931
<b>Obračun prihvatljivih troškova temeljem obračuna putnih računa</b>				
1.	Dnevnice	500	42111	24211
	Smještaj	250	42114	24211
	Prijevoz	250	42116	24211
<b>Obračun troškova goriva prema priloženim računima</b>				
2.	Potrošnja goriva prema računu	500	42634	24251
<b>Obračun režijskih troškova (15 % od ukupnih troškova)</b>				
	Usluge telefona, pošte i prijevoza	200	42511	24251
	Komunalne usluge	250	42541	24251
	Uredski materijal	200	42611	24251
3.	Materijal za čišćenje i održavanje	500	42614	24251
	Električna energija	750	42631	24251
	Plin	250	42633	24251
<b>Priznavanje prihoda temeljem nastalih rashoda (obavijest nositelju projekta o priznatim rashodima)</b>				
1.	Priznavanje prihoda temeljem nastalih rashoda	3.650	24931	35313
<b>II. Evidencije kod partnera primjer B.</b>				
<b>Obračun troškova je identičan kao u primjeru A.</b>				
<b>B. Primljena sredstva od nositelja projekta za pokriće već nastalih prihvatljivih troškova temeljem prava nastalih troškova nositelju (zahtjev)</b>				
1.	Primitak sredstva za provođenje projekta	3.650	11111	35313
<b>NOSITELJ</b>				
<b>I. Evidencije kod nositelja primjer A.</b>				
<b>Doznaka sredstva za provođenje dijela projekta partneru - predujam</b>				
1.	Doznaka sredstva partneru u projektu	3.650	12941	11111
<b>Priznavanje prihoda i rashoda temeljem prava nastalih troškova partnera</b>				
1.	Priznavanje prihoda kod nositelja projekta	3.650	24931	35112
	Evidencija rashoda kod nositelja	3.650	45116	12941
<b>II. Evidencije kod partnera primjer B.</b>				
<b>Doznaka sredstva za provođenje dijela projekta partneru - pokriće već nastalih prihvatljivih troškova temeljem prava nastalih troškova (zahtjev partnera)</b>				
1.	Priznavanje prihoda kod nositelja projekta	3.650	24931	35112
	Evidencija rashoda kod nositelja	3.650	45116	11111



Računi korišteni za knjiženje:

- 02211 Računala i računalna oprema
- 02231 Oprema za grijanje, ventilaciju i hlađenje
- 02313 Kombi vozila
- 06111 Zalihe za preraspodjelu drugima
- 12941 Ostala nespomenuta potraživanja
- 24251 Obveze prema dobavljačima u zemlji
- 24511 Obveze za donacije iz prikupljenih sredstava pomoći
- 24931 Obveze za predujmove
- 29222 Odgođeno priznavanje prihoda za projekte EU

- 35112 Prihodi od donacija iz državnog proračuna za provođenje projekata EU
- 35313 Prihodi od drugih neprofitnih organizacija za provođenje EU projekta partneru u projektu
- 45113 Tekuće donacije građanima i kućanstvima
- 45116 Tekuće donacije drugim neprofitnim organizacijama - partnerima u EU projektima
- 61111 Tuđa materijalna imovina dobivena na korištenje - aktiva
- 62111 Tuđa materijalna imovina dobivena na korištenje - pasiva.



**Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika**  
organizira seminar za proračun, proračunske i izvanproračunske korisnike

**GODIŠNJI ODMORI, DNEVNICE ZA SLUŽBENO PUTOVANJE, PLAĆE I  
POLUGODIŠNJI FINACIJSKI IZVJEŠTAJI I DRUGE RAČUNOVODSTVENE I  
POREZNE AKTUALNOSTI U SUSTAVU PRORAČUNA**

26. lipanj 2017.	ZADAR	HOTEL KOLOVARE, B. Petečića 14
27. lipanj 2017.	SPLIT	HOTEL ATRIUM, Domovinskog rata 49a
28. lipanj 2017.	RIJEKA	HOTEL BONAVIA, Dolac 4
29. lipanj 2017.	OSIJEK	HOTEL OSIJEK, Šamačka 4
30. lipanj 2017.	ZAGREB	HOTEL SHERATON, Kneza Borne 2
3. srpanj 2017.	ČAKOVEC	Udruga RFD Međimurje, I. Mažuranića 2/II

početak u svim gradovima u 9,30 sati

Detaljni program seminara bit će objavljen naknadno na [www.rif.hr](http://www.rif.hr)

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 pokrивamo 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

# Pravo na odbitak pretporeza kod neprofitnih organizacija u sustavu PDV-a

***Neprofitne organizacije kao obveznici poreza na dodanu vrijednost imaju pravo na odbitak pretporeza samo za gospodarsku djelatnost, dok za dio negospodarske djelatnosti nije dopušten odbitak pretporeza. U okviru gospodarske djelatnosti, neprofitne organizacije mogu obavljati oporezivu djelatnost s pravom na odbitak pretporeza i oslobođenu djelatnost bez prava na odbitak pretporeza. Često se u praksi pogrešno tumači pravo na odbitak pretporeza kod neprofitnih organizacija koje obavljaju gospodarsku djelatnost te ih se i izjednačava s poreznim obveznicima koji obavljaju oporezive i isporuke oslobođene PDV-a bez prava na odbitak pretporeza. U članku autorica piše o specifičnostima prava na odbitak pretporeza kod neprofitnih organizacija te ukazuje na razliku u podjeli pretporeza po ključu u odnosu na podjelu prema "pro rati".***

## 1. UVOD

Neprofitne organizacije, sukladno propisima o oporezivanju prometa proizvoda i usluga,<sup>1</sup> mogu biti obveznici poreza na dodanu vrijednost ili samo osobe registrirane za potrebe PDV-a. Sukladno čl. 6. Zakona o porezu na dodanu vrijednost<sup>2</sup>, porezni obveznik je svaka osoba koja samostalno obavlja bilo koju gospodarsku djelatnost bez obzira na svrhu i rezultat obavljanja te djelatnosti. Gospodarska djelatnost je svaka djelatnost proizvođača, trgovca ili osobe koja obavlja usluge. Neprofitne organizacije mogu obavljati:

- djelatnosti kojima se ostvaruju ciljevi neprofitne organizacije utvrđeni statutom
- gospodarsku djelatnost, ali ju ne smiju obavljati radi stjecanja dobiti za svoje članove ili treće osobe.

Porezni status neprofitnih organizacija s aspekta poreza na dodanu vrijednost može biti različit. Neprofitne organizacije kao obveznici PDV-a imaju niz specifičnosti kod obračuna PDV-a pogotovo vezano za priznavanje pretporeza odnosno kod podjele pretporeza na poduzetnički i nepoduzetnički dio djelatnosti.

Neprofitne organizacije nisu porezni obveznici u dijelu obavljanja nepoduzetničke (neprofitne djelatnosti). Međutim, za dio djelatnosti koja se smatra gospodarskom djelatnošću mogu postati porezni obveznici ovisno o tome prelaze li prag za ulazak u sustav PDV-a.

U dijelu u kojemu neprofitne organizacije obavljaju aktivnosti od interesa za opće dobro ne smatraju se poreznim obveznikom i taj dio djelatnosti nije predmet oporezivanja PDV-om. Za ovaj dio djelatnosti, neprofitna organizacija ne obračunava PDV na isporuke i nema pravo na odbitak pretporeza za nabave dobara i usluga za te potrebe.

## 2. NEGOSPODARSKA I GOSPODARSKA DJELATNOST NEPROFITNIH ORGANIZACIJA

Djelatnost neprofitnih organizacija može se podijeliti na dio koji se odnosi na njezinu općekorisnu funkciju, tj. negospodarski dio za koji se ne smatraju poreznim obveznicima i nemaju pravo na odbitak pretporeza i na gospodarski dio po osnovu kojega može postati obveznik poreza na dodanu vrijednost. Gospodarska djelatnost neprofitne organizacije može imati status oporezive djelatnosti s pravom na odbitak pretporeza i status djelatnosti koja je oslobođena poreza na dodanu vrijednost bez prava na odbitak pretporeza.

Gospodarska djelatnost neprofitne organizacije može biti primjerice, najam poslovnog prostora, organizacija tečajeva, seminara, organizacija priredbi, izdavačka djelatnost i slično.

Primjerice, sukladno Zakonu o udrugama<sup>3</sup>, udruga može ostvarivati prihode od:

- članarina
- donacija
- obavljanja djelatnosti kojima se ostvaruju ciljevi
- obavljanja gospodarske djelatnosti<sup>4</sup>
- po osnovu financiranja programa i projekata udruge iz državnog ili lokalnog proračuna te iz raznih fondova.

Ako prihodi koje ostvaruje neprofitna organizacija ne predstavljaju naknadu za isporuku oni ne podliježu obvezi obračuna poreza na dodanu vrijednost. Tako prihodi od donacija, dobrovoljnih priloga i darova koje neprofitna organizacija dobiva u svrhu obavljanja djelatnosti zbog koje je osnovana, ne predstavljaju naknadu za isporuku. Isto tako dotacije iz državnog ili lokalnih proračuna nisu naknade za isporuku pa ne predstavljaju oporezivi prihod neprofitnih organizacija. Međutim, ako neprofitna organizacija u sustavu

<sup>3</sup>Nar. nov., br. 74/14.

<sup>4</sup>Pema čl. 31. Zakona o udrugama, udruga može, pored djelatnosti kojima se ostvaruju njezini ciljevi utvrđeni statutom, obavljati i gospodarsku djelatnost, ali gospodarsku djelatnost ne smije obavljati radi stjecanja dobiti za svoje članove ili treće osobe. Ako u obavljanju gospodarske djelatnosti udruga ostvari višak prihoda nad rashodima, on se mora sukladno statutu udruge koristiti isključivo za ostvarivanje ciljeva utvrđenih statutom.

<sup>1</sup>Zakon o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 73/13. - 115/16.) i Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 79/13. - 41/17.).

<sup>2</sup>Nar. nov., br. 73/13. - 115/16.

PDV-a iz proračuna prima naknadu za oporezivu isporuku, obvezna je ispostaviti račun s obračunom poreza na dodanu vrijednost.

### 3. GOSPODARSKA DJELATNOST I OBRAČUN PDV-a

Dio aktivnosti neprofitne organizacije koji se smatra aktivnošću od općeg interesa i ne spada u gospodarsku djelatnost, ne predstavlja isporuku koja je predmet oporezivanja porezom na dodanu vrijednost. Međutim, ako neprofitna organizacija obavlja gospodarsku djelatnost, sukladno čl. 6. st. 1. Zakona o PDV-u, budući da djelatnost obavlja samostalno i bez obzira na svrhu i rezultat obavljanja te djelatnosti, smatra se poreznim obveznikom.<sup>5</sup> Neprofitna organizacija u dijelu gospodarske djelatnosti može biti:

- "mali porezni obveznik" ili
- porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a.

Neprofitna organizacija, čija je vrijednost isporuka dobara ili obavljenih usluga u okviru gospodarske djelatnosti, u prethodnoj godini bila veća od 230.000,00 kuna (od 1. siječnja 2018. godine ovaj iznos se povećava na 300.000,00 kuna), obvezna se je upisati u registar obveznika PDV-a od 1. siječnja sljedeće godine. Neprofitna organizacija koja obavlja gospodarsku djelatnost, ali je ostvarila promet ispod navedenog praga je tzv. "mali porezni obveznik" koji primjenjuje posebni postupak oporezivanja za „male porezne obveznike“, prema čl. 90. Zakona o PDV-u.

Obveznici poreza na dodanu vrijednost imaju obvezu na oporezive isporuke obračunati porez na dodanu vrijednost i imaju pravo na odbitak pretporeza po ulaznim računima za nabavu dobara i usluga koje im služe za obavljanje oporezive djelatnosti, ali bez prava na odbitak pretporeza za nabave koje se odnose na obavljanje općekorisne funkcije neprofitne organizacije.

Neprofitna organizacija kao porezni obveznik porez obračunava prema vrijednosti isporuka u određenom obračunskom razdoblju. Porezni obveznici čija je vrijednost isporuka u prethodnoj godini bila manja od 3 milijuna kuna (bez PDV-a), mogu, ako to žele PDV plaćati prema vrijednosti naplaćenih naknada u obračunskom razdoblju. U ovom slučaju i pravo na pretporez ostvaruje prema plaćenim ulaznim računima. O početku primjene postupka oporezivanja prema naplaćenim naknadama porezni obveznik mora obavijestiti Poreznu upravu najkasnije do kraja tekuće kalendarske godine što se primjenjuje od 1. siječnja sljedeće godine s obvezom primjene tog postupka na rok od tri godine.<sup>6</sup>

Obračunsko razdoblje je od prvog do posljednjeg dana u mjesecu - mjesečno obračunsko razdoblje. Iznimno porezni obveznik čija je vrijednost isporučenih dobara i usluga uključujući i PDV u prethodnoj kalendarskoj godini bila manja od 800.000,00 kuna (s PDV-om), može biti tromjesečni porezni obveznik.

Neprofitna organizacija kao obveznik poreza na dodanu vrijednost za obračunsko razdoblje utvrđuje obvezu PDV-a i iskazuje u prijavi PDV-a (na Obrascu PDV), koju je obvezna predati nadležnoj ispostavi Porezne uprave prema svome sjedištu do 20-og dana u mjesecu koji slijedi po završetku obračunskog razdoblja (mjesečnog ili tromjesečnog). U prijavi PDV-a navode se podaci potrebni za obračunavanje PDV-a, i to podaci o vrijednosti oslobođenih isporuka, oporezivih isporuka te podaci o iznosu pretporeza. U poreznoj prijavi za obračunsko razdoblje porezni obveznik **od utvrđene porezne obveze, odbija pretporez** i utvrđenu razliku za uplatu treba uplatiti

<sup>5</sup> Prema čl. 6. st. 1. Zakona o PDV-u, "porezni obveznik u smislu ovoga Zakona je svaka osoba koja samostalno obavlja bilo koju gospodarsku djelatnost bez obzira na svrhu i rezultat obavljanja te djelatnosti."

<sup>6</sup> Prema čl. 125.k Zakona o PDV-u

do posljednjeg dana u mjesecu koji slijedi po završetku obračunskog razdoblja (mjesečnog ili tromjesečnog).<sup>7</sup> Neprofitna organizacija kojoj je dodijeljen PDV identifikacijski broj zbog potreba poslovanja s drugim državama članicama obvezno je mjesečni porezni obveznik.

Osim mjesečnih/tromjesečnih poreznih prijava, obveznik PDV-a mora u prijavi poreza, koju podnosi za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine (za prosinac ili za zadnje tromjesečje) napraviti sva usklađenja i ispravke za tu kalendarsku godinu jer je od 1. siječnja 2015. godine ukinuta obveza podnošenja konačnog obračuna PDV-a kao posebnog obračuna.

#### 3.1. Isporuke oslobođene PDV-a bez prava na odbitak pretporeza

Isporuke koje neprofitna organizacija obavlja u okviru gospodarske djelatnosti mogu biti:

- oporezive isporuke ili
- isporuke koje su po čl. 39. ili čl. 40. Zakona o PDV-u oslobođene PDV-a, bez prava na odbitak pretporeza.

**Ako neprofitna organizacija, radi ispunjavanja svojih statutom utvrđenih ciljeva ubire članarinu, članarina sukladno čl. 24. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost**, ne predstavlja naknadu za isporuku dobara odnosno obavljanje usluga, pod uvjetom da se članski doprinos utvrđuje po određenom kriteriju jednako za sve članove. Ako neprofitna organizacija za prikupljenu članarinu obavlja određene isporuke dobara odnosno usluga tada članarina predstavlja naknadu za te isporuke. Međutim, temeljem čl. 39. st. 1. t. l) Zakona o PDV-u, oslobođene su plaćanja PDV-a "usluge i s njima usko povezane isporuke dobara, koje neprofitne pravne osobe čiji su ciljevi političke, sindikalne, vjerske, domoljubne, filozofske, dobrotvorne ili druge općekorisne naravi obavljaju svojim članovima u njihovom zajedničkom interesu u zamjenu za članarinu utvrđenu u skladu s pravilima tih osoba, pod uvjetom da to oslobođenje neće narušiti načela tržišnog natjecanja." Radi se o poreznom oslobođenju bez prava na odbitak pretporeza. Prema navedenom, ako se radi o članarini što se koristi za ispunjavanje statutom utvrđenih zadaća te se u okviru te članarine obavljaju određene isporuke one su oslobođene PDV-a, međutim, ako se radi o isporukama izvan statutom utvrđenih zadaća radi se o oporezivim isporukama koje neprofitna organizacija obavlja članovima.

Porezno oslobođenje primjenjuje se i na isporuke dobara pod uvjetom da su isporuke tih dobara usko povezane s obavljenim uslugama ili su sastavni dio tih usluga. Međutim, **ako udruga članovima za članarinu pruža isporuke koje ne spadaju u djelatnost općekorisne naravi, ne može se primijeniti navedeno porezno oslobođenje**. Primjerice, porezno oslobođenje po čl. 39. st. 1. t. l), ne može se primijeniti u slučaju kada udruga pruža usluge samo jednom ili manjem broju članova jer se u ovom slučaju radi o usluzi koja je predmet oporezivanja ako je udruga u sustavu PDV-a.

Ako neprofitna organizacija pruža određene usluge usko povezane uz sport ili tjelesni odgoj osobama koje se bave sportom ili sudjeluju u tjelesnom odgoju, ova gospodarska djelatnost udruge oslobođena je poreza na dodanu vrijednost temeljem čl. 39. st. 1. t. m) Zakona o PDV-u. Primjerice, ako udruga iznajmljuje sportsku dvoranu drugoj udruzi, drugim pravnim osobama, članovima ili drugim građanima, bilo da se oni sportom bave profesionalno ili amaterski radi se o uslugama oslobođenim poreza na dodanu vrijednost temeljem navedene odredbe čl. 39. Zakona PDV-u i čl. 63.a) Pravilnika o PDV-u.

<sup>7</sup> Sukladno čl. 76. st. 1. Zakona o PDV-u.



**Isporuke koje su oslobođene PDV-a jesu:**

- prihodi od članarina ako se po osnovu ubranih članarina članovima pruža određena isporuka u okviru statutom utvrđenih zadaća (ako se radi o članarini bez protučinidbe ista nije predmet oporezivanja, ne iskazuje se u PDV obrascu i ne utječe na izračun % za podjelu pretporeza)
- naknade za isporuke koje su po članku 39. ili 40 oslobođene PDV-a, i to:
  - prihodi od priredbi organiziranih za prikupljanje sredstava isključivo u korist oslobođene djelatnosti neprofitne organizacije
  - prihodi od najma sportskih dvorana koje se koriste u sportske svrhe prema čl. 39. st. 1. t. m) Zakona o PDV-u
  - druge isporuke koje su oslobođene PDV-a (npr. iznajmljivanje prostora za stanovanje, kamate na pozajmice).

Prihodi po osnovu donacija, dobrovoljnih priloga i darova u svrhu obavljanja djelatnosti zbog koje je neprofitna organizacija osnovana, prihodi iz državnog ili lokalnih proračuna, kao i drugi prihodi koji ne predstavljaju naknadu za isporuku ne iskazuju se u evidencijama PDV-a. Isto se tako ne iskazuju u evidencijama PDV-a prihodi od za-teznih kamata, tečajnih razlika, prihodi od dividendi i udjela u dobiti, kao ni prihodi od naknade štete od osiguravajućeg društva jer isti ne predstavljaju naknadu za isporuku.

**3.2. Oporezive isporuke neprofitnih organizacija**

Gospodarska djelatnost neprofitne organizacije može biti primjerice: najam poslovnog prostora, organizacija tečajeva, seminara, konferencija, organizacija priredbi, izdavačka djelatnost i slično.

Neprofitna organizacija kao porezni obveznik ima prava i obveze poreznog obveznika. Kao porezni obveznik, neprofitna organizacija obvezna je na računima koje je dužna ispostaviti za svaku isporuku dobara i usluga, obračunati porez na dodanu vrijednost.

**4. PRAVO NA ODBITAK PRETPOREZA I PODJELA PRETPOREZA**

Neprofitna organizacija kao obveznik poreza na dodanu vrijednost ima pravo od obračunanog poreza na dodanu vrijednost, koji je obvezna platiti, odbiti iznos pretporeza po računima za isporuke dobara ili usluga koje su joj u tuzemstvu obavili drugi porezni obveznici za potrebe oporezivih transakcija.

Neprofitne organizacije koje su u sustavu poreza na dodanu vrijednost spadaju u specifične porezne obveznike vezano za njihovo pravo na odbitak pretporeza i obvezu podjele pretporeza.

Pravo na pretporez utvrđuje se na sljedeći način:

- I. iznos pretporeza po ulaznim računima za nabave u funkciji osnovne - nepoduzetničke djelatnosti - nije dopušten odbitak pretporeza. Pretporez iskazan na računu predstavlja rashod neprofitne organizacije
- II. iznos pretporeza po ulaznim računima za nabave samo za oporezivu gospodarsku djelatnost - pretporez se koristi u cijelosti
- III. iznos pretporeza po ulaznim računima za nabave za gospodarsku i za negospodarsku djelatnost - podjela pretporeza. Primjerice, račun za nabavu uredskog materijala za koji se unaprijed zna da će se koristiti za negospodarsku i gospodarsku djelatnost, **pretporez treba podijeliti prema količinama ovisno o svrsi za koju su pojedini predmeti nabavljeni.**

Kod utvrđivanja prava na pretporez, neprofitna organizacija najprije treba utvrditi radi li se o nabavi za potrebe negospodarske

**djelatnosti** za koju nema pravo na odbitak pretporeza ili o nabavi za **gospodarsku djelatnost** za koju ima pravo na odbitak pretporeza, ako se radi o oporezivoj djelatnosti neprofitne organizacije. Dakle, pravo na odbitak pretporeza utvrđuje se najprije podjelom na negospodarski i gospodarski dio (**prva podjela**), a tek nakon toga, „gospodarski dio“ dijeli se na oporezive i oslobođene isporuke (ako neprofitna organizacija obavlja isporuke oslobođene PDV-a prema čl. 39. i 40. Zakona o PDV-u - **druga podjela**). Prema članku 137. stavak 2. Pravilnika o PDV-u, kada se određena isporuka kod prima-telja u beznačajnom dijelu koristi za poslovne svrhe, smatra se da je isporuka u cijelosti obavljena u neposlovne svrhe. Nasuprot tome, ako će se isporučeno dobro u cijelosti ili skoro u cijelosti koristiti u poslovne svrhe, smatra se da je isporuka u cijelosti obavljena u poslovne svrhe.

Neprofitne organizacije kao i svi drugi obveznici PDV-a, ne mogu odbiti pretporez za nabavu i najam osobnih automobila i drugih sredstava za osobni prijevoz, uključujući nabavu svih dobara i usluga u vezi s tim dobrima te za nabavu dobara i usluga za potrebe reprezentacije.

