

# Rif Riznica®



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

**10**  
**2017**



## IZ SADRŽAJA:

- Devetomjesečni financijski izvještaji u sustavu proračuna
- Podsjetnik na izradu financijskih planova neprofitnih organizacija za 2018. g.
- Ustanove u kulturi kao obveznici obračuna PDV-a
- Evidentiranje radnog vremena radnika u školskim ustanovama
- Zadnja novela Zakona o državnim službenicima

## NAJAVA:

- **52. jesensko savjetovanje**  
Hotel Bluesun Soline, Brela  
26. - 28. 10. 2017. godine
- **Radionice** [www.rif.hr](http://www.rif.hr)
- **Seminari** [www.rif.hr](http://www.rif.hr)



SID -  
PRVA KREDITNA  
ZAVAROVALNICA d.d.  
OSIGURAVAMO POTRAŽIVANJA

**KUPCI VAM NE PLAĆAJU 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)**





**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 Sačar, 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.  
sc. Danimir Gulin, prof. dr. sc. Ljubo Jurčić, Miroslav  
Kožuľ, 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



## RAČUNOVODSTVO

### PRORAČUNSKO RAČUNOVODSTVO

- Devetomjesečni financijski izvještaji u sustavu proračuna  
mr. sc. Ivana Jakir-Bajo 5
- Namjenski i vlastiti prihodi i primici - planiranje i izvršavanje u proračunu i  
financijskom planu proračunskih korisnika JLP(R)S  
Kristina Kožar Perez, dipl. oec. 8

### NEPROFITNO RAČUNOVODSTVO

- Podsjetnik na izradu financijskih planova neprofitnih organizacija za 2018. godinu  
mr. sc. Andreja Milić, mr. sc. Jasna Nikić 14
- Preraspodjele i izmjene i dopune financijskih planova neprofitnih  
organizacija u 2017. godinu  
mr. sc. Andreja Milić, mr. sc. Jasna Nikić 19

## POREZI

- Ustanove u kulturi kao obveznici obračuna PDV-a  
mr. sc. Miljenka Cutvarić 24

## REVIZIJA I KONTROLA

- Upravljanje rizicima u vrhovnim revizijskim institucijama  
dr. sc. Verica Akrap 31
- Učinkovitost gospodarenja mineralnim sirovinama u Republici Hrvatskoj  
mr. sc. Božo Vuletić-Antić, Silvija Dorotić 37

## JAVNA NABAVA

- Izazovi i mogućnosti provedbe zelene javne nabave  
Mirjana Čusek-Slunjski, dipl. iur., Dušan Mundar, univ. spec. oec. 44

## ZAKONODAVSTVO I PRAVNA PRAKSA

- Evidentiranje radnog vremena radnika u školskim ustanovama  
Tajana Zlabnik, dipl. iur. 48
- Zadnja novela Zakona o državnim službenicima: brži postupak zapošljavanja i  
odlučivanja u službeničkim stvarima  
Sanda Pipunić, dipl. iur. 51
- Zakon o koncesijama - novine u sustavu koncesioniranja  
mr. sc. Krešimir Dragić 56

## OBAVIJESTI

61



# FINANCIJSKO POSLOVANJE DJEČJIH VRTIĆA

Zagreb, 17. listopada 2017.

dvorana Hrvatske zajednice računovođa i financijskih djelatnika u Zagrebu, Jakova Gotovca 1/II (kod Kvaternikovog trga)

početak 9,30 sati

### Program:

#### 1. UTVRĐIVANJE REZULTATA POSLOVANJA

- Ostvareni rezultat poslovanja – višak ili manjak prihoda po aktivnostima
- Utvrđivanje rezultata prema izvorima financiranja
- Obvezne korekcije – praktični primjeri korisnika

#### 2. RASPODJELA REZULTATA I UTJECAJ PRENESENIH VIŠKOVA I MANJKOVA PRORAČUNSKIH KORISNIKA

- Odluka o raspodjeli rezultata - ograničenja sukladno Zakonu o proračunu
- Primjeri evidentiranja Odluka o raspodjeli rezultata
- Utjecaj prenesenih viškova i manjkova na proračun i financijske planove u 2017.

#### 3. FINANCIJSKO PLANIRANJE U DJEČJIM VRTIĆIMA

- Metodologija i rokovi izrade i dostave financijskih planova
- Primjer modela financijskog plana
- Tko donosi financijski plan i u kojem roku?
- Planiranje viškova/manjkova iz prethodnih godina u financijskom planu
- Obrazloženje financijskih planova
- Postupak izmjene i dopune financijskog plana dječjeg vrtića
- Kako u sustavu planiranja pravilno koristiti obvezne proračunske klasifikacije

#### 4. SPECIFIČNOSTI KNJIGOVODSTVENOG EVIDENTIRANJA U DJEČJIM VRTIĆIMA

- **Prihodi od sufinanciranja cijene usluge:**
  - Prehrana djece i odgajatelja
    - Treba li izdavati izlazne fakture?
    - Kako evidentirati prihode od roditelja, a kako od odgajatelja
  - Gostovanje kazališta u dječjim vrtićima
    - Treba li dječji vrtić evidentirati prihode i rashode?
    - Kako evidentirati prikupljeni novac?
- **Vlastiti prihodi:**
  - Prihodi od zakupa (dvorana)
  - Prihodi od usluge kuhanja drugim ustanovama

- Davanje i primanje donacija
  - Može li dječji vrtić dati donaciju?
  - Što treba da bi se primila donacija?
  - Kako trošiti nenamjenske donacije?
- Stručno usavršavanje bez zasnivanja radnog odnosa
  - kako evidentirati prihode i rashode
  - kako evidentirati povrate
- Nabava i evidentiranje radne obuče i odjeće
- Likvidatura knjigovodstvenih isprava
  - kako provesti likvidaturu
  - koja knjigovodstvena isprava je vjerodostojna
  - preslika ili fotokopija knjigovodstvene isprave
  - veza likvidiranja s procedurama financijskog poslovanja
  - formalna, suštinska i računska kontrola knjigovodstvenih isprava
- 5. **OTPIS NENAPLATIVIH I ZASTARJELIH POTRAŽIVANJA**
  - kada se nenaplativa i zastarjela potraživanja mogu otpisati,
  - način i postupak otpisa,
  - procedura naplate potraživanja – interni akt vrtića, sadržaj i primjena,
  - da li i kada ići u postupak prisilne naplate dospjelih potraživanja,
  - kada se smatra da su potraživanja dospjela,
  - rokovi zastare (dugovanja roditelja, najam prostora, isporuka usluga, i dr.),
- 6. **OVHRHA NA PLAĆI I DRUGIM STALNIM NOVČANIM PRIMANJIMA**
  - novine vezane uz ovrhu na plaći od 3. kolovoza 2017.
  - što je izuzeto od ovrhe,
  - zaštićeni iznos plaće,
  - kako postupiti u slučaju kada je račun radnika blokiran od strane FINE, a vrtić istovremeno mora provoditi ovrhu na plaći temeljem rješenja o ovrsci ili izjave o zapljeni plaće po pristanku radniku,
  - mogu li se i pod kojim uvjetima u slučaju ovrhe neoporezivi primici isplaćivati u gotovini.

**Predavači:** mr. sc. Andreja Milić, mr. sc. Jasna Nikić, Tajana Zlabnik, dipl. iur. - savjetnice-urednice časopisa Računovodstvo i financije i Riznica.

**Naknada:** 700,00 kuna prvi sudionik, svaki slijedeći iz istog društva (poduzeća, obrta, ustanove i slično) 600,00 kuna (uključuje PDV, literaturu, radni pribor i osvježavajući napitak tijekom pauze)

**Literatura:** Priručnik "Planiranje u sustavu proračuna za razdoblje 2018. - 2020.", zbirka prezentacija predavača

**Uplate:** HZ RIF, Zagreb, OIB: 75508100288, IBAN: HR1423600001101241118 ili gotovinom prije početka.

Detaljnije informacije o seminaru i prijave moguće su putem naše internetske stranice [www.rif.hr](http://www.rif.hr), telefonom 01/4686-500, 01/4686-502 ili faxom 01/4686-496.

### Prijavnica

za **FINANCIJSKO POSLOVANJE DJEČJIH VRTIĆA**

Zagreb, 17. listopada 2017.

ZBOG OGRANIČENOG BROJA  
MJESTA  
**PRIJAVA OBVEZNA**

Prijavljujemo sljedeće sudionike:

1. .... 2. .... 3. ....

NAZIV I ADRESA TVRTKE: .....  
..... telefon: ..... fax: .....

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

PREDRAČUN:  DA  
 NE

M.P.

Ovlaštena osoba:

.....



# Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

organizira radionicu

## FINANCIJSKO UPRAVLJANJE EU PROJEKATA - ZA PRORAČUNSKO KORISNIKE I NEPROFITNE ORGANIZACIJE -

**Split, 18. listopada 2017.**

Hotel PARK, Hatzeov perivoj 3

**Zagreb, 23. listopada 2017.**

Dvorana HZ RIF Zagreb, J. Gotovca 1/II (kod Kvaternikovog trga)

početak 9,30 sati

### Program:

#### 1. Porezni aspekti na EU projekte u RH

- Korisnici projekta u sustavu i izvan sustava PDV-a
- Kada je PDV prihvatljiv trošak
- Obveze PDV-a:
  - o temeljem tuzemnog prijenosa porezne obveze
  - o kada isporuku na području Hrvatske obavlja ino dobavljač
- Obveza obračuna PDV-a kod korištenja usluga stranih poreznih obveznika
- Porezni aspekt isplata naknada troškova službenog puta
- Oporezivanje isplata honorara iz sredstava EU programa

#### 2. Knjigovodstveno evidentiranje EU projekata

- Računovodstveni aspekt "predfinanciranja"
- Dva pravila za priznavanje prihoda za EU izvore
- Od 1.1.2017. primjena izmijenjenog računskog plana proračuna za evidentiranje projekata EU
- Nova podskupina 638 – pomoći temeljem prijenosa EU sredstava
- Nova podskupina 639 – prijenosi između proračunskih korisnika istog proračuna
- Praćenje prihoda i rashoda prema proračunskim klasifikacijama
- Evidentiranje prihoda i rashoda EU projekata u neprofitnom računovodstvu

- Prijenos sredstava EU partnerima u projektu
- Tečajne razlike u projektu - način izračuna i evidentiranja

#### 3. Financijsko upravljanje Eu projekta

- Financijska pravila za Eu projekte u Hrvatskoj
- Hodogram pripreme za provedbu Eu projekata
- Kako koristiti komunikacijske alate u projektnom timu

#### 4. Uloga financija i računovodstva u Eu projektu

- Indikatori uspjeha financija i računovodstva u EU projektu
- Dokumentiranje revizijskog traga
- Kontrola prihvatljivih troškova
- Postupak nabave
- Imovina, evidentiranje, označavanje i ispravak vrijednosti
- Evidencija vremenika, obračun plaće i naknada
- Bankovno poslovanje
- Upravljanje troškovima projekta
- Novčani tijek projektnih sredstava
- Uloga i važnost financijskog izvještavanja, rokovi i vrste financijskih izvještaja
- Revizija EU projektnih troškova
- Evaluacija EU projekta

**Predavači:** Enver Raković, Enconing A&E,  
mr. sc. Jasna Nikić, savjetnica u časopisu RIF,  
mr. sc. Miljenka Cutvarić, savjetnica u časopisu RIF.

**Naknada:** 1.200,00 kuna (PDV, literatura, radni pribor i okrijepa tijekom pauze)

**Literatura:** Prezentacije predavača.

**Upute:** HZ RIF, Zagreb, OIB: 75508100288, IBAN: HR1423600001101241118 ili gotovinom prije početka.  
Detaljnije informacije o radionici i prijave moguće su putem naše internetske stranice [www.rif.hr](http://www.rif.hr),  
telefonom 01/4686-500, 01/4686-502 ili faxom 01/4686-496.

### Prijavnica

za **FINANCIJSKO UPRAVLJANJE EU PROJEKATA - za proračunske korisnike i neprofitne organizacije -**

molimo navesti grad \_\_\_\_\_

Prijavljujemo sljedeće sudionike:

1. .... 2. .... 3. ....

NAZIV I ADRESA TVRTKE: .....

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

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

PREDRAČUN:  DA  
 NE

M.P.

Ovlaštena osoba:

ZBOG OGRANIČENOG BROJA  
MJESTA  
**PRIJAVA OBVEZNA**

# ŠKOLA PRORAČUNSKOG RAČUNOVODSTVA

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

**U Zagrebu, 23. - 27. listopada 2017.**

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

### PROGRAM:

#### 1. SUSTAV PRORAČUNA

- zakonodavni okvir
- struktura proračuna i proračunski ciklus
- financiranje iz proračuna
- proračunske klasifikacije
- planiranje u sustavu proračuna - praktični primjeri

#### 2. PRORAČUNSKO RAČUNOVODSTVO

- poslovne knjige i knjigovodstvene isprave
- načela iskazivanja imovine i obveza
- načela iskazivanja prihoda i rashoda
- popis imovine i obveza - inventura - praktični primjeri

#### 3. SADRŽAJ I PRIMJENA RAČUNSKOG PLANA

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

#### 4. REZULTAT POSLOVANJA I FINACIJSKI IZVJEŠTAJI

- utvrđivanje rezultata po aktivnostima
- korekcija i raspodjela rezultata
- zaključivanje poslovnih knjiga
- popunjavanje obrazaca financijskih izvještaja i izrada Bilješki
- praktični rad polaznika - utvrđivanje rezultata prema pripremljenim zadacima