**4.1. Podjela pretporeza “prema ključu”**

Kod utvrđivanja prava na odbitak pretporeza za negospodarske i gospodarske svrhe, polazi se od odredbe čl. 137. st. 3. Pravilnika o PDV-u, prema kojemu za svaki ulazni račun treba utvrditi za koje će se svrhe koristiti. Ako je moguće utvrditi udjel korištenja u negospodarske svrhe, pretporez se mora podijeliti prema svrsi uporabe na dio koji se može i na dio koji se ne može odbiti. U navedenoj odredbi Pravilnika propisano je da se ovaj način razgraničenja provodi ako se radi o nekretninama, a osobito o pokretnim dobrima koja se u gospodarskom prometu količinski određuju prema broju, mjeri ili težini te kod korištenja usluga.

Problem podjele pretporeza nastaje kod onih ulaznih računa koje je nemoguće pripisati izravno jednoj ili drugoj djelatnosti, primjerice računi za režijske troškove (grijanje, struja, voda, najamnina i sl.). To znači da bi trebalo za svaki ulazni račun naći ključ podjele korištenja za gospodarsku odnosno negospodarsku namjenu.

Odluku o tome na koji će se način utvrđivati ključ podjele donosi sama neprofitna organizacija vodeći računa o njegovoj objektivnosti. Ako podjelu nije moguće utvrditi prema fizičkim pokazateljima (broju, mjeri, težini), trebalo bi dozvoliti podjelu na temelju postotnog udjela prihoda od oporezivih isporuka u odnosu na ukupni prihod neprofitne organizacije.

Skreće se pozornost na odredbu čl. 137. st. 4. Pravilnika o PDV-u prema kojoj *“ako podjela nije moguća (prema svrsi upotrebe), a primljena isporuka se prema odluci poreznog obveznika u cijelosti uključuje u poslovne svrhe, u tom slučaju radi se o korištenju dobara poslovne imovine u privatne ili druge neposlovne svrhe odnosno o uslugama obavljenima uz naknadu koje podliježu oporezivanju”*, kao izuzimanje za privatne svrhe.

**Primjer 1:**

Neprofitna organizacija “A” u sustavu PDV-a, ostvarila je tijekom 2016. godine prihod u ukupnoj vrijednosti od 260.000,00 kuna, od čega je:

- prihod od članarine 15.000,00 kn (članovima se ne pruža nikakva isporuka) - ne iskazuje se u PDV obrascu jer predstavlja prihod od nepoduzetničke djelatnosti
- dotacija iz proračuna 10.000,00 kn - ne iskazuje se u PDV-obracu (prihod od nepoduzetničke djelatnosti)

- prihod od gospodarske djelatnosti (organizacija seminara) 235.000,00 kn.

Po ulaznim računima podjela pretporeza obavlja se na način propisan čl. 137. st. 3. Pravilnika o PDV-u. Za svaku nabavu treba utvrditi ključ podjele i pretporez podijeliti na gospodarske i negospodarske svrhe (prema fizičkim pokazateljima ili vrijednostima). Primjerice:

- račun za režije - mali dio se koristi za poduzetničku djelatnost
  - nije moguće utvrditi odnos - pretporez se ne može odbiti
- račun za dvoranu za seminar - može se odbiti u cijelosti
- račun za knjigovodstvene usluge - treba utvrditi ključ za podjelu
  - npr. prema broju proknjiženih stavaka ili slično
- račun za telefon - podjela prema odnosu (u %) prihoda od oporezivih usluga i ukupnih prihoda.

Većina neprofitnih organizacija imaće priznavanje pretporeza za dio gospodarske djelatnosti upravo na način propisan u čl. 137. st. 3. Pravilnika o PDV-u (prema ključu u odnosu na svrhu upotrebe), dok će mali dio njih još dodatno dijeliti ulazni pretporez na dio koji se odnosi na oporezive isporuke i dio koji se odnosi na isporuke koje su po čl. 39. i 40. oslobođene PDV-a, a koja podjela se obavlja na način propisan čl. 62. Zakona o PDV-u.

Dok je način podjele pretporeza kod obavljanja oporezivih i oslobođenih isporuka prema "pro rati" propisan člankom 62. Zakona o PDV-u, ključ podjele za pojedine nabave definira sam porezni obveznik te se u nastavku daje primjer odluke kao internog akta neprofitne organizacije o načinu podjele pretporeza na gospodarsku i negospodarsku djelatnost.

**Primjer: Odluka o načinu podjele pretporeza na gospodarsku i općekorisnu - negospodarsku djelatnost**

Udruga "Eko društvo"  
Broj: 01-234/16  
Zagreb, 4. svibnja 2017.

**ODLUKA O RAZGRANIČENJU KORIŠTENJA DOBARA I USLUGA U GOSPODARSKO I OPĆEKORISNE (NEGOSPODARSKO) SVRHE RADI PODJELE PRETPOREZA**

Ovom odlukom utvrđuje se način razgraničenja korištenja dobara i usluga za gospodarske i općekorisne (negospodarske) svrhe, a radi utvrđivanja prava na odbitak pretporeza na način propisan čl. 137. st. 3. Pravilnika o PDV-u (Nar. nov., br. 79/13. - 41/17.).

U slučaju nabave dobara ili korištenja usluga za potrebe gospodarske i općekorisne (negospodarske) funkcije kada nije moguće utvrditi točan udjel korištenja u negospodarske svrhe, pretporez će se podijeliti prema svrsi uporabe na dio koji će se koristiti za gospodarsku djelatnost za što je dopušten odbitak pretporeza i dio koji će se koristiti za općekorisne svrhe Udruge pa se pretporez ne može odbiti. Podjelu pretporeza u ovom slučaju računovodstvo treba obaviti na sljedeći način:

1. za podjelu pretporeza po računima za režijske troškove (struja, voda, grijanje i dr.) kao ključ koristit će se omjer korištenja poslovnih prostora prema kvadratnim metrima. Od ukupnog prostora 80% kvadrata je u funkciji općekorisne djelatnosti, a 20% u funkciji oporezive djelatnosti Udruge. Prema ovom omjeru pretporez po računima za režijske troškove dijeli se na 80% pretporeza koji se ne može odbiti i 20% pretporeza koji se može odbiti.

2. računi vezani za troškove tiskarskog stroja dijelit će se prema utrošenim satima tiska za potrebe gospodarske i općekorisne funkcije u odnosu na ukupne sate, a prema radnim nalozima.

3. troškovi telefona dijelit će se prema omjeru 70% za općekorisnu funkciju te u tom iznosu nije dopušten odbitak pretporeza i 30% za gospodarsku djelatnost za što je dopušten odbitak pretporeza.

Za ostale isporuke smatra se da će se u beznačajnom dijelu koristiti za poslovne svrhe, pa se sukladno čl. 137. st. 2. Pravilnika o PDV-u smatra da je isporuka u cijelosti obavljena u neposlovne svrhe te se pretporez po tim računima ne može odbiti.

Odluka se primjenjuje do njezine izmjene.

Predsjednik udruge:  
Mirko Mirkić

**4.2. Podjela pretporeza prema odnosu oporezivih i ukupnih isporuka ("pro rata")**

Ako neprofitna organizacija u okviru gospodarske (poduzetničke) djelatnosti obavlja isporuke koje su oporezive, ali i isporuke koje su po čl. 39. ili čl. 40. Zakona o PDV-u, oslobođene PDV-a samo u tom slučaju dijele pretporez prema odnosu oporezivih i ukupnih isporuka (prema "pro rati"). Podjela prema „pro rati“ obavlja se samo po onim ulaznim računima za nabave koje su u funkciji gospodarske djelatnosti. To može biti slučaj kada neprofitna organizacija pored oporezivih isporuka obavlja i isporuke iz:

- čl. 39. točka l) - usluge i s njima usko povezane isporuke dobara koje neprofitne pravne osobe obavljaju svojim članovima u njihovom zajedničkom interesu u zamjenu za članarinu utvrđenu u skladu s pravima tih osoba, pod uvjetom da to oslobođenje neće narušiti načela tržišnog natjecanja
- čl. 39. točka m) - usluge usko povezane uz sport ili tjelesni odgoj što ih obavljaju neprofitne pravne osobe osobama koje se bave sportom ili sudjeluju u tjelesnom odgoju
- druge usluge iz čl. 39. ili 40. Zakona.

Kako se radi o poreznom oslobođenju bez prava na odbitak pretporeza, osim razgraničenja nabava koje se odnose na neposlovnu (općekorisnu) i poslovnu (gospodarsku) djelatnost,<sup>8</sup> iznose pretporeza za koje se može dokazati da se odnose na gospodarsku djelatnost treba podijeliti na dio koji se može odbiti i na dio koji se ne može odbiti (na način iz članka 62. Zakona o PDV-u - prema % podjele).

Ulazni računi neprofitne organizacije kao poreznog obveznika koji ima obvezu podjele pretporeza prema „pro rati“ dijele se na:

1. ulazne račune koji se odnose na oslobođene isporuke i za koje nije dopušten odbitak pretporeza
2. ulazne račune koji se odnose na oporezive isporuke i za koje je dopušten odbitak pretporeza u ukupnom iznosu i
3. ulazne račune koji se ne mogu izravno pripisati oslobođenim odnosno oporezivim isporukama i za koje postoji obveza podjele ulaznog pretporeza.

Iznos pretporeza koji se odnosi na isporuke dobara i usluge za koje je dopušten odbitak, a koji se ne može izravno pripisati tim isporukama na temelju knjigovodstvene i druge dokumentacije, određuje se na godišnjoj razini kao postotak izračunan prema formuli iz čl. 62. st. 2. Zakona o PDV-u:

<sup>8</sup> Prikazanom pod točkom 4.1. (prva podjela).

$$\% \text{ podjele pretporeza} = \frac{\text{Ukupna vrijednost godišnjih isporuka (prometa) bez PDV-a, od transakcija za koje je dopušten odbitak pretporeza}}{\text{Ukupna vrijednost godišnjih isporuka (prometa), bez PDV-a od transakcija uključenih u brojnik i transakcija za koje nije dopušten odbitak pretporeza te iznos subvencija, osim onih koje su izravno povezane s cijenom isporuka dobara ili usluga iz čl. 33. st. 1. Zakona}}$$

**Kao vrijednost godišnjih isporuka (prometa) za koje je dopušten odbitak pretporeza (podaci u brojniku) uzimaju se:**

- tuzemne isporuke koje podliježu oporezivanju (po stopama 5%, 13% i 25%)
- isporuke dobara u drugu državu članicu koje su oslobođene PDV-a po čl. 41. st. 1. t. a) Zakona
- isporuke za koje je propisan prijenos porezne obveze na primatelja u tuzemstvu prema čl. 75. st. 3. Zakona (npr. ako neprofitna organizacija prefakturira dio građevinskih radova na suinvestitora)
- izvozne isporuke dobara
- obavljene usluge ino poreznim obveznicima s prijenosom porezne obveze temeljem čl. 75. st. 1.
- oslobođene isporuke u svezi s međunarodnim prijevozom i druge isporuke izjednačene s izvozom.

**U nazivniku** kao isporuke koje su oslobođene PDV-a iskazuju se:

- isporuke koje su oslobođene PDV-a i koje su u Obrascu PDV evidentirane na rednom broju I.8.

**Kod izračuna godišnjeg postotka za podjelu pretporeza, ne uzima se u obzir:**

- iznos prometa koji se odnosi na isporuke gospodarskih dobara koja porezni obveznik koristi za obavljanje svoje gospodarske djelatnosti (npr. prodaja dugotrajne imovine)
- iznos prometa koji se odnosi na povremene isporuke nekretnina (isporuke dvije nekretnine)
- iznos prometa koji se odnosi na povremene financijske transakcije navedene u čl. 40. st. 1. t. b) do g) Zakona. Povremenim financijskim transakcijama smatraju se dvije transakcije. Dakle, ako se financijske transakcije obavljaju povremeno ne uključuju se u izračun % prava na odbitak pretporeza, bez obzira na visinu prihoda.

Ovako izračunani % prava na odbitak pretporeza po ulaznim računima po kojima je dopušten djelomično odbitak pretporeza, **primjenjuje se kao privremeni %** prava na odbitak pretporeza te se radi usklađenja podjele pretporeza na kraju godine te mogući ispravak iskorištenog pretporeza za nabavu dugotrajne imovine.

## 5. UVJETI ZA ODBITAK PRETPOREZA

Uvjeti za ostvarivanje prava na odbitak pretporeza propisani su čl. 60. Zakona o PDV-u. Prema navedenom članku, porezni obveznik može odbiti pretporez za isporuku dobara ili usluga, ako su ispunjeni sljedeći uvjeti:

- a) odbitak pretporeza nije isključen (prema čl. 58. st. 4. i 8., čl. 61. st. 1. te čl. 62. st. 1. Zakona o PDV-u)
- b) ima račun u vezi s isporukom dobara i usluga. Pretporez po primljenom računu može se odbiti u onom obračunskom razdoblju u kojem je primljena isporuka, ako je za tu isporuku primljen račun do roka za podnošenje prijave PDV-a. Primjerice, za primljenu isporuku u lipnju, pretporez se može koristiti za obračunsko razdoblje lipnja pod uvjetom da je račun za tu isporuku primljen najkasnije do 20. srpnja do roka za predaju obračuna za lipanj

- c) da za uvezena dobra ima jedinstvenu carinsku deklaraciju u kojoj je naveden kao primatelj ili uvoznik dobara te u kojoj je iskazan iznos PDV-a koji treba platiti ili je omogućeno njegovo izračunavanje
- d) kada je obvezan platiti PDV temeljem prijenosa porezne obveze (prema čl. 75. st. 1. t. 3., 6. i 7. te čl. 75. st. 2. i 3. Zakona o PDV-u). Pravo na odbitak pretporeza u slučaju prijenosa porezne obveze ostvaruje se u obračunskom razdoblju u kojem je nastala obveza obračuna PDV-a za te isporuke
- e) da iznos obveze PDV-a, kao i sve podatke potrebne za obračun PDV-a na stjecanje dobara unutar Europske unije iskaže u prijavi PDV-a i da za stjecanje dobara ima račun isporučitelja iz druge države članice. Dakle, pravo na odbitak pretporeza kod stjecanja dobara unutar EU, je u obračunskom razdoblju u kojem je nastala obveza obračuna PDV-a, a to je prema datumu fakture dobavljača iz druge države članice ili istekom roka u kojem je fakture trebala biti izdana (najkasnije do 15. u mjesecu za isporuku - stjecanje u prethodnom mjesecu)
- f) kod plaćenog predujma pretporez može odbiti ako je primljen račun za predujam.

Porezni obveznik može odbiti pretporez za isporuku dobara ili usluga, ako između ostalih uvjeta koji su prethodno navedeni ima račun u vezi s isporukom dobara i usluga, izdan u skladu s odredbama članka 78., 79., 80. i 81. Zakona o PDV-u. Za odbitak pretporeza primatelj računa **mora imati izvorni račun o isporuci dobara ili usluga**. Računi poslani telekomunikacijskim uređajem koji nisu ispostavljeni sukladno čl. 80. Zakona o PDV-u ne smatraju se računima u smislu odredbe članka 79. Zakona o PDV-u pa se po tim računima ne može odbiti pretporez.<sup>9</sup> Odredbama čl. 80. Zakona o PDV-u propisano je da računi mogu biti poslani elektroničkim putem pod uvjetom da se osigura vjerodostojnost podrijetla (mora se osigurati identitet izdavatelja računa) i cjelovitost sadržaja (mora se osigurati nepromjenjivost sadržaja računa).

Za odbitak pretporeza račun mora imati propisani sadržaj. Sadržaj računa za isporuke dobara i usluga poreznim obveznicima i drugim pravnim osobama propisan je čl. 79. Zakona o PDV-u.

## 6. ZAKLJUČAK

Način obračuna PDV-a kod neprofitnih organizacija specifičan je kod utvrđivanja prava na odbitak pretporeza jer se radi o obavljanju gospodarske djelatnosti za koju je dopušten odbitak pretporeza i negospodarske odnosno općekorisne djelatnosti za koju nije dopušten odbitak pretporeza. Porezni obveznici kod priznavanja prava na odbitak pretporeza često rade pogreške poistovjećujući negospodarsku djelatnost s isporukama koje su oslobođene PDV-a prema članku 39. i 40. Zakona o PDV-u i načinu podjele prema odnosu oporezivih i ukupnih isporuka. Međutim, kod neprofitnih organizacija podjela pretporeza se utvrđuje ovisno o tome je li određena nabava bila namijenjena gospodarskoj ili negospodarskoj djelatnosti neprofitne organizacije. Tehnika podjele pretporeza u ovom slučaju sastoji se u utvrđivanju "ključa podjele" koji može biti različit ovisno o namjeni određene nabave. Kod podjele "prema ključu i ona je konačna" za svaku nabavu treba utvrditi odgovarajući "ključ podjele", za razliku od podjele prema "pro-rati" koja se utvrđuje na početku godine i koristi za podjelu pretporeza tijekom cijele godine te se na kraju usklađuje u obračunu PDV-a za zadnje razdoblje oporezivanja.

<sup>9</sup> Prema čl. 157. st. 2. Pravilnika o PDV-u.



# Mjere za daljnji razvoj sustava unutarnjih kontrola u javnom sektoru

*Vlada Republike Hrvatske je na sjednici održanoj 31. ožujka 2017. donijela Zaključak kojim je obvezala čelnike korisnika proračuna na provedbu mjera u cilju daljnjeg jačanja i razvoja sustava unutarnjih kontrola. Osnova za donošenje navedenog Zaključka o provedbi mjera za daljnji razvoj sustava unutarnjih kontrola bilo je Objedinjeno godišnje izvješće o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru za 2015. Više o mjerama i analizi stanja u razvoju sustava unutarnjih kontrola u javnom sektoru autori pojašnjavaju u nastavku.*

## 1. ZAKLJUČAK VLADE REPUBLIKE HRVATSKE

Ministarstvo financija je dopisom od 4. travnja 2017.<sup>1</sup> obavijestilo sve korisnike proračuna, obveznike dostave Izjave o fiskalnoj odgovornosti Ministarstvu financija, o **Zaključku Vlade Republike Hrvatske od 31. ožujka 2017.**, a koji ujedno imaju obvezu provođenja aktivnosti iz navedenog Zaključka.<sup>2</sup>

Objedinjeno godišnje izvješće o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru za 2015. godinu, kao i temeljem istoga donesen Zaključak Vlade Republike Hrvatske, objavljenim je na internetskim stranicama Ministarstva financija <http://www.mfin.hr/hr/izvjescivanje-1-2-1>. **Zaključkom je Vlada Republike Hrvatske** (u daljnjem tekstu: Vlada RH) **zadužila čelnike korisnika proračuna da u institucijama za koje su odgovorni, prioritarno provedu sljedeće mjere:**

- ◊ **razvoj računovodstvenih sustava, troškovnog i upravljačkog računovodstva**, osobito u dijelu detaljnijih analitičkih evidencija o troškovima, prihodima, imovini, obvezama, uključujući i evidencije potencijalnih obveza te razvoj internih izvještajnih sustava za potrebe učinkovitijeg upravljanja prihodima, rashodima, imovinom i obvezama.
- ◊ **Aktivno poduzimanje svih raspoloživih mjera za naplatu potraživanja** te donošenje i/ili unaprjeđenje procedura za naplatu prihoda kojima treba definirati:
  - vrste prihoda koje se naplaćuju
  - mjere naplate koje treba poduzimati
  - vremensko razdoblje nakon kojeg se pokreću pojedine mjere naplate
  - slučajevi u kojima treba pribaviti instrumente osiguranja plaćanja
  - praćenje naplate po poduzetim mjerama
  - zadužiti osobe/funkcije koje obavljaju pojedine postupke za naplatu prihoda.
- ◊ **Analizu postojećih procedura za stvaranje ugovornih obveza i njihovo daljnje unaprjeđenje** u cilju funkcionalnijih kontrola za potrebe upravljanja obvezama na razini korisnika proračuna i institucija iz nadležnosti.

- ◊ Za potrebe jačanja nadzorne uloge prve razine korisnika proračuna nad korisnicima proračuna u nadležnosti **pisanim uputama detaljnije urediti način suradnje, razmjenu informacija, način izvještavanja**, a vezano za provođenje procesa planiranja proračuna odnosno financijskog plana, izvršavanja proračuna, javne nabave, računovodstva i izvještavanja.

Uz navedene mjere, za čiju su provedbu zaduženi korisnici proračuna, ističemo da se istim Zaključkom zadužilo Ministarstvo financija da izvijesti Vladu RH o provedbi navedenih mjera iz Zaključka, i to prilikom podnošenja Objedinjenog godišnjeg izvješća o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru za 2017. godinu.

Osnova za donošenje navedenog Zaključka o provedbi mjera za daljnji razvoj sustava unutarnjih kontrola bilo je Objedinjeno godišnje izvješće o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru za 2015. čiji se sadržaj detaljnije pojašnjava u nastavku.

## 2. OBJEDINJENO GODIŠNJE IZVJEŠĆE O SUSTAVU UNUTARNJIH KONTROLA U JAVNOM SEKTORU

Ministarstvo financija je sukladno obvezi koja proizlazi iz Zakona o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru<sup>3</sup> (u daljnjem tekstu: Zakon) izradilo Objedinjeno godišnje izvješće o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru za 2015. godinu (u daljnjem tekstu: Objedinjeno godišnje izvješće).

Sastavlja se u svrhu cjelovitog sagledavanja stupnja razvoja unutarnjih kontrola te izvještavanja Vlade Republike Hrvatske i drugih dionika o aktivnostima koje su provedene u izvještajnom razdoblju. Stoga Objedinjeno godišnje izvješće za 2015. godinu sadrži informacije o stanju sustava unutarnjih kontrola u javnom sektoru, uključujući informacije o aktivnostima unutarnje revizije, vanjske revizije kao i o administrativnim kapacitetima te mjerama za unaprjeđenje.

Po prvi puta se Objedinjeno godišnje izvješće sastavlja temeljem Izjava o fiskalnoj odgovornosti koje su dostavljene Ministarstvu financija za 2015. godinu te **prikazuje stanje sustava unutarnjih kontrola kod korisnika proračuna državne i lokalne razine.**

Prilikom izrade Objedinjenog godišnjeg izvješća u obzir su uzete i informacije iz konsolidiranih financijskih izvještaja, Bilance na dan

<sup>1</sup> Klasa: 043-01/16-01/258; Urbroj: 513-08-03-17-17.

<sup>2</sup> Klasa: 022-03/17-07-132; Urbroj: 50301-25/20-17-2.

<sup>3</sup> Nar. nov., br. 78/15., članak 41. stavak 2. točka f).

31. prosinca 2015. u dijelu dospjelih potraživanja po osnovi danih zajmova, prihoda poslovanja te prodaje nefinancijske imovine i dospjelih obveza po osnovi rashoda poslovanja, nabave nefinancijske imovine, vrijednosnih papira te kredita i zajmova.

## 2.1. Samoprocjena sustava - analiza Izjava o fiskalnoj odgovornosti

Po prvi puta, od kada je uvedena obveza dostave Izjave o fiskalnoj odgovornosti, Ministarstvu financija je za 2015. godinu Izjavu dostavilo svih 611 obveznika, što uključuje sva ministarstva, korisnike proračuna razine razdjela organizacijske klasifikacije, županije, gradovi i općine.

Od ukupno zaprimljenih 611 Izjava o fiskalnoj odgovornosti, njih 105 ili 17% čine Izjave bez uočenih slabosti i nepravilnosti, a 506 ili 83% su Izjave o fiskalnoj odgovornosti s uočenim slabostima i nepravilnostima. Najveći udio Izjava s uočenim slabostima i nepravilnostima u odnosu na ukupan broj Izjava o fiskalnoj odgovornosti je na razini gradova (88%), zatim općina (85%) i županija (80%), a potom kod ministarstava (50%). Najmanje slabosti i nepravilnosti utvrdili su ostali korisnici državnog proračuna razine razdjela (27%).

Kroz postupak samoprocjene sustava unutarnjih kontrola, **korisnici proračuna najviše su slabosti uočili u području izvršavanja proračuna, zatim izvještavanja i računovodstva.**

U nastavku se temeljem analize odgovora iz Upitnika o fiskalnoj odgovornosti daje sažetak rezultata samoprocjene.

Od značajnijih slabosti utvrđenih u području izvršavanja proračuna odnosno financijskog plana ističu se sljedeće:

- ❖ nedovoljno se prati i kontrolira namjensko isplaćivanje donacija, pomoći, subvencija do krajnjeg korisnika iz razloga što se nedovoljno provode kontrole na licu mjesta. Problem je posebno istaknut na lokalnoj razini (županije, gradovi i općine)
- ❖ ne provodi se ili se djelomično provodi stručno vrednovanje i ocjena opravdanosti investicijskih projekata, što je kao nedostatak posebno izražen u slučaju gradova i općina
- ❖ nedostaju jasne procedure naplate prihoda i ne poduzimaju se sve potrebne mjere za potpunu naplatu prihoda i primitaka iz nadležnosti.

**U području izvještavanja** najznačajnije slabosti uključuju sljedeće:

- ❖ ne postoje upute/interni akti koji detaljnije uređuju način komunikacije, izvještavanja i drugih aktivnosti s proračunskim korisnicima iz nadležnosti
- ❖ dio jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave nije izvijestio Ministarstvo financija o zaduženjima/jamstvima sukladno Zakonu o proračunu i Pravilniku o postupku zaduživanja te davanja jamstava i suglasnosti jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave
- ❖ dio jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave nije proveo suštinske i formalne kontrole dostavljenih Izjava o fiskalnoj odgovornosti za proračunske korisnike iz nadležnosti-

**U području računovodstva** značajnije slabosti uključuju sljedeće:

- ❖ kod dijela općina računovodstvene evidencije ne osiguravaju praćenje korištenja sredstava po izvorima financiranja i programima
- ❖ dio općina ne vodi analitičke evidencije dugotrajne imovine odnosno analitičke evidencije nisu usklađene s glavnom knjigom
- ❖ nije obavljen cjelokupan popis imovine i obveza, što je nedostatak prisutan kod dijela korisnika proračuna i na državnoj i na lokalnoj razini.

**U području planiranja proračuna** istaknut je problem usklađivanja prijedloga financijskog plana u slučaju ministarstava koja imaju veliki broj proračunskih korisnika u nadležnosti. Na lokalnoj razini dio jedinica nije dostavio prijedloge proračuna i projekcija predstavničkom tijelu u zakonom predviđenom roku, a dio nije dostavio prijedloge Planova razvojnih programa predstavničkom tijelu na usvajanje.

**U području javne nabave** kao značajnija slabost istaknuta je nemogućnost poštivanja načela razdvajanja dužnosti. Na tu problematiku ukazuju i veći korisnici proračuna kao što su pojedina ministarstva i županije, premda je to izraženije kod općina i gradova.

Potrebu da se uredi način suradnje i ojača nadzorna uloga prve razine korisnika proračuna nad korisnicima proračuna iz nadležnosti najbolje potvrđuju iznosi dospjelih potraživanja i obveza u konsolidiranim Bilancama sa stanjem na dan 31. 12. 2015. koje sadrže zbirne iznose dospjelih potraživanja i obveza za korisnika proračuna i korisnike proračuna iz njegove nadležnosti.

## 2.2. Planovi za otklanjanje slabosti i nepravilnosti

Svi korisnici proračuna na državnoj i lokalnoj razini koji su u Upitniku o fiskalnoj odgovornosti za 2015. uočili postojanje slabosti i nepravilnosti izradili su planove otklanjanja slabosti i nepravilnosti u kojima su sadržane aktivnosti koje će poduzeti radi otklanjanja slabosti te očekivani datum otklanjanja i odgovorne osobe.

U nastavku se daje pregled nekih od značajnijih aktivnosti koje će se poduzeti u cilju otklanjanja slabosti.

**U području planiranja proračuna**, korisnici proračuna na lokalnoj razini navode da će utvrditi razvojne prioritete i napraviti strategiju razvoja grada/općine kako bi se mogao napraviti i plan razvojnih programa s ciljevima i prioritetima. Također, navode da će proces izrade proračuna, uključujući izradu cjelovitih uputa za proračunske korisnike iz nadležnosti, započeti ranije kako bi se mogle obaviti pravovremene kontrole i prijedlog proračuna dostaviti predstavničkom tijelu na usvajanje u zakonom predviđenom roku.

**U području izvršavanja proračuna** odnosno financijskog plana korisnici proračuna obvezuju se donijeti procedure kojima će detaljnije urediti postupak dodjele sredstava putem donacija, subvencija, pomoći i kapitalnih pomoći kao i postupke naknadnih kontrola, uključujući i dokumentiranje tako obavljenih kontrola. Također, korisnici proračuna se obvezuju na donošenje procedura za naplatu prihoda i poduzimanje mjera za naplatu potraživanja uključujući i sređivanje evidencija o potraživanjima, analize nenaplaćenih potraživanja najvećih dužnika i slično.

**U području javne nabave** kao mjere ističu se donošenje internih akata koji bi detaljnije uredili praćenje ispunjenja ugovornih obveza za sve ustrojstvene jedinice te obavljanje kontinuiranog rasporeda zaduženja kako bi se smanjio rizik preklapanja odgovornosti u fazama po pojedinim ugovorima.

**U području računovodstva** kao značajnije mjere na koje se obvezuju korisnici proračuna jesu provođenje usklađivanja knjigovodstvenog stanja sa stanjem utvrđenim popisom imovine i obveza, sređivanje evidencije dugotrajne nefinancijske imovine, uspostava registara ugovora, unaprjeđenje šifarnika dugotrajne nefinancijske imovine. Također je predloženo ustrojavanje registara imovine, sređivanje vlasničkog stanja imovine grada/općine te izrada internih akata kojima će se utvrditi ovlasti i procedure te kriteriji upravljanja i raspolaganja imovinom.

**U području izvještavanja** od mjera koje korisnici proračuna planiraju poduzeti ističe se donošenje uputa o suradnji s proračun-

skim korisnicima iz nadležnosti te provođenje formalnih i suštinskih kontrola dostavljenih Izjava o fiskalnoj odgovornosti.

### 3. UNUTARNJA REVIZIJA

Tijekom 2015. u korisnicima proračuna je obavljeno ukupno 280 revizija. Od 280 obavljenih unutarnjih revizija, njih 221 ili 79% obavljeno je u područjima iz Upitnika o fiskalnoj odgovornosti odnosno u procesima vezanim uz proračunski ciklus (planiranje i izvršavanje proračuna/financijskog plana, javna nabava, računovodstvo, izvještavanje).

Od 221 obavljene unutarnje revizije, najviše je revizija, njih 93 ili 42% obavljeno na način da su revizije **zahvatile više područja iz Upitnika o fiskalnoj odgovornosti**. Takav pristup obrazlaže se činjenicom što su najviše obavljane revizije sustava koje obuhvaćaju više područja u okviru jedne revizije.

Također je značajan broj unutarnjih revizija obavljen u području izvršavanja proračuna/financijskog plana (61 revizija) te u području izvještavanja (24 revizije).

S obzirom na to da je u navedenim područjima i kroz postupak samoprocjene odnosno kroz Upitnik o fiskalnoj odgovornosti uočen najveći broj slabosti, **proizlazi da su resursi unutarnje revizije tijekom 2015. bili usmjereni na područja u kojima su osobito izražene potrebe za jačanjem sustava unutarnjih kontrola**.

Najveći broj unutarnjih revizija korisnika proračuna (njih 75%) iskazao je mišljenje kojim je potvrđeno da sustavi unutarnjih kontrola funkcioniraju na zadovoljavajućoj razini, međutim da je utvrđen prostor za daljnje unaprjeđenje u svrhu obavljanja poslovanja na pravilan, etičan, ekonomičan i učinkovit način, kao i usklađenosti poslovanja sa zakonima i drugim propisima.

#### 3.1. Rezultati i učinci provedbe revizijskih preporuka tijekom 2015.

Kroz obavljene unutarnje revizije u 2015. dano je ukupno 861 preporuka.

Od 861 danih preporuka njih 460 (ili 53%) je i provedeno tijekom 2015., a 374 preporuke (ili 44%) od ukupno danih preporuka nije provedeno, ali treba istaknuti da rok za provedbu istih nije bio istekao u trenutku podnošenja Izjave o fiskalnoj odgovornosti odnosno Mišljenja unutarnje revizije.

Provedbom revizijskih preporuka ojačani su sustavi unutarnjih kontrola, a zahvaljujući aktivnoj ulozi rukovodstva u primjeni unaprjeđenih kontrola **ostvareni su i mjerljivi financijski učinci po raznim osnovama**, npr. kroz racionalizaciju na određenim kategorijama rashoda, povratima sredstava za nenamjensku potrošnju, veću naplatu prihoda, sređivanje računovodstvenih evidencija i sl.

U nastavku se iznose neke od značajnijih revizijskih preporuka, čija je provedba doprinijela pozitivnim financijskim učincima.

U **području planiranja proračuna/financijskog plana**, u dijelu korisnika proračuna provedene preporuke unutarnje revizije rezultirale su:

- ♦ pravovremenom izradom uputa za izradu proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i njihovom dostavom proračunskim i izvanproračunskim korisnicima iz nadležnosti
- ♦ definiranjem roka u kojem proračunski korisnici iz nadležnosti trebaju dostaviti prijedloge financijskih planova nadležnim upravnim odjelima kako bi se mogle pravovremeno obaviti kontrole usklađenosti prijedloga financijskih planova s odobrenim

limitima proračunskih sredstava i poduzele korektivne aktivnosti u slučaju odstupanja

- ♦ realnijim planiranjem proračuna odnosno financijskog plana osobito na lokalnoj razini, na način da se prije svega realnije planiraju prihodi koji se ostvaruju po raznim osnovama, a onda vezano uz to, planiranje rashoda u granicama realno očekivanih prihoda
- ♦ izradom dodatnih analiza i podloga za potrebe realnijeg planiranja prihoda i rashoda i ocjene njihove opravdanosti prilikom izrade proračuna odnosno financijskog plana, (primjerice, izrada planova preventivnog održavanja opreme, građevinskih objekata i sl. izrada planova dugoročne financijske održivosti zdravstvenih ustanova u vlasništvu jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, donošenje pripadajućih programa, npr. Programi zajedničkog korištenja sredstava boravišne pristojbe i sl.).

U **području izvršavanja proračuna/financijskog plana** provedba revizijskih preporuka u dijelu korisnika proračuna rezultirala je uspostavom i/ili unaprjeđenjem kontrolnih mehanizama koji su utjecali na bolju kontrolu rashoda, povrate sredstava po osnovi naknadno utvrđene nenamjenske potrošnje te bolju naplatu prihoda.

**Vezano uz kontrolu rashoda** provedba revizijskih preporuka u dijelu korisnika proračuna rezultirala je uspostavom i/ili unaprjeđenjem kontrolnih mehanizama od kojih se ističu:

- ♦ unaprijeđen je sustav kontrola za praćenje utroška i namjenskog korištenja sredstava koja se doznaju kroz programe javnih potreba (primjerice, uvedena je obveza za dostavom dodatne dokumentacije kojom podnositelji zahtjeva dokazuju opravdanost potreba za koje traže sredstva, uvedena je obveza podnošenja izvješća o utrošenim sredstvima za korisnike financirane kroz programe javnih potreba te se podaci iz izvješća o utrošenim sredstvima iz ranijih razdoblja uzimaju u obzir kod valorizacije programa javnih potreba za iduće razdoblje)
- ♦ unaprijeđen je proces dodjele subvencija i potpora poljoprivrednicima, obrtnicima, malim i srednjim poduzetnicima na način da je detaljnije uređen postupak kontrole ispunjavanja uvjeta za dodjelu subvencija i potpora i kontrole cjelovitosti dokumentacije, detaljnije su uređeni postupci za kontinuirano praćenje i izvještavanje o namjeni i efektima potpora, odgovornostima za izvršavanje aktivnosti praćenja i rokovima u kojima se te aktivnosti provode
- ♦ provedene su dodatne kontrole na licu mjesta u cilju provjere namjenskog korištenja sredstava dodijeljenih krajnjim korisnicima po raznim osnovama (športskim zajednicama, udrugama, obrtnicima, malim i srednjim poduzetnicima i slično)
- ♦ unaprijeđeni su kontrolni mehanizmi internog postupanja kako bi se izbjegli/smanjili određeni rashodi (npr. rashodi za prijevoz zaposlenika na posao i s posla, rashodi za ovršne postupke, rashodi po osnovi sudskih sporova u slučaju povrede prava zaposlenih i sl.)
- ♦ uspostavljene su i/ili unaprjeđene razne baze podataka i evidencija u cilju bolje kontrole rashoda (npr. proveden je postupak povezivanja korisnika pomoći evidentiranih u bazama podataka sa svim vrstama pomoći, zbog kontrole i nadzora zahtjeva korisnika za više vrsta pomoći; uvedena je evidencija službenih mobilnih telefona, voznog parka, auto guma, uvedena je kontrola potrošnje goriva za svako službeno vozilo, ažurirane su baze podataka o mjestu stanovanja zaposlenika, uveden je registar računalnih aplikacija, baza podataka za održavanje građevina, registar nekretnina, unaprjeđena je evidencija opreme i zaliha robe i sl.)



- ◊ unaprjeđen je sustav kontrola za odobravanje zahtjeva za kapitalne i tekuće potpore koje jedinica lokalne samouprave dodjeljuje trgovačkom društvu u vlasništvu na način da se odluka za odobrenje zahtjeva temelji na detaljnim analizama izvješća o ostvarenim prihodima i obvezama trgovačkih društava.

Provedba revizijskih preporuka koje su rezultirale uvođenjem dodatnih kontrolnih mehanizama u svrhu bolje kontrole rashoda u dijelu korisnika proračuna rezultirala je i mjerljivim financijskim učincima.

**Vezano uz naplatu prihoda** provedba revizijskih preporuka u dijelu korisnika proračuna rezultirala je uspostavom ili unapređenjem sustava unutarnjih kontrola, od kojih se ističu:

- ◊ donošenje internih akata kojima je definirano postupanje i odgovornost osoba uključenih u procese naplate vlastitih prihoda s definiranim kriterijima za naplatu istih u cilju pravovremene naplate i izbjegavanja zastare
- ◊ izradom uputa o uplati vlastitih prihoda u županijsku riznicu namijenjenih prije svega proračunskim korisnicima
- ◊ sređivanjem evidencija o potraživanjima (primjerice, sređivanje podataka o obveznicima uplate poreza po raznim osnovama, usklađivanje podataka o potraživanjima u raznim bazama podataka, detaljnije razrađena analitika potraživanja, klasificiranje potraživanja ovisno o dospelosti naplate i slično)
- ◊ poduzimanje mjera za naplatu raznih vrsta prihoda (primjerice, prihoda od boravišnih pristojbi, prihoda od naknada za odlaganje komunalnog otpada i sl.) vodeći računa o izvjesnosti naplate potraživanja i troškovima poduzetih mjera.

U **području javne nabave**, provedba revizijskih preporuka u dijelu korisnika proračuna rezultirala je:

- ◊ donošenjem internih akata kojima su jasno utvrđene obveze i odgovornosti svih sudionika u procesu izrade plana nabave (uređen je postupak iskazivanja potreba upravnih tijela za javnom nabavom, tijekom kolanja i čuvanja dokumentacije na osnovi koje je sastavljen plan nabave te terminski plan za izradu i donošenje plana nabave, osigurano je dokumentirano povezivanje odobrene i planirane nabave i njihove vrijednosti s odgovarajućim pozicijama financijskog plana)
- ◊ donošenjem pisane procedure za praćenje ispunjenja ugovora o javnoj nabavi/narudžbenica uključujući nadležnost za možebitno protestiranje bankovnih jamstava
- ◊ zadužene su osobe za praćenje izvršenja ugovornih obveza te je uspostavljen sustav izvješćivanja odgovorne osobe o izvršenju ugovornih obveza
- ◊ definirane su mjere u slučaju nepravovremenog ispunjenja preuzetih obveza od strane suugovaratelja/dobavljača/izvršitelja
- ◊ potaknuto je provođenje objedinjene nabave za predmete nabave za koje se provode postupci javne nabave, kako bi se postigle povoljnije cijene i racionaliziralo poslovanje.

U **području računovodstva**, provedba preporuka unutarnje revizije u dijelu korisnika proračuna rezultirala je:

- ◊ sređivanjem računovodstvenih evidencija, osobito u dijelu analitičkih evidencija potraživanja, obveze, imovine
- ◊ usklađivanjem podataka iz analitičkih evidencija i podataka u Glavnoj knjizi
- ◊ provedena su vrijednosna usklađivanja imovine za iznose izvršenih ulaganja na imovinu te proknjiženi ispravci vrijednosti na osnovu utvrđenih stopa amortizacije
- ◊ unaprjeđen je proces popisa imovine i obveza na način da se popisom obuhvati cjelokupna imovina (financijska, nefinancijska, tuđa imovina na korištenju i sl.)

- ◊ donošenjem odluka čelnika o načinu postupanja s utvrđenim manjkovima, načinu knjiženja utvrđenih viškova, otpisu nenaplativih i zastarjelih potraživanja i obveza, rashodovanju sredstava opreme i sitnog inventara te mjerama protiv osoba odgovornih za manjkove, oštećenja, neusklađenost knjigovodstvenog i stvarnog stanja, zastaru i nenaplativost potraživanja.

Provedba revizijskih preporuka u dijelu korisnika proračuna doprinijela je tome da su u značajnom iznosu usklađene i ažurirane računovodstvene evidencije.

Zaključno, može se istaknuti da je **provedba preporuka unutarnje revizije u 2015. i temeljem toga ojačani sustavi unutarnjih kontrola u dijelu korisnika proračuna rezultirala mjerljivim financijskim učincima po raznim osnovama**, što je zbirno prikazano u sljedećoj tablici.

**Tablica 1.: Financijski učinci unaprjeđenih sustava unutarnjih kontrola temeljem dijela provedenih preporuka unutarnje revizije tijekom 2015.**

Područja	Vrijednost – financijski učinak
1	2
Ostvarene uštede po raznim osnovama (državni i lokalni proračuni)	621.890,00
Povrati sredstava u proračune (državni i lokalni proračuni)	876.859,57
Povećanje udjela u vlasništvu trgovačkog društva (lokalna razina)	920.495,91
Povećanje prihoda (lokalni proračuni)	1.652.614,00
Sređivanje računovodstvenih evidencija (lokalna razina)	45.064.909,72
Smanjenje manjka u proračunu (lokalni proračuni)	2.359.000,00
<b>Ukupno</b>	<b>51.495.769,20</b>

Potrebno je istaknuti i doprinos unutarnje revizije u županijama i gradovima u kojima je unutarnja revizija u prethodnim razdobljima obavila revizije procesa upravljanja imovinom.

Provedbom preporuka unutarnje revizije, smanjene su slabosti i nedostaci u procesu upravljanja imovinom, što je doprinijelo tome da Državni ured za reviziju za devet jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave u okviru revizije učinkovitosti upravljanja i raspolaganja nekretninama koja je obavljena 2015. iskaže mišljenje da se nekretninama učinkovito upravlja.

### 3.2. Stanje sustava unutarnjih kontrola prema izvješću Državnog ureda za reviziju

Prilikom izrade Objedinjenog godišnjeg izvješća u obzir su uzete i informacije iz raspoloživih izvješća Državnog ureda za reviziju u kojima su također sadržane informacije o uočenim slabostima u sustavu unutarnjih kontrola u upravljanju proračunskim ciklusom. U obzir je uzeto Izvješće o radu Državnog ureda za reviziju za 2015. u kojem su sadržane informacije o mišljenjima Državnog ureda za reviziju iz revizija obavljenih u 2015., a koje se odnose na financijske izvještaje i poslovanje korisnika proračuna za 2014.

Slabosti i nedostaci sustava unutarnjih kontrola sadržani u Izjavama o fiskalnoj odgovornosti za 2015., velikim su dijelom sadržani i u izvješću Državnog ureda za reviziju za 2015. Međutim, državni revizori kroz obavljene revizije tijekom 2015. kod korisnika proračuna

upozoravaju i na dodatne slabosti koje se kroz samu Izjavu o fiskalnoj odgovornosti nisu utvrdile, dijelom i iz razloga što Uputnik o fiskalnoj odgovornosti ne sadrži takva pitanja.

Primjerice, Državni ured za reviziju u području planiranja ukazuje na **problem nerealnog planiranja prihoda i rashoda kod dijela korisnika proračuna kako na državnoj, tako i na lokalnoj razini**. Prema izvješću Državnog ureda za reviziju, prilikom planiranja proračuna odnosno financijskog plana ne uzimaju se u obzir cjeloviti podaci o preuzetim i potencijalnim obvezama. Posljedica toga je stvaranje novih prenesenih obveza jer se rashodi u takvim slučajevima financiraju ili iz sredstava planiranih za druge namjene ili se obveze prenose u sljedeću godinu.

S obzirom na značajan iznos dospjelih obveza na dan 31. 12. 2015. po osnovi rashoda poslovanja, nabave nefinancijske imovine, vrijednosnih papira te kredita i zajmova proizlazi i dalje evidentna potreba za jačanjem sustava kontrola u poručuju upravljanja prenesenim i potencijalnim obvezama.