#### 5. FISKALNA ODGOVORNOST

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

#### 6. PLANIRANJE I PRAĆENJE IZVRŠENJA JAVNE NABAVE

- pripreme radnje za planiranje
- računovodstvene podloge za količinsko i vrijednosno planiranje
- povezanost plana nabave s financijskim planom odnosno proračunom
- računovodstveno praćenje nabave - ugovora, narudžbenice
- izvršenje ugovora
- praktični rad polaznika - izrada plana nabave, utvrđivanje nepravilnosti

#### 7. PLAĆE, NAKNADE I OSTALA MATERIJALNA PRAVA

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

**Predavači:** Suradnici iz Ministarstva financija i savjetnici - urednici RIZNICE i RIF-a: dr. sc. Marija Zuber, mr. sc. Kornelija Sirovica, mr. sc. Andreja Milić i mr. sc. Jasna Nikić

**Literatura:** Priručnik *Planiranje u sustavu proračuna za razdoblje 2018. - 2020.*, Knjiga *Novine u proračunskom računovodstvu i računskom planu* (iz 2015. g.) i *Računski plan* (primjena od 2017. g.), priručnik s prezentacijama predavača, zadaci i vježbe za knjiženje polaznicima

**Cijena usavršavanja:** 3.000,00 kuna za jednog sudionika (uključuje PDV, literaturu i okrjepu svakog dana tijekom stanke)

**Trajanje programa:** ukupno trajanje 35 sati

**Početak predavanja:** svaki dan od 9,00 - 16,00 sati

**Nakon završetka polaznici dobivaju RIF-ovo Uvjerenje o pohađanju stručnog usavršavanja.**

**Uplate na:** HZ RIF, Zagreb, IBAN: HR1423600001101241118 ili gotovinom prije početka. OIB: 75508100288.

**Informacije:** 01/4686 - 500, 4686 - 505; telefaks: 01/4686 - 496; e-mail: pretplata@rif.hr

### Prijavnica

za stručno usavršavanje **ŠKOLA PRORAČUNSKOG RAČUNOVODSTVA**

Zagreb, **23. - 27. listopada 2017.**

Prijavljujem sljedeće polaznike:

1. ....

2. ....

3. ....

4. ....

NAZIV I ADRESA TVRTKE: .....

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

PREDRAČUN:  DA  
 NE

M.P.

Ovlaštena osoba:

ZBOG OGRANIČENOG BROJA  
MIJESTA  
**PRIJAVA OBVEZNA**

# Devetomjesečni financijski izvještaji u sustavu proračuna

**Predaja financijskih izvještaja za III. kvartal 2017. godine obavlja se sukladno izmijenjenom Pravilniku o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu kojim su propisani obrasci financijskih izvještaja, rokovi i način predaje financijskih izvještaja. Okružnica Ministarstva financija o predaji i konsolidaciji financijskih izvještaja u sustavu proračuna još nije objavljena pa se u članku detaljnije ukazuje na ispunjenje obveze sastavljanja i predaje financijskih izvještaja za razdoblje siječanj - rujna 2017. godine.**

## 1. UVOD

Financijski izvještaji za razdoblje 1. siječnja do 31. ožujka 2017. i polugodište 2017. godine (Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima na Obrascu: PR-RAS i Izvještaj o obvezama na Obrascu: OBVEZE) sastavljali su se na novim obrascima. Isti obrasci financijskih izvještaja koristit će se i prilikom izrade financijskih izvještaja za razdoblje 1. siječnja do 30. rujna 2017.

Podsjetimo da se od početka ove godine Pravilnik o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu mijenjao dva puta. Prvi put u siječnju 2017. godine kada je prolongiran rok predaje godišnjeg izvještaja o obvezama za proračunske korisnike državnog proračuna s 10. siječnja na 31. siječanj 2017., a za konsolidirane izvještaje o obvezama s 16. siječnja na 28. veljače 2017. Time su se izbjegla sva odstupanja do kojih je dolazilo u iskazu obveza u izvještaju o obvezama i samoj Bilanci. Kako bi se sadržaj financijskih izvještaja uskladio s izmjenama i dopunama Računskog plana, pred kraj ožujka 2017. godine objavljen je Pravilnik o izmjenama Pravilnika o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu (Nar. nov., br. 28/17.) s novim obrascima BIL, PR-RAS i OBVEZE.