Državni ured za reviziju također upozorava i na problem da se i u slučajevima kada lokalne jedinice imaju **Planove razvojnih programa i Programe javnih potreba**, sredstva planirana tim programima često **nisu usklađena sa sredstvima iz proračuna** i ne donose se izmjene navedenih dokumenata iako se izmjenama proračuna mijenja visina sredstava planirana za te programe.

U području izvršavanja proračuna odnosno financijskog plana, a vezano za rizik nenamjenskog korištenja sredstava, Državni ured za reviziju ukazuje da je taj problem posebno izražen u slučajevima kada je **kontrola korištenja sredstava** temeljem propisa u nadležnosti jednog subjekta, a sredstva doznaju drugi subjekt ili u slučajevima kada se sredstva doznaju krajnjim korisnicima, pri čemu nadležnost za kontrolu pravilnog korištenja sredstava propisima nije jasno definirana.

Iz izvješća Državnog ureda za reviziju, proizlazi da **uvjeti, kriteriji i procedure za dodjelu vrijednosno značajnih sredstava** koje lokalne jedinice doznaju udrugama za financiranje programa u području kulture, sporta, socijalne skrbi, zdravstva, tehničke kulture i drugo, često nisu donesene, a lokalne jedinice nisu propisale na koji će način i u kojim rokovima korisnici sredstava izvještavati o trošenju primljenih sredstava.

Nedostatak jasnih uvjeta i kriterija za dodjelu sredstava na koja upozorava Državni ured za reviziju ukazuje na **nedostatak prethodnih kontrola** kao podloge za donošenje odluke o dodjeli sredstava. Takav nedostatak u kasnijoj fazi otežava i naknadne kontrole jer nedostatak jasnih uvjeta, kriterija i mjerila znači i nedostatak osnove za utvrđivanje možebitnih odstupanja prilikom provođenja naknadnih kontrola namjenskog trošenja sredstava i podloge za traženje povrata sredstava.

Vezano za naplatu prihoda, Državni ured za reviziju upozorava da dio lokalnih jedinica **nema evidentirana sva potraživanja** odnosno ne prikuplja sve prihode koje im sukladno propisima pripadaju ili im osnova za naplatu potraživanja ne odgovara stvarnim iznosima koja trebaju ostvariti. To se naročito odnosi na prihode od boravišnih pristojbi, grobnih naknada, zakupa poslovnih prostora, komunalne naknade i slično. Neke lokalne jedinice primjerice, nemaju podatke o iznosima boravišnih pristojbi koje su ostvarile turističke zajednice na njihovom području, u poslovnim knjigama nisu evidentirale potraživanja za navedene prihode niti su poduzimale mjere za njihovu naplatu. Neke lokalne jedinice nisu ostvarile prihode od grobne naknade jer nisu donijele odluke o njihovoj visini, nisu utvrdile obveznike plaćanja navedenih naknada ili nisu obveznicima izdavale rješenja. Kod komunalnih naknada, unatoč tome što su mijenjane

osnove za obračun naknade, neke lokalne jedinice nisu obveznicima ispostavile nova rješenja i time su propustile ostvariti veće prihode od komunalne naknade.

Vezano za prihode od koncesija prema nalazima Državnog ureda za reviziju proizlazi da pojedini davatelji koncesija ne izdaju račune koncesionarima, iako je ta obveza propisana, a za dospjela potraživanja nisu poduzimane sve mjere naplate (osim opomena).

U području javne nabave, nedostatak na koji upozorava Državni ured za reviziju jest da iako se donose planovi nabave, kod dijela korisnika proračuna planovi nabave ne sadrže sve propisane elemente. Također, neki korisnici proračuna nisu ustrojili evidencije za potrebe **praćenja izvršenja ugovora** u skladu s ugovorenim uvjetima te podaci u godišnjem izvještaju o zaključenim ugovorima u pojedinim slučajevima nisu istovjetni s podacima iz pomoćnih evidencija.

U području računovodstva, nepravilnosti i propusti na koje upozorava Državni ured za reviziju odnose se velikim dijelom na **ustrojavanje i vođenje analitičkih evidencija**, navedeno se naročito odnosi na evidencije dugotrajne imovine, evidencije danih i primljenih instrumenata osiguranja plaćanja te evidencije potraživanja i obveza. Navedene analitičke evidencije pojedini korisnici proračuna, naročito na lokalnoj razini nisu ustrojili ili evidencije ne sadrže sve propisane podatke i ne vode se ažurno te podaci u glavnoj knjizi i spomenutim evidencijama nisu istovjetni. Primjerice, neki korisnici proračuna, osobito na lokalnoj razini nisu ustrojili analitičke evidencije potraživanja, a ako su ih ustrojili često ne sadrže sve potrebne podatke, primjerice, podatke o rokovima dospijuća potraživanja, što je jedan od temeljnih preduvjeta za pravodobno poduzimanje mjera za naplatu potraživanja.

Jedna od učestalih nepravilnosti na koju upozorava Državni ured za reviziju odnosi se na **način i korektnost obavljanja redovitog godišnjeg popisa imovine i obveza**. Popis imovine i obveza kod pojedinih korisnika proračuna obavljen je formalno i bez usklađivanja knjigovodstvenog stanja sa stanjem utvrđenim popisom. Državni ured za reviziju upozorava da ne postoje interne procedure i naputci o obavljanju popisa ili dokumentacija nije dostatna.

U području izvještavanja Državni ured za reviziju upozorava na necjelovitost podataka u bilješkama uz financijske izvještaje kod dijela korisnika proračuna jer iste primjerice, ne sadrže podatke o sudskim sporovima, stanju i rokovima dospijuća kredita i zajmova, obrazloženja značajnijih odstupanja ostvarenih prihoda i rashoda u odnosu na prethodnu godinu.

Ukratko, posljedica slabosti u računovodstvenim i izvještajnim sustavima na koje upozorava Državni ured za reviziju jest da podaci evidentirani u poslovnim knjigama i iskazani u financijskim izvještajima nisu realni i cjeloviti. Navedeno ima za posljedicu umanjene mogućnosti kako za potrebe realnijeg planiranja proračuna, tako i za potrebe praćenja realizacije i poduzimanja pravovremenih mjera u slučaju značajnijih odstupanja.

### 3.3. Informacije iz konsolidiranih financijskih izvještaja, Bilance na dan 31. prosinca 2015.

Stanje dijela nenaplaćenih dospjelih potraživanja i dijela nepodmirenih dospjelih obveza sadržanih u konsolidiranim Bilancama sa stanjem na dan 31. 12. 2015. za korisnike proračuna koji su bili predmet Izvješća, uključujući i iznose dospjelih potraživanja i obveza za korisnike proračuna iz njihove nadležnosti, zbirno prikazano u tablici 2., najbolje pokazuje potrebu žurnog jačanja sustava unutarnjih kontrola vezanih uz procedure naplate prihoda, poduzimanje

svih raspoloživih mjera za naplatu potraživanja te boljih kontrola u području upravljanja obvezama na svim razinama.

**Tablica 2.: Zbirni prikaz dijela dospjelih potraživanja i dospjelih obveza na dan 31. 12. 2015. iz konsolidiranih Bilanci**

Korisnici proračuna	Dospjela potraživanja na dan 31. 12. 2015. (konsolidirano s korisnicima proračuna iz nadležnosti)	Dospjele obveze na dan 31. 12. 2015. (konsolidirano s korisnicima proračuna iz nadležnosti)
1	2	3
Državna razina	3.153.479.175,00	2.895.647.896,00
Županije	655.959.751,00	938.361.167,00
Gradovi	3.820.424.176,00	1.160.419.916,00
Općine	1.134.824.149,00	453.915.000,00
<b>UKUPNO</b>	<b>8.764.687.251,00</b>	<b>5.448.343.979,00</b>

S obzirom na to da su kao nedostaci u sustavima unutarnjih kontrola utvrđene i necjelovite evidencije potraživanja kod dijela korisnika proračuna, također i nedostatak podataka o datumima dospjeća naplate potraživanja, proizlazi da i podaci o dospjelim potraživanjima i obvezama iskazani u Bilanci na dan 31. 12. 2015. nisu u potpunosti sveobuhvatni.

Uzimajući u obzir podatke iz financijskih izvještaja sa stanjem na dan 31. 12. 2015., proizlazi da unatoč tome što su kroz Upitnik o fiskalnoj odgovornosti za neka područja u velikom postotku dani potvrdni odgovori (npr. postoje procedure stvaranja ugovornih obveza, uspostavljene su potrebne evidencije, provode se kontrole računa i sl.) postojeće kontrole nisu dovoljne i/ili nisu dovoljno učinkovite kako bi spriječile rizike koji u konačnici rezultiraju nepovoljnim financijskim učincima vidljivim u financijskim izvještajima.

Također, ministarstva, županije, gradovi i općine trebaju aktivno utjecati da korisnici proračuna, ali i trgovačka društva i druge pravne osobe iz njihove nadležnosti razvijaju sustave unutarnjih kontrola s ciljem da se u konačnici ostvaruju pozitivni financijski učinci na svim razinama. S tim u vezi potrebno je da prva razina korisnika proračuna obavlja i formalne i suštinske kontrole. Izjava o fiskalnoj odgovornosti koje joj dostavljaju institucije iz nadležnosti i detaljnije uredi odnose i načine suradnje.

### 3.4. Organizacijski preduvjeti za razvoj sustava unutarnjih kontrola

Uspostava i razvoj sustava unutarnjih kontrola odgovornost je rukovodstva, međutim bitno je reći da su za potporu rukovoditeljima za uspostavu i razvoj sustava nužni određeni organizacijski preduvjeti.

Vezano uz organizacijske preduvjete za daljnji razvoj sustava unutarnjih kontrola ističe se potreba:

- ◊ jačanja organizacijskog statusa i kapaciteta jedinica za financije te
- ◊ kapaciteta unutarnje revizije na prvoj razini korisnika proračuna odnosno u ministarstvima, županijama i gradovima.

Navedeno podrazumijeva adekvatan status ustrojstvene jedinice za financije zbog njene koordinacijske uloge (naročito na prvoj razini korisnika proračuna) od kojih se očekuje da potiču izradu i prate primjenu internih akata (uputa/procedura) za ključne procese financijskog upravljanja te razvijaju računovodstvene sustave kako bi pružili informacije za potrebe upravljanja prihodima, rashodima, imovinom i obvezama.

Također, bitan preduvjet jesu dostatni kapaciteti unutarnje revizije u funkciji procjene sustava unutarnjih kontrola i davanja preporuka za njihovo unaprjeđenje. Vezano za kapacitete unutarnje revizije, evidentna je **potreba jačanja kapaciteta unutarnje revizije na razini županija i gradova**, s obzirom da više od 50% ove kategorije korisnika proračuna ima svega jednog zaposlenog unutarnjeg revizora. Potreba za jačanjem kapaciteta unutarnje revizije dodatno proizlazi iz činjenice da je novim Pravilnikom o unutarnjoj reviziji u javnom sektoru usvojenim u 2016., prošireno područje djelovanja unutarnje revizije s razine županija i gradova i na trgovačka društva i druge pravne osobe u nadležnosti županije i grada.

U donesenom Objedinjenom godišnjem izvješću zaključno je, između ostaloga, istaknuto da je u cilju stvaranja zakonskih preduvjeta za jačanje kapaciteta jedinica za financije i kapaciteta unutarnjih revizora na lokalnoj i područnoj (regionalnoj) razini, potrebno da **Ministarstvo financija i Ministarstvo uprave:**

1. Razmotre mogućnosti da se izmjenama i dopunama regulative koja uređuje organizacijsko ustrojstvo tijela državne uprave osigura da jedinice za financije u ministarstvima koja imaju značajne iznose konsolidiranih proračuna te značajan broj institucija u nadležnosti **imaju adekvatan organizacijski status odnosno status uprave**
2. Razmotre mogućnosti da se **izmjenama i dopunama regulative koja uređuje plaće na lokalnoj i područnoj (regionalnoj) razini** plaće unutarnjih revizora u županijama i gradovima izuzmu iz ukupne mase plaća koja se uzima u obzir kod utvrđivanja limita u odnosu na 20% izvornih prihoda jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave budući da funkcija unutarnje revizije s razine županija i gradova služi i za potrebe obavljanja unutarnje revizije i za sve proračunske korisnike te trgovačka društva i druge pravne osobe u nadležnosti županije odnosno grada.

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 pokrивamo 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

# Sklapanje i izmjene ugovora o javnoj nabavi

**Javna nabava u smislu Zakona je nabava putem ugovora o javnoj nabavi robe, radova ili usluga koje nabavlja jedan ili više naručitelja od gospodarskih subjekata koje su ti naručitelji odabrali, bez obzira na to jesu li roba, radovi ili usluge namijenjene javnoj svrsi.**

**U članku se obrađuju odredbe Zakona koje se odnose na pojam i vrste ugovora o javnoj nabavi, na donošenje odluke o odabiru koja prethodi i uz koju je vezan nastanak i sklapanje ugovora o javnoj nabavi te odredbe o izvršenju i izmjenama ugovora o javnoj nabavi.**

## 1. UGOVOR O JAVNOJ NABAVI - POJAM I VRSTE UGOVORA

Zakon o javnoj nabavi u čl. 3. određuje pojam ugovora o javnoj nabavi te ugovora o javnoj nabavi radova, robe i usluga.

Ugovor o javnoj nabavi je naplatni ugovor, sklopljen u pisanom obliku između jednog ili više gospodarskih subjekata i jednog ili više naručitelja, čiji je predmet izvođenje radova, isporuka robe ili pružanje usluga.

**Ugovor o javnoj nabavi radova** je ugovor čiji je predmet:

- izvođenje ili projektiranje i izvođenje radova vezanih uz jednu ili više djelatnosti u smislu Priloga II. Zakona, ili
- izvođenje ili projektiranje i izvođenje posla, ili
- realizacija posla u skladu sa zahtjevima koje je odredio javni naručitelj koji ima odlučan utjecaj na vrstu ili projektiranje posla.

**Ugovor o javnoj nabavi robe** je ugovor čiji je predmet kupnja, leasing, najam, zakup ili kupnja na otplatu, s mogućnošću ili bez mogućnosti kupnje robe, a koji može obuhvaćati postavljanje i instalaciju robe kao sporedni predmet.

**Ugovor o javnoj nabavi usluga** je ugovor čiji je predmet pružanje usluga osim onih iz točke 33. čl. 3. Zakona - *ugovor o javnoj nabavi radova*.

Potrebno je naglasiti i da Zakon sadrži odredbe o mješovitoj nabavi kojima se uređuje dodjela ugovora čiji su predmet različite vrste nabave, tj. mješoviti ugovori o javnoj nabavi. Tako je u članku 9. određeno da se tim člankom uređuje dodjela mješovitih ugovora čiji su predmet dvije ili više vrsta nabave (radovi, usluge ili roba) ako se na sve vrste nabave primjenjuju samo odredbe dijela drugog Zakona ili samo odredbe dijela trećeg Zakona.

Mješoviti ugovori čiji su predmet dvije ili više vrsta nabave dodjeljuju se u skladu s odredbama Zakona primjenjivim na vrstu nabave koja je glavni predmet tog ugovora.

U slučaju mješovitih ugovora čiji su predmet:

- djelomično usluge, a djelomično roba, ili
- djelomično usluge, a djelomično društvene i druge posebne usluge

glavni je predmet ugovora onaj koji ima veću procijenjenu vrijednost.

Ako oba predmeta imaju jednaku procijenjenu vrijednost u slučaju iz točke 1. smatra se da je glavni predmet roba, a u slučaju iz točke 2. smatra se da je glavni predmet usluga.

## 2. ODLUKA O ODABIRU

Da bi ugovor o javnoj nabavi mogao nastati odnosno biti sklopljen između naručitelja i gospodarskog subjekta, potrebno je da postupku javne nabave budu **ispunjeni uvjeti za donošenje odluke o odabiru**. Zakon određuje da naručitelj na osnovi rezultata pregleda i ocjene ponuda te kriterija za odabir ponude donosi odluku o odabiru. Odluka o odabiru donosi se u roku **30 dana od isteka roka za dostavu ponuda**, osim ako je javni naručitelj u dokumentaciji o nabavi odredio duži rok.

Zakon u čl. 306. određuje da javni naručitelj ne smije sklopiti ugovor o javnoj nabavi ili okvirni sporazum u roku 15 dana od dana dostave odluke o odabiru - rok mirovanja. Rok mirovanja ne primjenjuje se:

- ako je u postupku javne nabave sudjelovao samo jedan ponuditelj čija je ponuda ujedno i odabrana
- u slučaju sklapanja ugovora temeljem okvirnog sporazuma te
- sklapanja ugovora u okviru dinamičkog sustava nabave.

Zakon u čl. 306. st. 3. propisuje da je iznimno od navedenih slučajeva, javni naručitelj obavezan primijeniti rok mirovanja ako je poslao na objavu obavijest za dobrovoljnu *ex ante* transparentnost.

**Odluka o odabiru postaje izvršna:**

- istekom roka mirovanja, ako žalba nije izjavljena
- dostavom odluke Državne komisije za kontrolu postupaka javne nabave strankama kojom se žalba odbacuje, odbija ili se obustavlja žalbeni postupak, ako je na odluku izjavljena žalba
- dostavom odluke ponuditelju, ako se rok mirovanja ne primjenjuje.

Postupak javne nabave miruje do izvršnosti odluke o odabiru te javni naručitelj ne smije sklopiti, potpisati ni izvršavati ugovor o javnoj nabavi ili okvirni sporazum.

Vezano uz ugovor o javnoj nabavi treba upozoriti na odredbu čl. 307. st. 3. Zakona koja je bitna za **nastanak ugovornog odnosa između**



**đu naručitelja i gospodarskog subjekta** čija je ponuda odabrana kao najpovoljnija u postupku javne nabave.

Smatra se da je **ugovor o javnoj nabavi (ili okvirni sporazum) sklopljen na dan izvršnosti odluke o odabiru**, osim u sljedećim slučajevima:

- ako javni naručitelj za preuzimanje obveza mora imati **suglasnost drugog tijela**, smatra se da je ugovor o javnoj nabavi ili okvirni sporazum sklopljen na dan pribavljanja suglasnosti
- ako je na dan izvršnosti odluke o odabiru ili pribavljanja suglasnosti **istekao rok valjanosti ponude**, smatra se da je ugovor o javnoj nabavi ili okvirni sporazum sklopljen na dan dostave pisane izjave odabranog ponuditelja o produženju roka valjanosti ponude te jamstva za ozbiljnost ponude sukladno produženom roku valjanosti ponude, ako je jamstvo bilo traženo u postupku. U svrhu dostave izjave i jamstva javni naručitelj određuje primjereni rok ne kraći od pet dana.

Nadalje, Zakon uređuje i situaciju, tj. razloge zbog kojih je javni naručitelj obavezan nakon donošenja odluke o odabiru ponovno rangirati ponude te izvršiti provjeru sukladno članku 263. Zakona, ne uzimajući u obzir ponudu prvotno odabranog ponuditelja. Radi se o situaciji, ako prvotno odabrani ponuditelj:

1. nije dostavio izjavu o produženju roka valjanosti ponude i jamstvo za ozbiljnost ponude
2. u roku valjanosti odustane od svoje ponude
3. odbio je potpisati ugovor o javnoj nabavi odnosno okvirni sporazum, ili
4. nije dostavio jamstvo za uredno ispunjenje ugovora ili okvirnog sporazuma ako okvirni sporazum obvezuje na izvršenje, ako je zahtijevano u dokumentaciji o nabavi.

Zakon propisuje da je javni naručitelj u tom slučaju obavezan temeljem kriterija za odabir ponude donijeti novu odluku o odabiru ili ako postoje razlozi, poništiti postupak javne nabave.

### 3. SKLAPANJE UGOVORA O JAVNOJ NABAVI

Zakon, kao novinu, propisuje da ugovorne strane sklapaju ugovor o javnoj nabavi (ili okvirni sporazum) u pisanom obliku, u roku 30 dana od dana izvršnosti odluke o odabiru.

Iznimno, u slučaju iz čl. 307. st. 4. Zakona, rok za sklapanje ugovora u pisanom obliku računa se od dana pribavljanja suglasnosti drugog tijela. Dakle, radi se o situaciji kada se smatra da je ugovor o javnoj nabavi (ili okvirni sporazum) sklopljen na dan izvršnosti odluke o odabiru, osim ako javni naručitelj za preuzimanje obveza mora imati suglasnost drugog tijela - tada se smatra da je ugovor o javnoj nabavi ili okvirni sporazum sklopljen na dan pribavljanja suglasnosti.

Sljedeća bitna odredba Zakona je odredba da **ugovor o javnoj nabavi (ili okvirni sporazum) mora biti sklopljen u skladu s uvjetima određenima u dokumentaciji o nabavi i odabranom ponudom**. Preduvjet za postupanje sukladno navedenoj odredbi Zakona je prethodno poštivanje relevantnih odredbi o ponudi iz članka 288. Zakona. Iste odredbe propisuju sljedeće:

- ponuda je izjava volje ponuditelja u pisanom obliku da će isporučiti robu, pružiti usluge ili izvesti radove u skladu s uvjetima i zahtjevima iz dokumentacije o nabavi
- pri izradi ponude ponuditelj se mora pridržavati zahtjeva i uvjeta iz dokumentacije o nabavi te ne smije mijenjati ni nadopunjavati tekst dokumentacije o nabavi
- nakon isteka roka za dostavu ponuda, ponuda ili konačna ponuda se ne smije mijenjati.

Vežano uz okvirni sporazum, Zakon propisuje da se ugovor temeljem okvirnog sporazuma sklapa u pisanom obliku, a isti učinak može imati i narudžbenica, nalog, zaključnica, zahtjevnica i sl. ako sadržava sve bitne sastojke ugovora.

Zakon u članku 443. propisuje prekršaj kojim se sankcionira postupanje naručitelja vežano uz sklapanje ugovora o javnoj nabavi (ili okvirnog sporazuma) suprotno gore navedenim odredbama. Tako je propisana novčana kazna u iznosu od 50.000,00 do 1.000.000,00 kn za pravnu osobu koja je naručitelj te 10.000,00 do 50.000,00 kn za odgovornu osobu ako sklopi ugovor o javnoj nabavi ili okvirni sporazum koji nije u skladu s uvjetima određenima u dokumentaciji o nabavi i odabranom ponudom (čl. 312. st. 2.).

### 4. IZVRŠENJE UGOVORA O JAVNOJ NABAVI

Zakon u čl. 313. određuje da **ugovorne strane izvršavaju ugovor o javnoj nabavi u skladu s uvjetima određenima u dokumentaciji o nabavi i odabranom ponudom**.

Dakle, nakon što je ugovor sklopljen sukladno propisanim uvjetima, slijedi njegovo izvršenje koje također mora biti sukladno istim uvjetima.

Što se tiče kontrole izvršenja ugovora o javnoj nabavi, Zakon, isto kao i Zakon koji je bio na snazi do 31. 12. 2016. propisuje da je javni naručitelj obavezan kontrolirati je li izvršenje ugovora o javnoj nabavi u skladu s uvjetima određenima u dokumentaciji o nabavi i odabranom ponudom. Zakon u pogledu kontrole izvršenja nema detaljnijih odredbi pa stoga prepušta naručiteljima da sami odrede način kontrole, procedure, službe odnosno osobe koje će provoditi navedenu kontrolu, ovisno o svojim organizacijskim i kadrovskim kapacitetima i drugim čimbenicima koji utječu na potrebe i mogućnosti stvarne, kvalitativne i kvantitativne kontrole izvršenja ugovora o javnoj nabavi. Dakle, u pogledu kontrole izvršenja ugovora može se konstatirati da je prema odredbama Zakona, potpuna odgovornost na naručiteljima i odgovornim osobama naručitelja.

Nadalje, Zakon propisuje da se na odgovornost ugovornih strana za ispunjenje obveza iz ugovora o javnoj nabavi, uz odredbe Zakona o javnoj nabavi, na odgovarajući način primjenjuju odredbe zakona kojim se uređuju obvezni odnosi. Stoga, ne bi trebalo zanemariti relevantne odredbe **Zakona o obveznim odnosima** (Nar. nov., br. 33/05., 41/08., 125/11. i 78/15.), prilikom utvrđivanja izvršava li se ugovor o javnoj nabavi sukladno uvjetima propisanim Zakonom o javnoj nabavi, ovisno o vrsti ugovora o javnoj nabavi (roba, usluge, radovi). Pri tome je bitno imati u vidu da bi se za svaki pojedini ugovor o javnoj nabavi, trebale primjenjivati odgovarajuće odredbe Zakona o obveznim odnosima, primjerice, na ugovor o javnoj nabavi robe - uz odredbe iz Općeg dijela (*npr. učinci obveza, prestanak obveza, ugovorni obvezni odnosi*) i relevantne odredbe o ugovoru o kupoprodaji.

### 5. IZMJENE UGOVORA TIJEKOM NJEGOVA TRAJANJA

Sukladno čl. 314. Zakona, **javni naručitelj smije izmijeniti ugovor o javnoj nabavi i okvirni sporazum** tijekom njegova trajanja bez provođenja novog postupka javne nabave samo u propisanim slučajevima u skladu s odredbama čl. 315. - 320. Zakona, odnosno, iz razloga koji se **ne smatraju značajnim izmjenama** ugovora o javnoj nabavi. U suprotnom slučaju, ako se radi o značajnim izmjenama ugovora o javnoj nabavi tijekom njegova trajanja, javni naručitelj obavezan je provesti novi postupak javne nabave.

Zakon određuje da **javni naručitelj smije izmijeniti ugovor o javnoj nabavi** tijekom njegova trajanja bez provođenja novog postupka javne nabave u sljedećim slučajevima:

- ako su izmjene, neovisno o njihovoj novčanoj vrijednosti, bile na jasan, precizan i nedvosmislen način predviđene u dokumentaciji o nabavi u obliku odredaba o izmjenama ugovora, a koje mogu uključivati odredbe o promjeni cijene ili opcija.**

Odredbe o izmjenama sadržavaju opseg i prirodu mogućih izmjena ili opcija te uvjete pod kojima se mogu primijeniti, ali ne smiju imati za posljedicu izmjenu cjelokupne prirode ugovora.

Radi boljeg razumijevanja mogućnosti ovih izmjena u nastavku se navodi uvodni dio Direktive 2014/24/EU u kojem se navodi sljedeće:

- *da bi javni naručitelji trebali u pojedinim ugovorima, imati mogućnost izmjena ugovora u obliku revizijskih klauzula ili opcija, no takve klauzule ne bi im trebale omogućiti neograničenu diskreciju. U ovoj Direktivi trebalo bi stoga odrediti mjeru u kojoj je moguće mijenjati prvotni ugovor.*

*Stoga bi trebalo pojasniti da dovoljno jasno sastavljene revizijske klauzule ili opcije mogu na primjer predvidjeti indeksaciju cijena ili osigurati da je komunikacijska oprema koja se isporučuje tijekom određenog razdoblja prikladna i u slučaju izmjene komunikacijskih protokola ili drugih tehnoloških izmjena.*

*Također bi trebalo biti moguće predvidjeti u okviru dovoljno jasnih klauzula prilagodbe ugovora izazvane tehničkim poteškoćama koje su se pojavile tijekom izvođenja ili održavanja. Trebalo bi također podsjetiti da bi ugovori mogli, na primjer, uključivati i standardno održavanje kao i predvidjeti aktivnosti izvanrednog održavanja koje bi mogle biti potrebne za osiguravanje kontinuiteta javnih usluga.*

- radi nabave dodatnih radova, usluga ili robe od prvotnog ugovaratelja koji su se pokazali potrebnim, a nisu bili uključeni u prvotnu nabavu, ako promjena ugovaratelja nije moguća zbog ekonomskih ili tehničkih razloga, kao što su zahtjevi za međuzamjenjivošću i interoperabilnošću s postojećom opremom, uslugama ili instalacijama koje su nabavljene u okviru prvotne nabave i prouzročila bi značajne poteškoće ili znatno povećavanje troškova za javnog naručitelja.**

Svako povećanje cijene ne smije biti veće od 30% vrijednosti prvotnog ugovora.

Ako ugovor sadržava odredbu o indeksaciji cijene, referentna vrijednost za izračun maksimalnog povećanja cijene je ažurirana cijena prvotnog ugovora u trenutku izmjene. Ako je učinjeno nekoliko uzastopnih izmjena, ograničenje se procjenjuje temeljem neto kumulativne vrijednosti svih uzastopnih izmjena.

Direktiva 2014/24/EU u uvodnom dijelu pojašnjava uvjete ove izmjene ugovora:

- *da se javni naručitelji mogu naći u situacijama kada su potrebni dodatni radovi, roba ili usluge; u tim slučajevima može biti opravdana izmjena prvotnog ugovora bez novog postupka nabave, osobito kada su dodatne isporuke namijenjene za djelomične zamjene ili za proširenje postojećih usluga, robe ili instalacija, kada bi promjena dobavljača obvezivala javnog naručitelja da nabavi materijal, radove ili usluge s drukčijim tehničkim svojstvima, što bi dovelo do neusklađenosti ili nerazmjernih tehničkih poteškoća u radu i održavanju.*

Javni naručitelj obavezan je za svaku navedenu izmjenu ugovora poslati Obavijest o izmjenama ugovora tijekom njegova trajanja koja sadržava podatke iz Priloga V. dijela G Zakona u roku od 30 dana od dana izmjene ugovora.

V. G.

OBAVIJEST O IZMJENAMA UGOVORA TIJEKOM NJEGOVA TRAJANJA

- Naziv, identifikacijski broj (OIB), adresa, uključujući NUTS kod, telefonski broj, broj telefaksa, adresa e-pošte i internetska adresa naručitelja te, ako je različita, adresa e-pošte i internetska adresa službe u kojoj se mogu dobiti dodatne informacije.
- CPV oznake.
- NUTS kod za glavno mjesto izvođenja radova u slučaju ugovora o radovima ili NUTS kod za glavno mjesto isporuke ili izvedbe u slučaju ugovora o robi i uslugama.
- Opis nabave prije i poslije izmjene; vrsta i raspon radova, vrsta i količina ili vrijednost robe, vrsta i raspon usluga.
- Prema potrebi, povećanje cijene prouzročeno uvođenjem izmjene.
- Razlozi izmjene (opis okolnosti zbog kojih je izmijenjen ugovor).
- Datum odluke o dodjeli ugovora.
- Prema potrebi, adresa, uključujući NUTS kod, telefonski broj, broj telefaksa, adresa e-pošte i internetska adresa novog gospodarskog subjekta ili novih gospodarskih subjekata.
- Podatak o tome je li ugovor povezan s projektom i/ili programom koji se financira iz fondova Unije.
- Naziv i adresa tijela nadležnog za pravnu zaštitu i, prema potrebi, za postupke mirjenja. Detaljni podaci o rokovima za pokretanje pravne zaštite ili, ako je potrebno, ime, adresa, broj telefona, broj telefaksa i adresa e-pošte službe od koje se ovi podaci mogu dobiti.
- Datumi te upućivanje na prethodno objavljene obavijesti od važnosti za ugovor ili ugovore na koje se odnosi ova obavijest.
- Datum slanja obavijesti.
- Svi drugi relevantni podaci.

- ako su kumulativno ispunjeni sljedeći uvjeti:**

- **do potrebe za izmjenom došlo je zbog okolnosti koje pažljiv javni naručitelj nije mogao predvidjeti**
- **izmjenom se ne mijenja cjelokupna priroda ugovora**
- **svako povećanje cijene nije veće od 30% vrijednosti prvotnog ugovora.**

Ako je učinjeno nekoliko uzastopnih izmjena, ograničenje se procjenjuje temeljem neto kumulativne vrijednosti svih uzastopnih izmjena. Ako ugovor sadržava odredbu o indeksaciji cijene, referentna vrijednost za izračun maksimalnog povećanja cijene je ažurirana cijena prvotnog ugovora u trenutku izmjene.

Javni naručitelj obavezan je i u ovom slučaju za svaku navedenu izmjenu ugovora poslati obavijest o izmjeni koja sadržava podatke iz Priloga V. dijela G Zakona u roku 30 dana od dana izmjene ugovora.

Direktiva 2014/24/EU u uvodnom dijelu pojašnjava uvjete ove izmjene ugovora:

- *da javni naručitelji mogu biti suočeni s vanjskim okolnostima koje nisu mogli predvidjeti u trenutku dodjele ugovora, posebno ako će za izvršenje ugovora biti potrebno duže razdoblje. U tom slučaju potreban je određen stupanj fleksibilnosti kako bi se ugovor prilagodio tim okolnostima bez provođenja novog postupka nabave.*

*Pojam nepredvidivih okolnosti podrazumijeva okolnosti koje nisu mogle biti predviđene usprkos temeljnoj pripremi prvotne dodjele od*

strane javnog naručitelja, uzimajući u obzir sva dostupna sredstva, narav i obilježja određenog projekta, dobru praksu u određenom području te potrebu osiguravanja prikladnog odnosa između sredstava potrošenih na pripremu dodjele i njezinu predviđenu vrijednost.

Međutim, to se ne može primjenjivati u slučajevima u kojima izmjena uzrokuje promjenu naravi cjelokupne nabave, primjerice, zamjenom radova, robe ili usluga koje je potrebno nabaviti nečim različitim ili temeljnom promjenom vrste nabave, jer se u takvim slučajevima može pretpostaviti mogući utjecaj na rezultate.

#### 4. s ciljem zamjene prvotnog ugovaratelja s novim ugovarateljem koje je posljedica:

1. primjene članka 315. Zakona - izmjene - predviđene u dokumentaciji o nabavi u obliku odredaba o izmjenama ugovora npr. promjena cijene ili opcija
2. općeg ili djelomičnog pravnog sljedništva prvotnog ugovaratelja, nakon restrukturiranja, uključujući preuzimanje, spajanje, stjecanje ili insolventnost, od strane drugog gospodarskog subjekta koji ispunjava prvotno utvrđene kriterije za odabir gospodarskog subjekta, pod uvjetom da to ne predstavlja drugu značajnu izmjenu ugovora te da nema za cilj izbjegavanje primjene Zakona
3. obveze neposrednog plaćanja podugovarateljima.

Direktiva 2014/24/EU, u uvodnom dijelu pojašnjava uvjete ove izmjene ugovora:

- da, u skladu s načelima jednakog postupanja i transparentnosti, uspješan ponuditelj ne bi trebao, primjerice, ako je ugovor raskinut zbog nedostataka u izvedbi, biti zamijenjen drugim gospodarskim subjektom bez ponovnog nadmetanja.

Međutim, uspješan ponuditelj koji izvršava ugovor trebao bi moći, posebno ako je ugovor dodijeljen većem broju poduzeća, iskusiti određene strukturne promjene tijekom izvršavanja ugovora, poput isključivo internih reorganizacija, preuzimanja, spajanja i kupnji ili insolventnosti. Takve strukturne promjene ne bi trebale automatski podrazumijevati potrebu za provedbom novih postupaka nabave za sve javne ugovore koje taj ponuditelj izvršava.

#### 5. Javni naručitelj smije izmijeniti ugovor o javnoj nabavi tijekom njegova trajanja bez provođenja novog postupka javne nabave ako su kumulativno ispunjeni sljedeći uvjeti:

1. vrijednost izmjene manja je od europskih pragova iz članka 13. Zakona
2. vrijednost izmjene manja je od 10% prvotne vrijednosti ugovora o javnoj nabavi robe ili usluga odnosno manja je od 15% prvotne vrijednosti ugovora o javnoj nabavi radova. Ako je učinjeno nekoliko uzastopnih izmjena, ograničenje se procjenjuje temeljem neto kumulativne vrijednosti svih uzastopnih izmjena. Ako ugovor sadržava odredbu o indeksaciji cijene, referentna vrijednost za izračun maksimalnog povećanja cijene je ažurirana cijena prvotnog ugovora u trenutku izmjene.
3. izmjena ne mijenja cjelokupnu prirodu ugovora.

Javni naručitelj ne provjerava jesu li ispunjeni uvjeti iz čl. 321. Zakona - značajne izmjene.

#### 6. ako izmjene, neovisno o njihovoj vrijednosti, nisu značajne u smislu čl. 321. Zakona.

Zakon u čl. 321. st. 2. propisuje izmjene koje se u svakom slučaju smatraju značajnima, zbog kojih naručitelj mora provesti postupak javne nabave, a koje izmjene sukladno takvom određenju nikako ne mogu biti „izmjene koje nisu značajne“ zbog kojih naručitelj ne bi bio obavezan provesti postupak javne nabave.

Zakon, u tom smislu ponajprije općenito određuje da se izmjena ugovora o javnoj nabavi tijekom njegova trajanja smatra značajnom

ako njome ugovor postaje značajno različit po svojoj naravi od prvotno zaključenog.

Uz navedeno određenje, Zakon dodatno i preciznije određuje da se izmjena u svakom slučaju smatra značajnom ako je ispunjen jedan ili više sljedećih uvjeta:

1. izmjenom se unose uvjeti koji bi, da su bili dio prvotnog postupka nabave, dopustili prihvaćanje drugih natjecatelja od onih koji su prvotno odabrani ili prihvaćanje ponude različite od ponude koja je izvorno prihvaćena ili privlačenje dodatnih sudionika u postupak javne nabave
2. izmjenom se mijenja ekonomska ravnoteža ugovora u korist ugovaratelja na način koji nije predviđen prvotnim ugovorom
3. izmjenom se značajno povećava opseg ugovora
4. ako novi ugovaratelj zamijeni onoga kojemu je prvotno javni naručitelj dodijelio ugovor, osim u slučajevima iz čl. 318. Zakona (*Napomena: čl. 318. - dopuštena zamjena prvotnog ugovaratelja s novim ugovarateljem bez provođenja novog postupka javne nabave*).

Direktiva 2014/24/EU u uvodnom dijelu pojašnjava uvjete izmjene ugovora koje bi se u smislu prethodnih odredbi Zakona mogle smatrati značajnima:

- da je potrebno pojasniti uvjete u kojima izmjene ugovora tijekom njegova izvršavanja zahtijevaju pokretanje novog postupka nabave, uzimajući u obzir relevantnu sudsku praksu Suda Europske unije.

Pokretanje novog postupka nabave potrebno je u slučaju materijalnih izmjena prvotnog ugovora, pogotovo u slučaju izmjena opsega i sadržaja uzajamnih prava i obveza stranaka, uključujući raspodjelu prava intelektualnog vlasništva. Takve izmjene ukazuju na namjeru stranaka da ponovno pregovaraju o ključnim uvjetima tog ugovora. To posebno može biti slučaj ako bi izmijenjeni uvjeti utjecali na rezultate postupka da su bili dio prvotnog postupka.

## 6. POSLJEDICE ZNAČAJNE IZMJENE UGOVORA O JAVNOJ NABAVI BEZ PROVEDBE POSTUPKA JAVNE NABAVE

U posljedice (nepovoljne) za naručitelja, zbog značajne izmjene ugovora o javnoj nabavi, ako naručitelj nije proveo postupak javne nabave, a sukladno Zakonu je u konkretnom slučaju bio obavezan provesti isti postupak, može se uvrstiti sljedeće:

- izjavljivanje žalbe DKOM-u zbog nabave bez provedbe postupka javne nabave, sukladno čl. 411. Zakona, uključujući razloge iz čl. 316. i 317. Zakona kada je naručitelj bio obavezan objaviti obavijest o izmjeni u roku 30 dana od dana izmjene ugovora
- obveza raskida ugovora o javnoj nabavi sukladno čl. 322. Zakona
- prekršajna odgovornost sukladno čl. 443. st. 1. t. 1. i t. 10. Zakona.

### 6.1. Žalba

Zakon u članku 411. propisuje rok za žalbu u slučajevima sklapanja ugovora bez prethodno provedenog postupka javne nabave koji iznosi 60 dana od dana saznanja za takav ugovor, a može se izjaviti unutar roka od šest mjeseci od dana sklapanja ugovora.

Zakon u članku 413. propisuje rok za žalbu u slučaju sklapanja izmjene ugovora tijekom njegova trajanja iz članaka 316. i 317. Zakona koji iznosi 10 dana od objave obavijesti o izmjeni u odnosu na slučajeve i okolnosti koje opravdavaju izmjenu ugovora. Ako na-

ručitelj nije objavio obavijest o izmjeni, žalba se izjavljuje sukladno članku 411. Zakona.

## 6.2. Raskid ugovora o javnoj nabavi

Javni naručitelj obavezan je raskinuti ugovor o javnoj nabavi tijekom njegova trajanja ako je ugovor značajno izmijenjen, što bi zahtijevalo novi postupak nabave temeljem članka 321. Zakona.

## 6.3. Prekršajna odgovornost

Zakon u čl. 443. st. 1. t. 10. propisuje istu novčanu kaznu za naručitelja i odgovornu osobu ako ugovor o javnoj nabavi ili okvirni sporazum mijenja tijekom njegova trajanja u suprotnosti s odredbama Zakona.

## 7. ZAKLJUČNO

Ugovor o javnoj nabavi mora biti sklopljen u skladu s uvjetima određenima u dokumentaciji za nadmetanje i odabranom ponudom. Izvršenje ugovora također mora biti u skladu s istim uvjetima. Zakon u člancima 314. - 321. sadrži odredbe o izmjeni ugovora o javnoj nabavi koje se na odgovarajući način primjenjuju i na izmjene okvirnog sporazuma. Zakon pod određenim uvjetima dopušta da naručitelji ugovore o javnoj nabavi tijekom njihova trajanja mogu izmijeniti bez obveze provedbe novog postupka javne nabave, dok su u slučaju propisanih značajnih izmjena ugovora, naručitelji obvezni provesti novi postupak javne nabave. Ako naručitelji ne bi proveli postupak javne nabave u takvim slučajevima, značajne izmjene ugovora mogu biti razlog za izjavljivanje žalbe Državnoj komisiji za kontrolu postupka javne nabave, razlog obveznog raskida ugovora o javnoj nabavi ili mogu dovesti do prekršajne odgovornosti naručitelja i odgovorne osobe.

▶ **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 pokrивamo 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



Dr. sc. KRISTINA ŠORIĆ

Zagrebačka škola ekonomije i managementa, Zagreb

JASNA STRAJHER, dipl. inž. inf.

Savvy Business Engineering d.o., Zagreb

Stručni članak UDK 347.7

# Primjer izračuna ekonomski najpovoljnije ponude u Excelu

*Po novom zZakonu o javnoj nabavi ekonomski najpovoljnija (ENP) ponuda je jedini kriterij za odabir ponude u postupcima javne nabave, a početak će se u cijelosti primjenjivati od 1. 7. 2017. Koncept ENP-a je svima jasan, privatne kompanije ga primjenjuju jer inače ne bi opstale, a i razumno je odluke donositi temeljem više kriterija. Europa već odavno koristi ENP i u javnom sektoru. Što je s nama? Od 1. 1. 2017., odabir ponude se može vršiti temeljem najniže cijene, ali i ENP-a. Zašto onda većina javnih institucija odabir vrši temeljem najniže cijene? Pored raznih predrasuda i špekulacija u pogledu javne nabave, razlog je i što u većini slučajeva donositelji odluke nisu spremni preuzeti odgovornost za iste. Bilo da se radi o odgovornima za provedbu javne nabave, bilo o odgovornima za njezinu kontrolu. Kao društvo nismo spremni za to bez obzira na mnogobrojne edukacije i seminare.*

*I upravo je to motiv ovom radu da se na jednostavan način izlože dvije matematičke metode koje se mogu iskoristiti za višekriterijski odabir najpovoljnije ponude.*

The screenshot shows the 'Portal javne nabave' website. The header includes the logo of the Ministry of Agriculture, Forestry and Fisheries of the Republic of Croatia and the Croatian Government. The main content area is titled 'ZAKONI' and lists laws under 'JAVNA NABAVA'. The laws listed are:

- Od 1. siječnja 2017. godine:**
  - Zakon o javnoj nabavi (Narodne novine br. 120/2016) - ZJN 2016
- Do 31. prosinca 2016. godine:**
  - Zakon o javnoj nabavi (Narodne novine br. 90/2011)
  - Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o javnoj nabavi (Narodne novine br. 83/2013)
  - Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o javnoj nabavi (Narodne novine br. 143/2013)
  - Odluka Ustavnog suda Republike Hrvatske broj: U-I-1678/2013 od 19. prosinca 2013. (Narodne novine br. 13/2014)

Slika 1. <http://www.javnabava.hr>, pristupljeno 21. 5. 2017.

## 1. DONOŠENJE ODLUKA TEMELJEM VIŠE KRITERIJA

Višekriterijsko odlučivanje se ne pojavljuje samo kod ekonomski najpovoljnije ponude u okviru javne nabave. Ono je u našim svakodnevnim životima prisutno oduvijek. Kad se kupuje hrana uvijek razmišljamo da je ona kvalitetna, ali ne preskupa. Znači, donosimo

odluku temeljem dva kriterija, kvaliteta i cijena. Kad kupujemo automobil u određenoj kategoriji, razmišljamo o cijeni, ali i o mogućnostima održavanja, koja jamstva nam distributer osigurava i koliko ona traju. Dakle, donosimo odluku temeljem tri kriterija, cijena, održavanje i jamstva. Zašto je onda tako teško primijeniti ENP u javnoj nabavi?