Financijski izvještaji koji se sastavljaju za razdoblje 1. siječnja do 30. rujna 2017. jesu:

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

**Rokovi predaje** financijskih izvještaja za razdoblje 1. siječnja do 30. rujna 2017. **ostaju nepromijenjeni**, a oni su:

- za proračune, proračunske korisnike državnog proračuna i proračunske korisnike jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave **10. listopada 2017.**
- za izvanproračunske korisnike državnog proračuna i izvanproračunske korisnike jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave **20. listopada 2017.**

O sastavljanju i predaji financijskih izvještaja za razdoblje od 1. siječnja do 30. rujna 2017. više u nastavku članka.

## 2. OBVEZNICI DEVETOMJESEČNOG FINANCIJSKOG IZVJEŠTAVANJA IZ REGISTRA

Obveznici predaje financijskih izvještaja za razdoblje 1. siječnja do 30. rujna 2017. isključivo su obveznici s dodijeljenim RKP brojem i navedenim u Registru proračunskih i izvanproračunskih korisnika (dalje u tekstu: Registar), a to su: jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, proračunski korisnici i izvanproračunski korisnici. Izvanproračunski korisnici državnog proračuna su Hrvatske ceste, Hrvatske vode, Centar za restrukturiranje i prodaju, Državna agencija za osiguranje štednih uloga i sanaciju banaka, Fond za zaštitu okoliša i energetska učinkovitost i Hrvatski zavod za zdravstveno osiguranje. Izvanproračunski korisnici jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave su županijske uprave za ceste.

Podaci o korisnicima iz Registra, njihovim RKP-ovima, nazivima, adresama, matičnim brojevima i OIB-ovima, objavljeni su na internetskim stranicama Ministarstva financija <http://www.mfin.hr/hr/registar>.

R. BR	RKP	NAZIV PRORAČUNSKOGA KORISNIKA	ADRESA PRORAČUNSKOGA KORISNIKA	POŠTANSKI BROJ I NAZIV GRADA/OPĆINE	MATIČNI BROJ	OIB
1	2	3	4	5	6	7
1.	30873	SPLITSKO-DALMATINSKA ŽUPANIJA	DOMOVINSKOG RATA 2	21000 SPLIT	02544008	40781519492
2.	31243	NASTAVNI ZAVOD ZA JAVNO ZDRAVSTVO SPLITSKO-DALMATINSKE ŽUPANIJE	VUKOVARSKA 46	21000 SPLIT	03119190	54948902275
3.	31251	DOM ZDRAVLJA SPLITSKO-DALMATINSKE ŽUPANIJE	KAVANJINOVA 2	21000 SPLIT	01762567	04847852112
4.	31260	POLIKLINIKA ZA REHABILITACIJU OSOBA SA SMETNJAMA U RAZVOJU	PUT MEJA 5	21000 SPLIT	01267809	38332162201

Kako bi Registar u cijelosti, a i podaci koji se temeljem njega objavljuju, uvijek odražavali trenutno odnosno ažurno stanje, proračunski i izvanproračunski korisnici dužni su prijaviti promjene u podacima koji su upisani u Registar popunjavajući obrazac **Promjene u Registru proračunskih i izvanproračunskih korisnika (Obrazac: PRKP)**.

**Obrazac PRKP** sastavni je dio *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. 128/09. i 124/14.; dalje u tekstu: Pravilnik).

O promjeni podataka unesenih u Registar proračunski i izvanproračunski korisnici državnog proračuna izvještavaju ministarstvo ili drugo državno tijelo na razini razdjela organizacijske klasifikacije na Obrascu: PRKP u roku osam dana od dana nastanka promjene.

I ministarstvo ili drugo državno tijelo na razini razdjela obvezno je potpisati Obrazac: PRKP kojeg je dostavio korisnik i u roku dva dana od dana njegova primitka poštom, faksom ili elektroničkom poštom dostaviti Financijskoj agenciji (dalje u tekstu: FINA).

Proračunski i izvanproračunski korisnici proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave o promjeni podataka unesenih u Registar također izvještavaju na Obrascu: PRKP u roku osam dana od dana nastanka promjene nadležnu jedinicu lokalne i područne (regionalne) samouprave. Čelnik jedinice potpisuje Obrazac i dostavlja ga FINA-i u roku dva dana od dana njegova primitka.