Nažalost, i ako donositelji odluke i imaju alate i znanja za primjenu ENP-a, uglavnom nemaju hrabrosti preuzeti odgovornost. Zašto? Jer je naše hrvatsko okruženje krivo dizajnirano. I da bi se

donositelji odluka argumentirano suprotstavili tom krivom okruženju potrebno je pogledati kako to rade bolji od nas te jednostavno njihove metode primijeniti kod sebe. Potrebno je, između ostalog, i pogledati kako to radi privatni sektor jer si on sigurno neće dozvoliti odluku protivnu ciljevima kompanije. Zakopamo li se previše u čahuru javnog sektora, nema razvoja.

Kako to onda radi privatni sektor? Na primjer, kompanija treba izabrati lokaciju za izgradnju nove tvornice. Pored cijene, važna je blizina dobavljača, ali i potrošača, važna je infrastruktura, visina poreza, je li u pitanju slobodna zona ili nije. Ili, proizvodna kompanija provodi upravljanje zalihama i želi se koncentrirati na najvažnije artikle po više kriterija, vrijednost, varijabilnost u potražnji, odnos s dobavljačem, vrijeme isporuke. Skoro u svim situacijama u kojima se mora donijeti odluka ista se treba donijeti temeljem više kriterija. Privatna kompanija nikad neće odluku donijeti samo temeljem najniže cijene osim u očiglednim situacijama. I zašto je onda javnom sektoru to tako teško?

Postoje konceptualne metode višekriterijskog odlučivanja kao brainstorming i Delphi metoda. Odluke se donose timski, razgovorom, uvažavanjem, traženjem kompromisa tako da su svi zadovoljni. Vrlo je važno ovo zadnje, a to je da su svi zadovoljni. Na taj će način svi preuzeti svoj dio odgovornosti. Proces odlučivanja može biti poduprt i nekom od matematičkih metoda kao što je metoda ponderiranog skora, TOPSIS (Technique for Order of Preference by Similarity to Ideal Solution) metoda, AHP (Analytic Hierarchy Process), ciljno programiranje i ostale. Na internetu se mogu pronaći mnogi radovi s teorijskim postavkama i razvojima tih metoda, kao i primjenama istih.

No, koncept je uvijek isti. Ili svakom kriteriju i opciji koja je u razmatranju dodijelimo pondere (težine) i onda izračunamo konačan ponderirani skor ili kreiramo nepostojeće idealno rješenje, pa tražimo postojeću opciju koja mu je najbliža. Na taj način ne računamo optimalno rješenje već kompromisno ili Pareto efikasno rješenje jer su kriteriji općenito u konfliktu. Što to znači? Ako je cijena ponude niska, onda je i kvaliteta uglavnom niska. Ako je cijena visoka, onda je i kvaliteta uglavnom visoka. Dakle, teško ćemo pronaći ponudu visoke kvalitete i niske cijene.

## 2. PRIMJER ODABIRA PONUDE TEMELJEM VIŠE KRITERIJA

Ovaj rad ne promatra način definiranja kriterija jer je to također tema kojoj treba posvetiti posebnu pozornost. Zakon o javnoj nabavi predviđa i prethodno savjetovanje s poslovnim subjektima kako bi se kriteriji definirali, pa ćemo ovdje pretpostaviti da su kriteriji dogovoreni nakon svih potrebnih aktivnosti. Dakle, kriteriji temeljem kojih ćemo birati dobavljača su cijena, vrijeme isporuke i mogućnost održavanja proizvoda nakon kupnje. Na objavljeni natječaj pristiglo je šest ponuda te su podaci o istima dani u tablici 1.

Tablica 1. Ulazne informacije o ponudama

Ponude	Cijena (u 000 000)	Vrijeme isporuke (u danima)	Mogućnost održavanja
P1	1	6	Mala
P2	2	4	Mala
P3	8	1	Srednja
P4	6	3	Srednja
P5	5	2	Velika
P6	1	4	Srednja

### 2.1. Metoda ponderiranog skora

Varijanta metode ponderiranog skora (ili težinskog skora) koja se koristi u ovom radu zahtijeva da se svakom kriteriju pridruži njegov ponder (neki broj iz intervala od 0 do 1) tako da je zbroj svih pondera jednak 1. Određivanje pondera je dobro napraviti timski uz

brainstorming da ne bude previše subjektivno. Pretpostavimo da su ponderi sljedeći:

Tablica 2. Ponderi kriterija za 2.1.

Kriterij	Ponder
Cijena	0,5
Vrijeme isporuke	0,2
Mogućnost održavanja	0,3

Sad se svaka ponuda ocijeni na skali od 1 do 5 (skala može biti proizvoljna), posebno po svakom kriteriju. Ocjena 1 znači najnižu razinu, a ocjena 5 najvišu razinu važnosti.

Tablica 3. Ocjene ponuda po kriterijima na skali od 1 do 5.

Ponude	Cijena (u 000 000)	Vrijeme isporuke (u danima)	Mogućnost održavanja
P1	5	1	1
P2	4	1	1
P3	1	5	3
P4	3	4	3
P5	3	5	5
P6	5	1	3

U sljedećoj je tablici dan ponderirani skor za svaku ponudu:

Tablica 4. Ponderirani skor za svaku ponudu

Ponude	Cijena	Vrijeme isporuke	Mogućnost održavanja	Ponderirani skor
	0,5	0,2	0,3	
P1	5	1	1	$0,5 \cdot 5 + 0,2 \cdot 1 + 0,3 \cdot 1 = 3,00$
P2	4	1	1	$0,5 \cdot 4 + 0,2 \cdot 1 + 0,3 \cdot 1 = 2,50$
P3	1	5	3	$0,5 \cdot 1 + 0,2 \cdot 5 + 0,3 \cdot 3 = 2,40$
P4	3	4	3	$0,5 \cdot 3 + 0,2 \cdot 4 + 0,3 \cdot 3 = 3,20$
P5	3	5	5	$0,5 \cdot 3 + 0,2 \cdot 5 + 0,3 \cdot 5 = 4,00$
P6	5	1	3	$0,5 \cdot 5 + 0,2 \cdot 1 + 0,3 \cdot 3 = 3,60$

Upis podataka i izračuni se mogu napraviti uz korištenje Excela na sljedeći način:

	Ponude	Cijena	Vrijeme isporuke	Mogućnost održavanja	Ponderirani skor
		0,5	0,2	0,3	
P1		5	1	1	= \$C\$3*C4+\$D\$3*D4+\$E\$3*E4
P2		4	1	1	2,50
P3		1	5	3	2,40
P4		3	4	3	3,20
P5		3	5	5	4,00
P6		5	1	3	3,60

Slika 2. Izračuni u Excelu za 2.1.

Na temelju izračunatog ponderiranog skora za svaku ponudu, odabrat ćemo ponudu P5 jer ima najveći ponderirani skor.

## 2.2. Metoda ponderiranog skora - određivanje pondera usporedbom u parovima

Ovo je varijanta metode ponderiranog skora u kojoj se ponderi kriterija određuju uspoređujući kriterije u parovima, svaki sa svakim, a ocjena usporedbe se daje temeljem sljedeće skale važnosti (Saaty<sup>1</sup>-eva skala):

Tablica 5. Saaty-eva skala

Intenzitet važnosti	Definicija	Objašnjenje
1	Jednako važno	Dva kriterija jednako pridonose cilju
3	Umjereno važnije	Na temelju iskustva i procjena daje se umjerena prednost jednom kriteriju u odnosu na drugi
5	Strogo važnije	Na temelju iskustva i procjena strogo se favorizira jedan kriterij u odnosu na drugi
7	Vrlo stroga, dokazana važnost	Jedan kriterij izrazito se favorizira u odnosu na drugi, njegova dominacija dokazuje se u praksi
9	Ekstremna važnost	Dokazi temeljem kojih se favorizira jedan kriterij u odnosu na drugi potvrđeni su s najvećom uvjerljivošću
2, 4, 6, 8	Međuvrijednosti	

Na primjer, pretpostavimo da ste timski usporedili kriterije u parovima, a važnosti oko kojih ste se temeljem Saaty-eve skale dogovorili su sljedeće:

Tablica 6. Važnosti (veće ili jednake 1) usporedbom u parovima

	Cijena	Vrijeme isporuke	Mogućnost održavanja
Cijena	1	4	3
Vrijeme isporuke		1	
Mogućnost održavanja			3

Iz ove tablice vidimo da je kriterij „Cijena“ četiri puta važniji od kriterija „Vrijeme isporuke“ i tri puta važniji od kriterija „Mogućnost održavanja“. Također, kriterij „Mogućnost održavanja“ je tri puta važniji od kriterija „Vrijeme isporuke“. Na dijagonali su vrijednosti 1 jer je svaki kriterij u odnosu na samog sebe jednako važan. U ćelije koje su simetrične popunjene u odnosu na dijagonalu upisujemo recipročne vrijednosti upisanih vrijednosti na sljedeći način:

Tablica 7. Važnosti usporedbom u parovima

	Cijena	Vrijeme isporuke	Mogućnost održavanja
Cijena	1	4	3
Vrijeme isporuke	1/4	1	1/3
Mogućnost održavanja	1/3	3	1

Sad se vrijednosti u svakom od tri stupca zbroje i onda se svaki element svakog pojedinog stupca podijeli sa zbrojem u tom stupcu. Nakon toga se izračuna prosječna vrijednost svih elemenata u svakom retku. Te prosječne vrijednosti predstavljaju pondere kriterija. U Excelu to izgleda ovako:

<sup>1</sup> <http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/0270025587904738>.

	A	B	C	D	E	F	G	H
1								
2								
3		1,00	4,00	3,00				
4	Matrica	0,25	1,00	0,33				
5		0,33	3,00	1,00				
6								
7	Zbroj u stupcu	1,58	8,00	4,33				
8								
9						Prosjek elemenata u retku		
10		0,631579	0,5	0,692308		0,607962213		
11	Matrica nakon dijeljenja stupca sa zbrojem	0,157895	0,125	0,076923		0,119939271		
12		0,210526	0,375	0,230769		0,272098516		
13								
14								
15								
16								
17								

Slika 3. Izračuni u Excelu za 2.2.

Dakle, sad su ponderi za promatrana tri kriterija:

Tablica 8. Ponderi kriterija za 2.2.

Kriterij	Ponder
Cijena	0,61
Vrijeme isporuke	0,12
Mogućnost održavanja	0,27

Primjetimo da je kriterij „Cijena“ na ovaj način dobio dosta veći, a kriterij „Vrijeme isporuke“ dosta manji ponder nego u slučaju 2.1.

Kod usporedbe u parovima potrebno je izračunati i tzv. indeks konzistencije (CI) i omjer konzistencije (CR). Znači, treba vidjeti koliko je donositelj odluke konzistentan u svojim usporedbama u parovima (ne smije se dogoditi, na primjer, da je kriterij A važniji od kriterija B sedam puta, od kriterija C tri puta, a da je onda kriterij B važniji od kriterija C).

U tu svrhu, elemente prvog stupca matrice iz Tablice 7 pomnožimo s ponderom 0,61; elemente drugog stupca s ponderom 0,12 i elemente trećeg stupca s ponderom 0,27. Tada se izračunaju zbrojevi elemenata u prvom, drugom i trećem retku posebno. Zbroj svakog retka podijeli se s odgovarajućim ponderom tog retka. Na kraju se izračuna prosjek dobivenih vrijednosti. U Excelu to izgleda ovako:

				Zbroj u retku	Zbroj u retku/ponder
Matrica nakon	0,61	0,48	0,82	1,90	3,13
množenja stupaca s	0,15	0,12	0,09	0,36	3,02
ponderima	0,20	0,36	0,27	0,83	3,07
					3,07
					Prosjek

Slika 4. Izračuni u Excelu za izračunavanje indeksa konzistencije

Tada je indeks konzistencije jednak  $CI = (3.07 - 3) / (3 - 1) = 0,03421$  gdje broj 3 u formuli stoji jer imamo tri kriterija, 3.07 je izračunat u Excelu, a broj 1 je uvijek u formuli. Da bismo izračunali omjer konzistencije, uzimamo vrijednost RI za tri kriterija iz sljedeće tablice:

Tablica 9. Vrijednosti RI

n	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
RI	0	0	0,52	0,89	1,11	1,25	1,35	1,4	1,45	1,49



Omjer konzistencije je  $CR = \frac{CI}{RI} = \frac{0.03421}{0.52} = 0,065788$ .

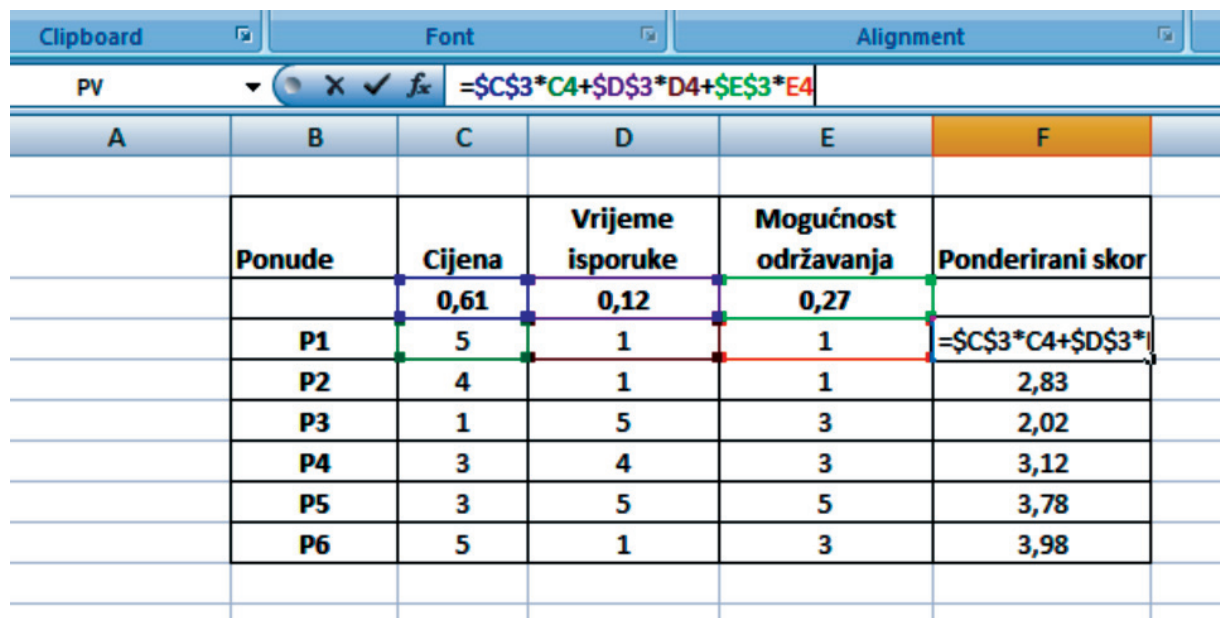
Ako je omjer konzistencije manji od 0.1, metoda je prihvatljiva za ponude kojima raspolažemo, što je u ovom slučaju zadovoljeno.

Neka su ocjene ponuda po svakom kriteriju na skali od 1 do 5 iste kao i u tablici 3., pa je u sljedećoj tablici dan ponderirani skor za svaku ponudu:

Tablica 10. Ponderirani skor za svaku ponudu

Ponude	Cijena	Vrijeme isporuke	Mogućnost održavanja	Ponderirani skor
	0,61	0,12	0,27	
P1	5	1	1	$0,61 \cdot 5 + 0,12 \cdot 1 + 0,27 \cdot 1 = 3,44$
P2	4	1	1	$0,61 \cdot 4 + 0,12 \cdot 1 + 0,27 \cdot 1 = 2,83$
P3	1	5	3	$0,61 \cdot 1 + 0,12 \cdot 5 + 0,27 \cdot 3 = 2,02$
P4	3	4	3	$0,61 \cdot 3 + 0,12 \cdot 4 + 0,27 \cdot 3 = 3,12$
P5	3	5	5	$0,61 \cdot 3 + 0,12 \cdot 5 + 0,27 \cdot 5 = 3,78$
P6	5	1	3	$0,61 \cdot 5 + 0,12 \cdot 1 + 0,27 \cdot 3 = 3,98$

Upis podataka i izračuni se mogu napraviti uz korištenje Excela na sljedeći način:



Slika 5. Izračuni u Excelu za 2.2.

Na temelju izračunatog ponderiranog skora za svaku ponudu odabrat ćemo ponudu P6 jer ima najveći ponderirani skor.

Dakle, u slučaju 2.1., najbolja ponuda je bila P5, a u slučaju 2.2., ponuda P6. U načelu, nismo pogriješili ni u jednom slučaju. Jednostavno se radi o različitim metodama. I zato se prilikom objave natječaja treba specificirati koja će se metoda izračuna koristiti. Usporedimo li ponude P5 i P6 vidjet ćemo da P5 ima visoku cijenu, ali puno kraće vrijeme isporuke i veću mogućnost održavanja. P6 ima značajno nižu cijenu, ali dugo vrijeme isporuke i manju mogućnost

održavanja. Jedno od rješenja, kako ne bi bilo nedoumica, može biti i jasno objašnjenje u natječaju da se koriste ove dvije metode, pa ako prve po rangju ponude budu različite, onda se uzima u obzir ponuda s nižom cijenom, ili čak i ponuda s većom mogućnosti održavanja.

### 3. ZAKLJUČNA RAZMATRANJA

Svrha ovog rada je bila pokazati kako postoje različite metode koje se mogu koristiti prilikom višekriterijskog odlučivanja. Može se dogoditi da po jednoj metodi jedna ponuda bude najbolja, a po drugoj metodi neka druga ponuda. No, to ne treba zbuniti donositelja odluke jer to samo znači da treba uvesti još jedan kriterij po kojem će se na kraju birati jedna između te dvije različite ponude. Ukoliko je sve jasno navedeno u natječaju, cijeli bi se proces trebao odvijati bez problema.

Pored ova dva primjera, postoji veliki broj metoda za višekriterijsko odlučivanje, pa da bi postupak javne nabave bio transparentan i nepredvidiv, moguće je odabir ponude vršiti u nekoliko krugova. Prvi krug uz dvije, tri ili četiri metode. Na temelju prvog kruga dobivamo najbolje rangirane ponude po različitim metodama. U drugom krugu onda rangiramo te ponude uz novu metodu i to proglasimo konačnim odabirom. U svakom slučaju, mogućnosti su razne, ali sve mora biti jasno specificirano u natječaju.

**SAVJETNICI ODGOVARAJU**

**8 - 13 sati**



**01 / 4686-506**

**e-mail: rif@rif.hr.**

# Obveze proračunskih korisnika i neprofitnih organizacija prema Zakonu o zaštiti potrošača

**Zakon o trgovini predviđa slučajeve u kojima se proračunski korisnici i neprofitne organizacije mogu na tržištu pojaviti u ulozi trgovca. Prema Zakonu o zaštiti potrošača trgovac je bilo koja osoba koja sklapa pravni posao ili djeluje na tržištu u okviru svoje trgovačke, poslovne, obrtničke ili profesionalne djelatnosti. Zaštita potrošača u stopu prati trgovinu stoga postoji cijeli niz obveza proračunskih korisnika i neprofitnih organizacija prema Zakonu o zaštiti potrošača.**

**Primjerice, označiti proizvod na adekvatan način, valjano istaknuti cijenu, ponuditi kupcima neki od posebnih oblika prodaje na zakonom predviđen način, omogućiti potrošaču iznošenje vlastitog nezadovoljstva u odnosu na kupljeni proizvod ili pruženu uslugu i tome slično.**

## 1. UVOD

Prema Zakonu o trgovini osim trgovaca djelatnost trgovine mogu obavljati i pravne osobe, udruge, zadruga, ustanove i slično. Takve organizacije trgovinu obavljaju prema zakonom predviđenim uvjetima. Prilikom obavljanja djelatnosti trgovine odnosno prodaje, proračunski korisnik ili neprofitna organizacija sukladno Zakonu o zaštiti potrošača imaju ulogu trgovca te se u pogledu zaštite potrošača mora pridržavati odredbi tog Zakona.

## 2. OBAVLJANJE DJELATNOSTI TRGOVINE

Zakon o trgovini (Nar. nov., br. 87/08., 96/08., 116/08., 76/09. - OUSRH, 114/11., 68/13. i 30/14.) uređuje obavljanje djelatnosti trgovine. Trgovina je gospodarska djelatnost kupnje i prodaje robe i/ili pružanja usluga u trgovini u svrhu ostvarivanja dobiti ili drugog gospodarskog učinka.<sup>1</sup> Trgovina se obavlja kao trgovina na veliko i kao trgovina na malo.

Zakon o trgovini trgovcem smatra, pravnu ili fizičku osobu registriranu za obavljanje kupnje i prodaje robe i/ili pružanja usluga u trgovini. Osim trgovca (kako ga Zakon prepoznaje, misli se registriranih trgovaca), djelatnost trgovine može obavljati i cijeli niz osoba, između ostalog pravne osobe (udruge, zadruga, ustanove i sl.), koje prema posebnim propisima radi ostvarivanja svojih ciljeva, a sukladno odredbama statuta ili drugih općih akata, samo isključivo svoje proizvode prodaju na malo izvan prodavaonica.

Trgovina na malo izvan prodavaonica je oblik trgovine na malo kada se prodaja roba i/ili usluga obavlja na neki od sljedećih načina:

- na štandovima i klupama izvan tržnica na malo
- na štandovima i klupama unutar trgovačkih centara, ustanova i sl.

- putem kioska
- prigodnom prodajom na sajmovima, izložbama i sl.
- u prostorima kulturnih, sakralnih, obrazovno-pedagoških, sportskih, znanstvenih i drugih javnih ustanova te prostorima koji su proglašeni zaštićenim područjem prirode u skladu s posebnim propisima.<sup>2</sup>

Proizlazi da ustanove i neprofitne organizacije mogu prodavati vlastite proizvode na malo, primjerice, knjige koje su izdali, publikacije, suvenire i slično. No, ne smiju kupovati robu koju će dalje plasirati na tržište, prodavati.

Ustanove i druge neprofitne organizacije mogu, prodavati na malo samo proizvode vlastite proizvodnje i pritom moraju ispunjavati uvjete iz članka 12. Zakona o trgovini:

- minimalni tehnički uvjeti kojima moraju udovoljavati prodajni objekti, oprema i sredstva pomoću kojih se obavlja trgovina te drugi uvjeti propisani posebnim propisom s obzirom na oblik i način obavljanja trgovine
- opći sanitarni i zdravstveni uvjeti i uvjeti sukladni propisima o hrani kojima moraju udovoljavati prodajni objekti, oprema, sredstva i osobe koje neposredno posluju s robom, koja može utjecati na zdravlje ljudi, sukladno posebnim propisima.<sup>3</sup>

Iznimno obveza o ispunjavanju uvjeta za obavljanje djelatnosti trgovine utvrđena u članku 12. Zakona o trgovini ne obvezuje ustanove

<sup>2</sup> U skladu s člankom 10. stavkom 1. podstavkama 2., 3., 4., 9. i 13. Zakona o trgovini.

<sup>3</sup> Ne tako davnom izmjenom Zakona o trgovini uvodi se obveza da i te osobe, kada prodaju svoje proizvode na malo izvan prodavaonica ishode od nadležnog tijela rješenje o ispunjavanju minimalno tehničkih i drugih uvjeta iz članka 12. Zakona uz propisivanje iznimke od primjene odredbi ovoga Zakona kada se radi o prigodnoj prodaji (sajmovi, izložbe i sl.). Slijedom navedenog, propisuje se i prekršajna odgovornost u slučaju kada te osobe postupaju protivno navedenoj obvezi ishođenja rješenja o ispunjavanju minimalno tehničkih i drugih uvjeta.

<sup>1</sup> Članak 3. Zakona o trgovini.

ve i neprofitne organizacije kada se prodaja robe i/ili usluga obavlja prigodnom prodajom (sajmovi, izložbe i sl.).<sup>4</sup>

Navedeno potkrepljujemo mišljenjem publiciranim u rubrici ostala pitanja vezana uz primjenu odredbi Zakona o trgovini dostupno na internetskoj stranici Ministarstva gospodarstva, poduzetništva i obrta navodi sljedeće: *Djelatnost trgovine mogu obavljati i pravne osobe (udruge, zadruge, ustanove - tipa muzeja, škola i sl.) dakle, neprofitne pravne osobe, koje prema posebnim propisima radi ostvarivanja svojih ciljeva, a sukladno odredbama njihovih statuta ili drugih općih akata, svoje proizvode prodaju na malo izvan prodavaonica na način propisan odgovarajućim odredbama zakona o trgovini, uz propisivanje iznimke od primjene odredbi ovoga zakona (prigodna prodaja). Neprofitnim pravnim osobama (udruge, zadruge, ustanove - škole, muzeji i sl.) omogućeno je, da uz ishođenja minimalno tehničkih uvjeta, a sukladno posebnim propisima radi ostvarivanja svojih ciljeva, u smislu odredbi njihovog statuta ili drugih općih akata, mogu obavljati sve djelatnosti koje su utvrđene statutom, osim onih koje su zakonom izričito zabranjene. Pri tome, zakonodavac nije imao namjeru niti je svojim odredbama izjednačio neprofitne pravne osobe s trgovačkim društvima odnosno pojmom trgovca u obavljanju djelatnosti trgovine sa svrhom da prodajom bilo koje robe neprofitna pravna osoba ostvaruje određeni prihod. Naime, za obavljanje djelatnosti trgovine na malo na način da se obavlja kupnja i prodaja predmeta koji nisu proizvod Udruge, ili na način koji nije propisan odredbama Zakona o trgovini, potrebno je zadovoljiti odredbe članka 4. predmetnog Zakona o trgovini i registrirati trgovačko društvo ili obrt čija djelatnost je kupnja i prodaja robe.*

Više o obavljanju djelatnosti trgovine od strane proračunskih korisnika i neprofitnih organizacija moguće je pronaći u članku M. Cutvarić: Djelatnost trgovine proračunskih korisnika i neprofitnih organizacija, objavljen u časopisu Riznica broj 3/2017.

### 3. ZAŠTITA POTROŠAČA

Zaštita potrošača u stopu prati trgovinu stoga postoje obveze proračunskih korisnika i neprofitnih organizacija prema Zakonu o zaštiti potrošača (Nar. nov., br. 41/14., 110/15.). Zakon o zaštiti potrošača trgovcem smatra bilo koju osobu koja sklapa pravni posao ili djeluje na tržištu u okviru svoje trgovačke, poslovne ili profesionalne djelatnosti, uključujući i osobu koja nastupa u ime i za račun trgovca.<sup>5</sup> Neupitno ja da se i proračunski korisnici i neprofitne organizacije imaju smatrati trgovcem ako prodaju svoje proizvode potrošačima. Iz toga dalje proizlaze sve obveze za trgovce koje Zakon o zaštiti potrošača propisuje. „Politiku zaštite potrošača predstavlja skup različitih mjera i aktivnosti usmjerenih na jačanje uloge i zaštitu prava potrošača kao ekonomski slabije strane koja djeluje na tržištu u neprofesionalne svrhe odnosno kupuje za osobne ili obiteljske potrebe.“<sup>6</sup>

#### 3.1. Označavanje proizvoda

Proizvodi koji se na području Republike Hrvatske nude potrošačima moraju na ambalaži, privjesnici, naljepnici ili na samom proizvodu sadržavati najmanje:

- osnovna obilježja proizvoda u mjeri koja je potrebna da bi potrošač donio odluku o kupnji kao što su naziv proizvoda, tip

i model proizvoda, naziv pod kojim se proizvod prodaje, sastav proizvoda, svojstva i tehnička obilježja proizvoda

- naziv i sjedište proizvođača ili uvoznika koji ima sjedište na području Europske unije.

Navedeni obvezni podaci moraju biti jasni, vidljivi i čitljivi te napisani hrvatskim jezikom i latiničnim pismom, što ne isključuje mogućnost istodobne uporabe drugih jezika, a mogu uključivati znakove i piktograme lako razumljive potrošaču. Ako su napisani na više jezika, podaci moraju biti napisani na isti način. Ako pak postoje posebni propisi koji određuju označavanje proizvoda, ove se odredbe neće primjenjivati na takve proizvode, već samo odredbe predviđene posebnim propisom.

#### 3.2. Isticanje cijena proizvoda

Trgovac, stoga i proračunski korisnik i neprofitna organizacija u ulozu trgovca, moraju jasno, vidljivo i čitljivo istaknuti iznos maloprodajne cijene i cijene za jedinicu mjere proizvoda na proizvodu ili na prodajnom mjestu. I nadalje se može istaknuti samo jedna cijena osim, iznimno, ako trgovac kao poseban uvjet prodaje odobrava popust za pojedine proizvode ili skupine proizvoda koji će se prodavati po sniženoj cijeni. Tada je dužan istaknuti cijenu u redovitoj prodaji i cijenu tijekom trajanja posebnog oblika prodaje. Cijena mora biti istaknuta u kunama.<sup>7</sup> Cijenu za jedinicu mjere nije potrebno istaknuti ako je istovjetna s maloprodajnom cijenom proizvoda. Kod proizvoda u rasutom stanju ističe se samo cijena za jedinicu mjere na prodajnome mjestu proizvoda. Trgovac cijenu mora istaknuti tako da ne oštećuje proizvod.

Trgovac se mora pridržavati istaknute maloprodajne cijene i uvjeta prodaje.

Jednaka pravila vrijede za trgovce i pri oglašavanju.<sup>8</sup>

#### 3.3. Uvjeti prodaje

Trgovac, proračunski korisnik i neprofitna organizacija, može odbiti sklapanje ugovora o kupoprodaji proizvoda ili pružanju usluge samo ako to proizlazi iz okolnosti slučaja. Trgovac je dužan prodajne uvjete jasno, vidljivo i čitljivo istaknuti u poslovnim prostorijama kako bi potrošač imao sve potrebne informacije za donošenje odluke o kupnji.

Osim redovnih uvjeta prodaje, u skladu s vlastitom poduzetničkom politikom, trgovac može odobriti posebne uvjete prodaje i to za:

- pojedine proizvode ili skupinu proizvoda
- pojedine skupine potrošača
- pojedine oblike plaćanja.

Ako trgovac, kao poseban uvjet prodaje, odobrava popust za pojedine proizvode ili skupine proizvoda, dužan je istaknuti maloprodajnu cijenu u redovnoj prodaji i cijenu tijekom trajanja posebnog oblika prodaje, osim ako nije drukčije uređeno posebnim propisima.<sup>9</sup>

Posebnim oblicima prodaje smatraju se prodaja proizvoda i usluga po cijenama nižim od cijena u redovitoj prodaji te obuhvaćaju, među ostalim, akcijsku prodaju, rasprodaju, sezonsko sniženje, prodaju proizvoda s greškom i prodaju proizvoda kojima istječe rok uporabe. Prilikom obavljanja posebnog oblika prodaje, valja imati na pameti

<sup>7</sup> Odluka o dopuni Odluke o prestanku važenja Odluke o uvođenju hrvatskog dinara kao sredstvo plaćanja na teritoriju RH te načinu i vremenu preračunavanja iznosa izraženih u hrvatskom dinaru u kune i lipe (Nar. nov., br. 5/95.).

<sup>8</sup> Detaljnije o isticanju cijena u Pravilniku o načinu isticanja maloprodajne cijene i cijene za jedinicu mjere proizvoda i usluga (Nar. nov., br. 66/14. i 16/15.).

<sup>9</sup> Članak 8. i članak 18. Zakona o zaštiti potrošača.

<sup>4</sup> Članak 5., stavak 3. Zakona o trgovini.

<sup>5</sup> Članak 5. stavak 1. točka 26. Zakona o zaštiti potrošača.

<sup>6</sup> Nacionalni program zaštite potrošača za razdoblje od 2013. do 2016. godine (Nar. nov., br. 90/13.).

da Zakon ne navodi taksativno posebne oblike prodaje, stoga trgovac može koristiti i druge nazive od onih predloženih Zakonom.<sup>10</sup>

### 3.4. Posebni oblici prodaje

Odredbe o **akcijskoj prodaji** posljednjih godina trpe mnoga zakonska rješenja, no čini se da se zakonodavac naposljetku odlučio za što manje zakonskih pretpostavki i definira je kao prodaju određenih proizvoda po cijeni koja je niža od cijene tog proizvoda u redovnoj prodaji. Ne propisuje se više trajanje od 30 dana i slično.<sup>11</sup>

**Rasprodaja** je prodaja proizvoda po nižoj cijeni samo u Zakonom predviđenim slučajevima:

- prestanka poslovanja trgovca, prestanka poslovanja u dosadašnjim poslovnim prostorijama, prestanka prodaje određenog proizvoda iz predmeta poslovanja trgovca, kada je poslovanje trgovca ozbiljno ugroženo, obavljanja složenijih građevinskih radova unutar ili na poslovnim prostorijama.<sup>12</sup>

I kod ovog oblika prodaje je očigledno ukidanje zakonskih pretpostavki za obavljanje ovakvog oblika prodaje. Trgovcu ostaje malo obveza kad odluči obaviti ovakav način prodaje.

Sezonskim sniženjem smatra se prodaja proizvoda po sniženoj cijeni nakon proteka sezone. Radi se o sezonskoj robi, primjerice, sezonska odjeća, obuća, božićni nakit, proizvodi za plažu i slično.

**Sezonsko sniženje** je moguće organizirati najviše tri puta godišnje u pravilnikom određenim terminima. Sezonsko sniženje započinje u razdoblju između 27. prosinca i 10. siječnja, 1. i 15. travnja odnosno 10. i 25. kolovoza i može trajati najdulje 60 dana.<sup>13</sup> Ako u predviđenom razdoblju nisu prodani svi proizvodi, trgovac može nastaviti s prodajom proizvoda po sniženoj cijeni sve do isteka zalih, no tada više takav oblik prodaje nije moguće oglašavati kao sezonsko sniženje.<sup>14</sup>

**Proizvod koji ima grešku** trgovac mora jasno, vidljivo i čitljivo označiti, na proizvodu ili na prodajnom mjestu. Trgovac je dužan potrošača upoznati u čemu se sastoji greška na proizvodu. Zakon ne određuje modalitet upoznavanja potrošača s prirodnom greškom na proizvodu, pa tako ostavlja mogućnost trgovcu da to učini ili usmenim obavještavanjem potrošača u čemu se sastoji nedostatak ili pisanim putem ili na neki drugi adekvatan način.<sup>15</sup>

Proizvod koji se prodaje po nižoj cijeni od cijene u redovnoj prodaji jer mu **istječe rok uporabe** mora imati dodatno jasno, vidljivo i čitljivo istaknuti krajnji rok uporabe.<sup>16</sup>

### 3.5. Pisani prigovor potrošača

Temeljem članka 10. Zakona o zaštiti potrošača trgovac je dužan omogućiti potrošaču podnošenje pisanog prigovora. Prigovorom potrošača potrošač iznosi svoje nezadovoljstvo u odnosu na kupljeni proizvod ili pruženu uslugu. Trgovac je dužan omogućiti pisani prigovor potrošača u svojim poslovnim prostorijama, putem pošte, telefaksa ili elektroničke pošte i potom bez odgađanja pisanim putem potvrditi primitak.

U poslovnim prostorijama mora vidljivo istaknuti obavijest o načinu podnošenja pisanog prigovora.

Daljnja je obveza trgovca na prigovore pisano odgovoriti u zakonom predviđenom roku od 15 dana od dana zaprimljenog prigovora.

Trgovac je dužan na trajnom mediju<sup>17</sup> voditi i čuvati evidenciju prigovora potrošača godinu dana od dana primitka pisanog prigovora.

Ne postoji zakonski propisan oblik Obavijesti o načinu podnošenja prigovora potrošača, stoga predlažemo sljedeći sadržaj:

#### OBAVIJEST O NAČINU PODNOŠENJA PRIGOVORA POTROŠAČA

Sukladno članku 10. stavku 3. Zakona o zaštiti potrošača (Nar. nov., br. 41/14., 110/15.) obavještavamo potrošače da nezadovoljstvo u odnosu na kupljeni proizvod ili pruženu uslugu mogu dostaviti u pisanoj formi putem pošte, telefaksa ili elektroničke pošte, na adresu: Dore Krupičeve 15, 10 000 Zagreb

ili  
na telefaks broj: ....

ili  
na e-mail adresu: ....

Trgovac se obvezuje u pisanom obliku odgovoriti na prigovore u pisanom obliku u roku 15 dana od dana zaprimanja prigovora.

Podnositelj prigovora:

Ime i prezime:

Adresa za dostavu odgovora:

Zakon predviđa prekršajne odredbe po kojima se ima kazniti u novčanom iznosu od 10.000,00 do 100.000,00 kuna trgovac - pravna osoba ako u poslovnim prostorijama vidljivo ne istakne obavijest o načinu podnošenja prigovora iz članka 10. stavka 1. i 2 Zakona o zaštiti potrošača, potom ako u pisanom obliku ne odgovori na zaprimljeni prigovor najkasnije u roku 15 dana od dana zaprimljenog prigovora i ako ne vodi i čuva evidenciju prigovora potrošača kako Zakon propisuje.

Odgovornost postoji i za odgovornu osobu u pravnoj osobi u zapriječenom iznosu od 10.000,00 do 15.000,00 kuna.

## 4. ZAKLJUČAK

Zakon o trgovini trgovcem smatra, pravnu ili fizičku osobu registriranu za obavljanje kupnje i prodaje robe i/ili pružanja usluga u trgovini. Osim trgovca, djelatnost trgovine može obavljati i cijeli niz osoba, između ostalog pravne osobe (udruge, zadruge, ustanove i sl.) koje prema posebnim propisima radi ostvarivanja svojih ciljeva, a sukladno odredbama statuta ili drugih općih akata, samo isključivo svoje proizvode prodaju na malo izvan prodavaonica. Proizlazi da ustanove i neprofitne organizacije mogu prodavati vlastite proizvode na malo, primjerice, knjige koje su izdali, publikacije, suvenire i slično). No, ne smiju kupovati robu koju će dalje plasirati na tržište, prodavati.

Neupitno ja da se i proračunski korisnici i neprofitne organizacije imaju smatrati trgovcem ako prodaju svoje proizvode potrošačima. Iz toga dalje proizlaze sve obveze trgovaca koje Zakon o zaštiti potrošača propisuje.

<sup>10</sup> Članak 18. Zakona o zaštiti potrošača.

<sup>11</sup> Članak 19. Zakona o zaštiti potrošača.

<sup>12</sup> Članak 20. Zakona o zaštiti potrošača.

<sup>13</sup> Članak 2. Pravilnika o uvjetima i načinu provođenja sezonskog sniženja (Nar. nov., br. 135/15.).

<sup>14</sup> Članak 21. Zakona o zaštiti potrošača.

<sup>15</sup> Članak 22. Zakona o zaštiti potrošača.

<sup>16</sup> Članak 23. Zakona o zaštiti potrošača.

<sup>17</sup> Pod trajnim medijem prema članku 5. stavku 1. točki 25. se smatra svako sredstvo koje omogućava potrošaču ili trgovcu da pohrani informacije koje su njemu osobno namijenjene tako da budu dostupne za kasniju uporabu toliko dugo koliko je potrebno s obzirom na svrhu informacije i koje omogućava nepromijenjenu reprodukciju podataka, kao što je papir, elektronička pošta, CD-ROM, DVD, memorijska kartica i čvrsti disk računala.



# Otpis nenaplativih i zastarjelih potraživanja proračunskih korisnika

**Sukladno odredbama Zakona o proračunu (Nar. nov., br. 87/08., 138/12. i 15/15.) te Zakona o fiskalnoj odgovornosti (Nar. nov., br. 139/10. i 19/14.), odgovorna osoba proračunskog korisnika odgovorna je za zakonito i pravilno planiranje i izvršenje financijskog plana odnosno za zakonito, namjensko i učinkovito trošenje sredstava u sustavu proračuna. Također, čelnik tijela proračunskog korisnika odgovoran je i za ustroj i pravilno vođenje proračunskog računovodstva propisanog Pravilnikom o proračunskom računovodstvu i računskom planu (Nar. nov., br. 124/14., 115/15. i 87/16.), unutar kojeg susrećemo i odredbe o otpisu nenaplativih i zastarjelih potraživanja. Kada čelnik tijela može donijeti odluku o otpisu nenaplativih i zastarjelih potraživanja te koje je mjere i radnje nužno poduzeti prije toga, pročitajte u tekstu koji slijedi.**

## 1. UVOD

U smislu čl. 3. st. 1. Zakona o proračunu (Nar. nov., br. 87/08., 138/12. i 15/15.) proračunskim korisnicima smatraju se državna tijela, ustanove, vijeća manjinske samouprave, proračunski fondovi i mjesna samouprava čiji se rashodi za zaposlene i/ili materijalni rashodi osiguravaju u proračunu. Proračunski korisnici dijele se na proračunske korisnike državnog proračuna te na proračunske korisnike proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave.

Prema čl. 4. Pravilnika o utvrđivanju proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna i proračunskih i izvanproračunskih korisnika proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave te o načinu vođenja registra proračunskih i izvanproračunskih korisnika (Nar. nov., br. 128/2009., 124/2014.), proračunski korisnici državnog proračuna su korisnici:

1. kojima je osnivač Republika Hrvatska
2. koji ostvaruju prihode iz državnog proračuna i/ili temeljem javnih ovlasti, zakona i drugih propisa, pri čemu ti prihodi iznose 50 posto ili više od ukupnih prihoda te
3. koji su navedeni u Registru proračunskih i izvanproračunskih korisnika.

Proračunski korisnici proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave jesu oni korisnici:

1. kojih je osnivač jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave
2. kojima je izvor prihoda proračun jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave u iznosu od 50 posto ili više te
3. koji su navedeni u Registru proračunskih i izvanproračunskih korisnika.

Odgovorna osoba proračunskog korisnika je čelnik tijela. Čelnik tijela odgovoran je za ustroj i pravilno vođenje proračunskog računovodstva. Proračunsko računovodstvo detaljnije se uređuje Pravilnikom o proračunskom računovodstvu i računskom planu (Nar. nov., br. 124/14., 115/15. i 87/16.), koji između ostalog, uređuje i pitanje

otpisa nenaplativih i zastarjelih potraživanja. Predmetni Pravilnik, osim na proračunske korisnike primjenjuje se i na državni proračun te na proračun jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, uključujući i odredbe o otpisu potraživanja.

Odluku o otpisu nenaplativih i zastarjelih potraživanja donosi čelnik tijela. Da bi čelnik tijela kao odgovorna osoba mogao donijeti odluku o otpisu potraživanja moraju biti poduzete sve zakonom dopuštene i propisane radnje za naplatu dospjelih, a nenaplaćenih potraživanja. Slijedom navedenog, a sukladno Uredbi o sastavljanju i predaji izjave o fiskalnoj odgovornosti i izvještaja o primjeni fiskalnih pravila (Nar. nov., br. 78/11., 106/12., 130/13., 19/15. i 119/15.) proračunski korisnici obvezni su izraditi pisanu proceduru kojom se definiraju postupci i mjere naplate prihoda koje isti naplaćuju. Osim samih mjera naplate, procedura treba sadržavati i odredbe o vremenskom razdoblju nakon kojeg se pokreće pojedina mjera naplate, slučajeve u kojima je proračunski korisnik nužan pribaviti instrumente osiguranja plaćanja, način i dinamiku praćenja naplate potraživanja po poduzetim mjerama, osobe koje će obavljati navedene poslove i slično. Čelnik tijela odgovoran je za primjenu i provođenje donesene procedure naplate potraživanja.

## 2. NAPLATA NENAPLATIVIH I ZASTARJELIH POTRAŽIVANJA

U prihode proračunskih korisnika koje isti u okviru svog poslovanja naplaćuju ubrajaju se prihodi od imovine, prihodi od upravnih i administrativnih pristojbi, prihodi po posebnim propisima, prihodi od prodaje proizvoda, robe, pruženih usluga i sl. U okviru procedure naplate potraživanja potrebno je točno taksativno navesti i definirati prihode koje proračunski korisnik naplaćuje (npr. prihod ostvaren temeljem ugovora o zakupu, prihod za pruženu uslugu prehrane učenika, prihod od školarine i sl.). Za izvršenu činidbu ili pruženu uslugu temeljem koje nastaje potraživanje, proračunski korisnik mora ispostaviti račun. Potraživanje postaje dospjelo kada je činidba izvršena

ili usluga pružena ili o roku dospijea. Dospijee plaanja je rok do kojeg je raun (novčanu obvezu) potrebno podmiriti. Suugovaratelji, proraunski korisnik kao vjerovnik s jedne strane te pravna ili fizička osoba kao dužnik s druge strane, rok ispunjenja obveze mogu sami ugovoriti s time da rok može biti određen točnim nadnevkom, odsjekom vremena ili nastupanjem određenog događaja.

Kada potraživanje postane dospjelo, a dužnik svoju obvezu nije ispunio za proraunskog korisnika nastaje obveza postupanja po usvojenoj proceduri naplate potraživanja.

Među mjere naplate dospjelih potraživanja ubrajaju se:

- usmena opomena
- pisana opomena
- ugovaranje obročne otplate duga<sup>1</sup>
- aktiviranje instrumenata osiguranja plaanja (ako iste proraunski korisnik posjeduje)
- pokretanje ovršnog postupka i prisilna naplata potraživanja.