### 3. ROKOVI I OBVEZNI DEVETOMJESEČNI FINANCIJSKI IZVJEŠTAJI

**Proračunski korisnici državnog proračuna** sastavljaju i predaju **do 10. listopada 2017.** za razdoblje 1. siječnja do 30. rujna 2017.:

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

Od početka prošle godine, **proračunski korisnici državnog proračuna** više ne sastavljaju mjesečne Izvještaje o obvezama, već za **razdoblja od 1. siječnja do 31. ožujka, od 1. siječnja do 30. lipnja, od 1. siječnja do 30. rujna i za proračunsku godinu**. Korisnici predaju Izvještaje o obvezama, za sva razdoblja, **razdjelu** kojem pripadaju prema organizacijskoj klasifikaciji državnog proračuna i **FINA-i**.

**Proračunski korisnici državnog proračuna razine razdjela** sastavljaju i predaju konsolidirani Izvještaj o obvezama za razdoblje 1. siječnja do 30. rujna 2017. **do 16. listopada 2017.** FINA-i.

**Izvanproračunski korisnici državnog proračuna** sastavljaju i predaju **do 20. listopada 2017.** FINA-i za razdoblje 1. siječnja do 30. rujna 2017.:

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

Izvanproračunski korisnici državnog proračuna obvezni su prema Pravilniku o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu za razdoblje 1. siječnja do 30. rujna 2017. sastavljati i Bilješke, ali one se ne predaju FINA-i, već ostaju kod korisnika.

**Jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave** sastavljaju i predaju **do 10. listopada 2017.** FINA-i za razdoblje 1. siječnja do 30. rujna 2017.:

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

Jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave su obvezne prema Pravilniku o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu za razdoblje 1. siječnja do 30. rujna 2017. sastavljati i Bilješke, ali one se ne predaju FINA-i, već ostaju kod jedinice.

**Proračunski korisnici jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave** sastavljaju i predaju FINA-i **do 10. listopada 2017.** za razdoblje 1. siječnja do 30. rujna 2017.:

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

**Županijske uprave za ceste** sastavljaju i predaju FINA-i **do 20. listopada 2017.** za razdoblje 1. siječnja do 30. rujna 2017.:

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

Vidljivo je da za razliku od proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna te jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, korisnici na lokalnoj i područnoj (regionalnoj) razini **ne sastavljaju izvještaj o obvezama** za razdoblje od 1. siječnja do 30. rujna 2017.

U nastavku se daje kratki pregled obveznika, obveza i rokovi predaje financijskih izvještaja za razdoblje od 1. siječnja do 30. rujna 2017.

OBVEZNIK	FINANCIJSKI IZVJEŠTAJI	ROK	PREDAJA
PRORAČUNSKI KORISNICI DRŽAVNOG PRORAČUNA	Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima (Obrazac: PR-RAS)	10. listopada	FINA-i
	Izvještaj o obvezama (Obrazac: OBVEZE)	10. listopada	FINA nadležni razdjel
	Konsolidirani Izvještaj o obvezama	16. listopada	FINA
PRORAČUNSKI KORISNICI JEDINICA LOKALNE I PODRUČNE (REGIONALNE) SAMOUPRAVE	Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima (Obrazac: PR-RAS)	10. listopada	FINA-i
ŽUPANIJSKE UPRAVE ZA CESTE	Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima (Obrazac: PR-RAS)	20. listopada	FINA-i
JEDINICE LOKALNE I PODRUČNE (REGIONALNE) SAMOUPRAVE	Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima (Obrazac: PR-RAS) Izvještaji o obvezama (Obrazac: OBVEZE) i Bilješke	10. listopada	FINA-i (bez Bilješki)
IZVANPRORAČUNSKI KORISNICI DRŽAVNOG PRORAČUNA	Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima (Obrazac: PR-RAS) Izvještaji o obvezama (Obrazac: OBVEZE) i Bilješke	20. listopada	FINA-i (bez Bilješki)

Da zaključimo, za razliku od financijskih izvještaja koji se predaju FINA-i, Bilješke uz Obrazac: PR-RAS kojeg su obvezni sastaviti državni proračun, proračuni jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave te izvanproračunski korisnici državnog proračuna, ne dostavljaju



ju se FINA-i, niti Ministarstvu financija, nego se čuvaju kod obveznika sastavljanja. Proračunski korisnici državnog proračuna te proračunski i izvanproračunski korisnici jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave ne sastavljaju Bilješke za navedeno razdoblje.

#### 4. SPECIFIČNOSTI U POPUNJAVANJU OBRASCA: PR-RAS

Obrazac: PR-RAS, ali i Obrazac: OBVEZE koji će se popunjavati za devet mjeseci 2017. godine neće biti identični obrascima koji su se popunjavali u 2016. godini zbog izmjena i dopuna Računskog plana koje su na snazi od početka ove godine.