O svakoj poduzetoj mjeri mora se voditi odgovarajuća dokumentacija (npr. zabilješka o upućenoj usmenoj opomeni, pismeno s povratnicom kao dokaz da je dužnik zaprimio pisanu opomenu, zahtjev za obročnu otplatu duga, dokumentacija vezana uz pokretanje i provedbu prisilne naplate potraživanja i dr.).

## 2.1. Pokretanje ovršnog postupka

Ovrha kao prisilno namirenje tražbine u pravilu je krajnja mjera na koju se vjerovnici odlučuju radi naplate svojih dospjelih, nenaplaćenih, potraživanja. Razlog tome su troškovi ovršnog postupka koji su vrlo često veći od samog iznosa dugovanja te pravna nesigurnost (vjerovnici vrlo često niti ovršnim putem ne uspiju naplatiti svoja potraživanja). Slijedom navedenog, kako bi sam ovršni postupak za vjerovnika bio što brži, a time i uspješniji, nužno je u samom prijedlogu za ovrhu odlučiti se za onaj predmet ovrhe na kojem se potraživanje može uistinu i naplatiti.

Predmet ovrhe mogu biti sve stvari i prava dužnika na kojima se po zakonu može provesti ovrha (nekretnine, pokretnine, novčana sredstva, plaća radnika i dr.). Proraunski korisnik kao vjerovnik ima pravo, prije pokretanja ovršnog postupka, od nadležnih tijela tražiti podatke o dužniku potrebne za pokretanje ovršnog postupka i definiranje predmeta ovrhe. Dužnost davanja podataka o dužniku imaju: Hrvatski zavod za mirovinsko osiguranje, Ministarstvo unutarnjih poslova, Lučka kapetanija, Središnje klirinško depozitarno društvo, katastar, poslodavac te svako drugo tijelo ili osoba koja vodi odgovarajući upisnik.

Uvidom u tražene podatke vjerovnik stječe saznanja o tome je li npr. dužnik fizička osoba u radnom odnosu, je li korisnik mirovine, je li fizička ili pravna osoba vlasnik nekretnine, pokretnine (vozila ili plovila), vlasnik dionica i sl.

Ovršni postupak pokreće se prijedlogom za ovrhu. Osnova za određivanje ovrhe može biti ovršna ili vjerodostojna isprava.<sup>2</sup> Ovrš-

<sup>1</sup> Vezano uz mogućnost obročne otplate duga upućujemo na Uredbu o kriterijima, mjerilima i postupku za odgodu plaanja, obročnu otplatu duga te prodaju, otpis ili djelomičan otpis potraživanja (Nar. nov., br. 52/13. i 94/14.) kojom se utvrđuju kriteriji, mjerila i postupak za odgodu plaanja, obročnu otplatu duga te prodaju, otpis ili djelomičan otpis potraživanja države i jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave.

<sup>2</sup> Ovršna isprava je: ovršna sudska odluka ili nagodba, ovršna nagodba iz čl. 186.a ZPP, ovršna odluka arbitražnog suda, ovršna odluka ili nagodba donesena u upravnom postupku, ovršna javnobilježnička odluka ili isprava, nagodba sklopljena pred sudovima časti pri komorama u RH i druga isprava koja je po zakonu određena kao ovršna isprava.

Vjerodostojna isprava je račun, mjenica, ček s protestom i povratnim računi-

na isprava obvezni je prilog prijedloga za ovrhu. Prijedlog za ovrhu podnosi se sudu ili javnom bilježniku ovisno o osnovi za određivanje ovrhe.

Na temelju prijedloga ovrhovoditelja, nadležno tijelo donosi rješenje o ovrši. Kako bi se po rješenju o ovrši moglo postupati, preciznije, kako bi se dužnikove stvari i prava mogle prenijeti na vjerovnika, isto mora stjeći svojstvo pravomoćnosti i ovršnosti.

U praksi se kao predmeti ovrhe najčešće javljaju novčana sredstva dužnika. Ovrhu na novčanim sredstvima poslovnih subjekata i fizičkih osoba provodi Financijska agencija (FINA). Fina provodi ovrhu po svim računima i oročenim novčanim sredstvima fizičkih i pravnih osoba, u svim bankama, prema identifikacijskom broju ovršenika i bez njegove suglasnosti. Proraunski korisnik kao ovrhovoditelj koji je ishodio pravomoćno rješenje o ovrši isto dostavlja FINA-i na provedbu putem zahtjeva za naplatu uz koji u originalu obvezno prilaže i rješenje o ovrši te osnovu za određivanje ovrhe. Zaprimljene osnove za plaanje FINA upisuje u Očevidnik redoslijeda osnova za plaanje. Ovrhovoditelji i ovršenici mogu uvijek dobiti podatke, preslike i potvrde iz Očevidnika (podaci o redoslijedu i iznosu naplate, preslika rješenja o ovrši, preslika zadužnice) i tako se uvijek informirati kolika je vjerojatnost i brzina naplate potraživanja preko novčanih sredstava ovršenika.

## 3. OTPIS POTRAŽIVANJA

Odluku o otpisu potraživanja čelnik tijela može donijeti tek kada su poduzete sve mjere prisilne naplate potraživanja odnosno u slučaju kada proraunski korisnik potraživanje nije uspio naplatiti niti jednom od mjera propisanih procedurom, uključujući i ovršnim postupkom. Treba napomenuti da čelnik tijela proraunskog korisnika odluku o otpisu potraživanja može donijeti samostalno, bez prethodne suglasnosti osnivača odnosno nadležnog tijela državnog proračuna ili proračuna jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, samo do onog iznosa za koji je statutom propisano da može samostalno raspolagati.

Potraživanja se mogu smatrati nenaplativima u sljedećim slučajevima:

- kada je pravna osoba dužnik prestala postojati bilo postupkom likvidacije ili stečaja te je izbrisana iz sudskog registra
- zbog nastupanja zastare
- ako se utvrdi da su iznosi potraživanja preniski za pokretane postupka ovrhe i sudskih troškova (aktom je nužno definirati koji su to iznosi kada je njihova naplata sudskih putem nesvršihodna)
- ako potraživanje nema valjanu pravnu osnovu i
- u drugim slučajevima sukladno donesenim aktima.

### 3.1. Je li i kada zastara potraživanja osnova za otpis?

Zastara je protek vremena nakon kojeg dužnik ima pravo uskratiti podmirenje svoje obveze. Rok zastare je vrijeme u kojem vjerovnik može zahtijevati naplatu svoga potraživanja. Početak roka zastare je prvi dan poslije dana kad je vjerovnik imao pravo zahtijevati ispunjenje obveze (npr. rok dospijea je 4. 3. 2017. - zastara počinje teći 5. 3. 2017.).

Zastara nastupa istekom posljednjeg dana zakonom određenog vremena (npr. rok dospijea je bio 4. 3. 2017. pa je zastara nastupila

ma, izvadak iz poslovnih knjiga, po zakonu ovjerovljena privatna isprava te ostale isprave koja se po posebnim propisima smatraju javnim ispravama.

5. 3. 2020. u slučaju kada se radi o posebnom, trogodišnjem roku zastare).

Pravnim poslom ili ugovorom ne smije se ugovoriti dulje ili kraće vrijeme zastare od onog određenog zakonom.

Postoje opći i posebni rokovi zastare. Opći rok zastare je 5 godina dok su posebni rokovi zastare za određene vrste tražbina izričito propisani zakonom.<sup>3</sup>

Prijedlog za ovrhu vjerovnik može podnijeti i za ono potraživanje za koje je nastupila zastara i to iz razloga što sud na zastaru ne pazi po službenoj dužnosti, već se dužnik na nju mora izričito pozvati. Ako dužnik u tijeku postupka ne istakne prigovor zastare, nadležno tijelo može donijeti rješenje o ovrši, koje će nakon što postane pravomoćno i ovršno biti osnova za prisilnu naplatu tražbine, premda se u biti radi o potraživanju koje je zastarjelo.

**Slijedom navedenog možemo zaključiti da se potraživanje ne može otpisati samo zato što je proračunski korisnik utvrdio da je ono zastarjelo, nego tek onda kada je od strane proračunskog korisnika pokrenut ovršni postupak, a dužnik se u postupku pozvao na zastaru potraživanja.**

<sup>3</sup> Zastara i rokovi zastare detaljno su obrađeni u časopisu Računovodstvo i financije br. 4/2017. u članku pod nazivom "Zastara u obveznim odnosima", autor D. Terek.

#### 4. ODLUKA O OTPISU POTRAŽIVANJA

Čelnik tijela odluku o otpisu potraživanja donosi isključivo temeljem prijedloga povjerenstva zaduženog za popis imovine i obveza. Članove povjerenstva imenuje čelnik tijela.

Povjerenstvo je uz prijedlog za otpis obvezno izraditi i izvještaj uz obrazloženje zašto se predlaže otpis potraživanja te priložiti svu financijsku dokumentaciju iz analitičke evidencije pojedinačno po svakom dužniku, točan iznos nenaplaćenog potraživanja koji se otpisuje kao i sve dokaze o poduzetim radnjama u svrhu naplate prihoda.

Nadležno tijelo ili odgovorna osoba proračunskog korisnika izravno zadužena za računovodstvene poslove dužna je kontinuirano pratiti stanje i pravovremeno poduzimati mjere naplate potraživanja. Ukoliko bi se utvrdilo da su te osobe odgovorne za zastaru i nenaplativost potraživanja čelnik tijela ovlašten je prema njima, sukladno odredbama Zakona o radu, poduzeti odgovarajuće mjere u smislu izricanja opomene pred otkaz ili samog otkaza ugovora o radu zbog skrivljenog ponašanja radnika.



**Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika**  
organizira seminar za proračun, proračunske i izvanproračunske korisnike

**GODIŠNJI ODMORI, DNEVNICE ZA SLUŽBENO PUTOVANJE, PLAĆE I  
POLUGODIŠNJI FINACIJSKI IZVJEŠTAJI I DRUGE RAČUNOVODSTVENE I  
POREZNE AKTUALNOSTI U SUSTAVU PRORAČUNA**

26. lipanj 2017.	ZADAR	HOTEL KOLOVARE, B. Petečića 14
27. lipanj 2017.	SPLIT	HOTEL ATRIUM, Domovinskog rata 49a
28. lipanj 2017.	RIJEKA	HOTEL BONAVIA, Dolac 4
29. lipanj 2017.	OSIJEK	HOTEL OSIJEK, Šmačka 4
30. lipanj 2017.	ZAGREB	HOTEL SHERATON, Kneza Borne 2
3. srpanj 2017.	ČAKOVEC	Udruga RFD Međimurje, I. Mažuranića 2/II

početak u svim  
gradovima u 9,30 sati

Detaljni program seminara bit će objavljen naknadno na [www.rif.hr](http://www.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.), poslodavac ili isplatitelj plaće **može neoporezivo isplatiti svojim radnicima** naknade, potpore, nagrade, dnevnice i otpremnine do sljedećih iznosa:

Red. br.	Opis	Koeficijent na osnovicu osobnog odbitka od 2.500,00 kn	Iznos
1	2	3	4
1.	Potpore zbog invalidnosti radnika	1,00	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 kad 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. točka 8. Zakona o porezu na dohodak, ukupan iznos je neoporezivi primitak	3,00	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)	1,2	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	1,0	do 2.500,00 kuna godišnje
5.	Prigodne nagrade (božićnica, naknada za godišnji odmor i sl.)	1,0	do 2.500,00 kuna po radniku godišnje, (ukupno kod svih poslodavaca)
6.	Nagrade radnicima za navršених 10 godina radnog staža	0,6	do 1.500,00 kuna
7.	Nagrade radnicima za navršених 15 godina radnog staža	0,8	do 2.000,00 kuna
8.	Nagrade radnicima za navršених 20 godina radnog staža	1,0	do 2.500,00 kuna
9.	Nagrade radnicima za navršених 25 godina radnog staža	1,2	do 3.000,00 kuna
10.	Nagrade radnicima za navršених 30 godina radnog staža	1,4	do 3.500,00 kuna
11.	Nagrade radnicima za navršених 35 godina radnog staža	1,6	do 4.000,00 kuna

Red. br.	Opis	Koeficijent na osnovicu osobnog odbitka od 2.500,00 kn	Iznos
12.	Nagrade radnicima za navršених 40 godina radnog staža i svakih narednih 5 godina radnog staža	2,0	do 5.000,00 kuna
13.	Naknade za odvojeni život od obitelji	0,7	do 1.750,00 kuna mjesečno
14.	Otpremnine prilikom odlaska u mirovinu	3,2	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	2,6	do visine 6.500,00 kuna za svaku navršenu godinu rada kod tog poslodavca
16.	Otpremnine zbog ozljede na radu ili profesionalne bolesti	3,2	do visine 8.000,00 kuna za svaku navršenu godinu rada kod tog poslodavca
17.	Potpura 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	0,7	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 dnevnicu 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 ili večera)		do 170,00 kuna
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 ili večera)		do 85,00 kuna



Red. br.	Opis	Koeficijent na osnovicu osobnog odbitka od 2.500,00 kn	Iznos
21.	Dnevnice za službeno putovanje u inozemstvo koje traje više od 12 sati dnevno i dnevnicu 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 ili 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 ili 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	
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 odnosno do visine cijene prijevoza koja je utvrđena na približno jednakim udaljenostima na kojima je organiziran prijevoz.	

Red. br.	Opis	Koeficijent na osnovicu osobnog odbitka od 2.500,00 kn	Iznos
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. 1. t. 7. Pravilnika o porezu na dohodak)		400,00 kn

**NAPOMENE:**

**> ISPLATE RADNICIMA**

Iznose naknada, potpora i nagrada koji su navedeni u prethodnoj tablici, poslodavac može isplatiti bez obveze obračuna poreza i doprinosa samo radnicima. Kada poslodavac radnicima isplaćuje naknade koje prelaze neoporezive iznose, razlika se smatra primitkom od nesamostalnog rada, odnosno plaćom na koju treba obračunati porez na dohodak i doprinose.

**> ISPLATE 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 privatne svrhe.

**> ISPLATE OSOBAMA KOJE NISU U RADNOM ODNOSU**

Ako se naknade, potpora i nagrada isplaćuju osobama koje nisu u radnom odnosu kod isplatitelja ukupna se svota smatra primitkom od kojeg se utvrđuje drugi dohodak 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).

## 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	Koeficijent na osnovicu osobnog odbitka od 2.500,00 kn	Iznos
1	2	3	4
1.	Nagrade učenicima za vrijeme praktičnog rada i naukovanja (članak 9. stavak 1. točka 4. Zakona)	0,7	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)	6,0	15.000,00 godišnje
3.	Potpota 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	0,7	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)	0,7	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)	1,6	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)	0,7	1.750,00 mjesečno
7.	Nagrade za športska ostvarenja (članak 9. stavak 1. točka 17. Zakona)	8,0	20.000,00 godišnje
8.	Naknade koje se isplaćuju športašima amaterima prema posebnim propisima (članak 9. stavak 1. točka 17. Zakona)	0,7	1.750,00 mjesečno

## 1.3. Plaće - osnovice i stope doprinosa

### ➤ Osnovice za obračun doprinosa u 2017. 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 2017. iznosi 3.276,00 kn (Nar. nov., br. 115/16.).

### ➤ Najniža mjesečna osnovica - 2.940,82 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 2017. godinu iznosi 2.940,82 kn** - prema Naredbi o iznosima osnovica za obračun doprinosa za obvezna osiguranja za 2017. godinu.

### ➤ Najviša mjesečna osnovica - 46.434,00 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 - 557.208,00 kn

- primjenjuje se samo za doprinos za mirovinsko osiguranje za I. stup.

### ➤ Najniži dnevni iznos neto plaće sezonskog radnika u poljoprivredi za 2017. godinu iznosi 70,25 kn

Prema Oduci o najnižem dnevnom iznosu plaće sezonskog radnika u poljoprivredi za 2017. godinu (Nar. nov., br. 122/16.)

### ➤ 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 2017. godinu mjesečna naknada iznosi **982,80 kn** po svakoj osobi koja nedostaje do ispunjenja propisane kvote. Naknada dopijeva 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 2017. naknada dopijeva do 28. veljače itd.). Iznos naknade iskazuje se u JOPPD obrascu.



➤ **Staż osiguranja s povećanim trajanjem**

Na plaće radnika kojima se **staž računa s povećanim trajanjem** pored mirovinskog doprinosa 20%, poslodavac je obvezan uplatiti i dodatni doprinos za mirovinsko osiguranje na istu osnovicu po sljedećim stopama:

Za 12 mj. staža priznaje se	Ukupna stopa doprinosa	Stope doprinosa za radnike u I. stupu	Stope doprinosa za radnike u II. stupu
14 mjeseci	4,86 %	3,61 %	1,25 %
15 mjeseci	7,84 %	5,83 %	2,01 %
16 mjeseci	11,28 %	8,39 %	2,89 %
18 mjeseci	17,58 %	13,07 %	4,51 %

➤ **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

Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o poticanju zapošljavanja (Nar. nov., br. 16/17.) **koji je stupio na snagu 2. ožujka 2017. godine, ukinuta je olakšica po osnovu oslobođenja od plaćanja doprinosa na osnovicu** u slučaju zapošljavanja nezaposlenih osoba bez radnog iskustva u zvanju za koje su se obrazovale i dugotrajno nezaposlenih osoba. Ovu su olakšicu poslodavci mogli koristiti u trajanju od dvije godine od datuma zapošljavanja i uz ispunjavanje uvjeta propisanih Zakonom o poticanju zapošljavanja. Nakon ukidanja ove olakšice poslodavci koji su zapošljavanjem nezaposlene osobe to pravo stekli do navedene izmjene Zakona, ovo pravo ostvaruju (do isteka dvije godine) i nakon stupanja na snagu Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o poticanju zapošljavanja.

**1.4. Porez na dohodak**

**1.4.1. Stope poreza na dohodak od 1. 1. 2017.**

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 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.

**1.4.2. 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 opcijom 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%

**1.4.3. 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
Prema prijelaznim i završnim odredbama Zakona o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 115/16.) uzdržavanim članovima do 31. prosinca 2017. smatraju se još i roditelji supružnika, unuci, bake i djedovi		
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 povećava 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 nesamostalnog rada razmjerno stupnju invalidnosti.





SID -  
PRVA KREDITNA  
ZAVAROVALNICA d.d.  
OSIGURAVAMO POTRAŽIVANJA

**KUPCI VAM NE PLAČAJU REDOVITO?  
LIKVIDNOST VAM JE UGROŽENA?  
OSIGURAJTE STABILNU  
BUDUĆNOST VAŠOJ TVRTKI!**

Za više informacija obratite nam se  
na broj **091/34 555 44** ili putem naše  
web stranice **[www.sid-pkz.si/hr](http://www.sid-pkz.si/hr)**



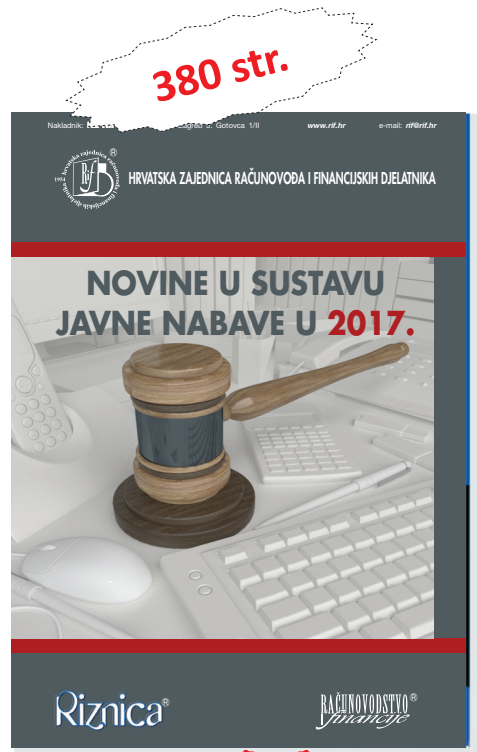


NOVI PRIRUČNIK:

## NOVINE U SUSTAVU JAVNE NABAVE U 2017.

Iz sadržaja:

- I. **VODIČ KROZ NAJVAŽNIJE NOVINE ZAKONA O JAVNOJ NABAVI**
  1. RAZLOZI DONOŠENJA NOVOG ZAKONA
  2. NOMOTEHNIKA ZJN 2016. I PODZAKONSKI PROPISI
  3. KLJUČNE NOVINE ZJN 2016.
- II. **PRIPREMA POSTUPKA JAVNE NABAVE I ODREDBE O PONUDI**
  1. KOMUNIKACIJA NARUČITELJA I GOSPODARSKIH SUBJEKATA
  2. ISTRAŽIVANJE TRŽIŠTA I PRETHODNO SAVJETOVANJE SA ZAINTERESIRANIM GOSPODARSKIM SUBJEKTIMA
  3. DOKUMENTACIJA O NABAVI
  4. ODREĐIVANJE PREDMETA NABAVE I PODJELA NA GRUPE
  5. KRITERIJ ODABIRA PONUDE - EKONOMSKI NAJPOVOLJNIJA PONUDA
  6. ODREDBE O PONUDI
- III. **POSTUPCI JAVNE NABAVE PREMA ZJN 2016.**
  1. OTVORENI POSTUPAK
  2. OGRANIČENI POSTUPAK JAVNE NABAVE (JAVNI NARUČITELJI)
  3. NATJECATELJSKI POSTUPAK UZ PREGOVORE
  4. NATJECATELJSKI DIJALO
  5. PARTNERSTVO ZA INOVACIJE
  6. DRUŠTVENE I DRUGE POSEBNE USLUGE
- IV. **TEHNIKE I INSTRUMENTI ZA ELEKTRONIČKU NABAVU**
  1. INSTITUT OKVIRNOG SPORAZUMA
  2. DINAMIČKI SUSTAV JAVNE NABAVE
  3. ELEKTRONIČKA DRAŽBA
  4. ELEKTRONIČKI KATALOG
- V. **PRAVNA ZAŠTITA U POSTUPCIMA JAVNE NABAVE**
- VI. **UPRAVNI NADZOR**
- VII. **JAVNA NABAVA SEKTORSKIH NARUČITELJA**
- VIII. **ZAKON O JAVNOJ NABAVI S PRILozIMA**



**Cijena: 200,00 kn**

(PDV uključen u cijenu)

### Narudžbenica

Kupac: .....

Adresa: .....  
(naziv tvrtke, obrta ili ime i prezime osobe)

Poštanski broj i mjesto: .....

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

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

Naslov	cijena	komada	ukupno
NOVINE U SUSTAVU JAVNE NABAVE U 2017.	200,00		

Potpis naručitelja:

# RAČUNSKI PLAN PRORAČUNA