**Kako bi se postigla usporedivost podataka iz 2016. s onima u 2017. godini, stupac „Ostvareno u izvještajnom razdoblju prethodne godine“ Obrasca: PR-RAS treba prilagoditi načinu izvještavanja odnosno Računskom planu koji je u primjeni u 2017. godini.**

Iznimka su samo korisnici koji su osnovani početkom 2017. godine i korisnici koji su s 1. siječnjem 2017. godine prešli iz neprofitnog u proračunski sustav.

Jasno, sastavljanje devetomjesečnih financijskih izvještaja kod korisnika koji su krajem 2016. godine imali statusne promjene puni su specifičnosti.

Proračunski korisnici državnog proračuna (razina 11), kod kojih su krajem 2016. godine nastupile statusne i druge organizacijske promjene, stupac „Ostvareno u izvještajnom razdoblju prethodne godine“ popunjavaju na sljedeći način (naravno, uz prilagodbu Računskom planu koji je na snazi od 1. siječnja 2017.):

**Ministarstva, središnji državni uredi i drugi proračunski korisnici državnog proračuna kod kojih je došlo samo do promjene naziva, ali ne i statusa i/ili djelokruga**, u stupac „Ostvareno u izvještajnom razdoblju prethodne godine“ Obrasca: PR-RAS unose podatke iz financijskog izvještaja za razdoblje od 1. siječnja do 30. rujna 2016. koji su sastavili i predali pod nazivom koji je prošle godine bio važeći (primjerice, Ministarstvo mora, prometa i infrastrukture koristi podatke iz Obrasca: PR-RAS Ministarstva pomorstva, prometa i infrastrukture, Ministarstvo zdravstva iz Obrasca: PR-RAS Ministarstva zdravlja, Središnji državni ured za središnju javnu nabavu iz Obrasca: PR-RAS Državnog ureda za središnju javnu nabavu...).

**Središnji državni ured za razvoj digitalnog društva** u stupac „Ostvareno u izvještajnom razdoblju prethodne godine“ unosi podatke iz Obrasca: PR-RAS za isto razdoblje 2016. koji je sastavio i predao njegov pravni prednik Digitalni informacijsko-dokumentacijski ured.

**Središnji državni ured za šport** u Obrascu: PR-RAS ne popunjava stupac „Ostvareno u izvještajnom razdoblju prethodne godine“.

S obzirom na to da se Ministarstvo poduzetništva i obrta pripojilo Ministarstvu gospodarstva, **Ministarstvo gospodarstva, poduzetništva i obrta** u Obrascu: PR-RAS razine 11 stupac „Ostvareno u izvještajnom razdoblju prethodne godine“ popunjava podacima iz zbrojenih Obrazaca: PR-RAS za navedeno razdoblje Ministarstva poduzetništva i obrta i Ministarstva gospodarstva (dakle s uključenim podacima o energetici koja je kasnije prešla u nadležnost Ministarstva zaštite okoliša i energetike).

**Ministarstvo zaštite okoliša i energetike** u Obrascu: PR-RAS razine 11, u stupac „Ostvareno u izvještajnom razdoblju prethodne godine“ unosi podatke iz Obrasca: PR-RAS Ministarstva zaštite okoliša i prirode (dakle, bez podataka o energetici koja je tada bila dio resora Ministarstva gospodarstva i o vodnom gospodarstvu koje je bilo dio resora Ministarstva poljoprivrede).

**Ministarstvo znanosti i obrazovanja** u Obrascu: PR-RAS razine 11, stupac „Ostvareno u izvještajnom razdoblju prethodne godine“ popunjava podacima iz Obrazaca: PR-RAS Ministarstva znanosti, obrazovanja i sporta za navedeno razdoblje 2016.

**Ministarstvo poljoprivrede** u Obrascu: PR-RAS razine 11 stupac „Ostvareno u izvještajnom razdoblju prethodne godine“ popunjava podacima iz svog Obrasca: PR-RAS za navedeno razdoblje 2016. (dakle s uključenim podacima o vodnome gospodarstvu koje je kasnije prešlo u nadležnost Ministarstva zaštite okoliša i energetike).

**Svi proračunski korisnici (agencije, zavodi, centri...) koji su iz nadležnosti jednog ministarstva - razdjela prešli u nadležnost drugog bez statusnih promjena** (primjerice, Hrvatska agencija za malo gospodarstvo, inovacije i investicije - HAMAG-BICRO, Hrvatski centar za združno poduzetništvo, Centar za praćenje poslovanja energetskog sektora i investicija...) sastavljaju financijske izvještaje kao i do sada i **predaju ih FINA-i**.

Nadalje, kod popunjavanja Obrasca: PR-RAS potrebno je uvažiti i **uputu o načinu evidentiranja podmirjenja dijela dugovanja vele-drogerijama temeljem Odluke Vlade RH**, a koja je dana državnim zdravstvenim ustanovama i Ministarstvu zdravstva putem *Okružnica o sastavljanju i predaji financijskih izvještaja proračuna, proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna te proračunskih i izvanproračunskih korisnika proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave za razdoblje od 1. siječnja do 30. lipnja 2017. od 30. lipnja 2017.* (klasa: 400-02/17-01/28.; urbroj: 513-05-02-17-2; raspoloživa i na mrežnim stranicama Ministarstva financija).

Temeljem *Odluke Vlade Republike Hrvatske o osiguranju sredstava za podmirjenje dijela dugovanja zdravstvenih ustanova kojima je osnivač Republika Hrvatska prema vele-drogerijama*, Ministarstvu zdravstva preraspodjelom su osigurana dodatna sredstva za plaćanje obveza zdravstvenih ustanova prema vele-drogerijama. Ministarstvo zdravstva je ta sredstva doznačilo na račune zdravstvenih ustanova tereteći u Državnom proračunu za 2017. godinu glavu 09605 Ministarstvo zdravstva, aktivnost A618207, osnovni račun 32226 *Lijekovi*. Navedene ustanove su sa svojih računa podmirile obveze prema svojim dobavljačima - vele-drogerijama.

Uzimajući u obzir navedeno, u financijskim izvještajima razine 11 dva puta bi bio iskazan isti rashod ako bi Ministarstvo zdravstva u svojoj glavnoj knjizi iskazalo rashod na osnovnom računu 32226 *Lijekovi* za sredstva koja je temeljem Odluke Vlade doznačilo zdravstvenim ustanovama za podmirjenje dijela dugova: jednom u ukupnom iznosu u Obrascu: PR-RAS Ministarstva zdravstva te drugi puta, u Obrascima: PR-RAS zdravstvenih ustanova u iznosima koji su im doznačeni. Stoga je Ministarstvo zdravstva obvezno u svojoj glavnoj knjizi i u financijskom izvještaju razine 11 iskazati rashod na osnovnom računu 36911 *Tekući prijenosi između proračunskih korisnika istog proračuna* i prihod na osnovnom računu 67111 *Prihodi iz nadležnog proračuna za financiranje rashoda poslovanja*.

Zdravstvene ustanove primitak sredstava od Ministarstva zdravstva, ovog puta iznimno, iskazat će zaduženjem računa novčanih sredstava uz odobrenje računa 63911 *Tekući prijenosi između proračunskih korisnika istog proračuna*, dok plaćanje vele-drogerijama iskazuju zaduženjem računa 23222 *Materijal i sirovine* uz odobrenje računa novčanih sredstava. Rashod u trenutku utroška iskazuju na odjeljku 3222 *Materijal i sirovine*.

U slučaju da su zdravstvene ustanove rashod iskazale na osnovnom računu 32226 *Lijekovi* u 2016. godini, u 2017. će iskazati zatvaranje obveza (23222/11121).

KRISTINA KOŽAR PEREZ, dipl. oec.

Grad Ozalj

Stručni članak UDK 657.2

# Namjenski i vlastiti prihodi i primici - planiranje i izvršavanje u proračunu i financijskom planu proračunskih korisnika JLP(R)S

*Prema čl. 48. do 52. Zakona o proračunu, za vlastite i namjenske prihode i primitke i vlastite prihode propisano je ograničenje, ali i fleksibilnost prilikom planiranja i izvršavanja. Obzirom na česte nedoumice koje se javljaju u praksi, a vezane su uz namjenske i vlastite prihode i primitke u članku donosimo praktične primjere i osvrt na planiranje i specifičnosti u izvršavanju proračuna/financijskih planova u dijelu namjenskih i vlastitih prihoda i primitaka, rashoda i izdataka iz perspektive jedinice lokalne, područne (regionalne) samouprave i njenog proračunskog korisnika.*

## 1. PRORAČUNSKE KLASIFIKACIJE

Zakonom o proračunu (Nar. nov., br. 87/08., 136/12. i 15/15.) (u daljnjem tekstu: Zakon) propisano je postupanje jedinica lokalne, područne (regionalne) samouprave i proračunskih korisnika u dijelu planiranja i izvršavanja namjenskih i vlastitih prihoda i rashoda.

Člankom 3. st. 1. t. 46. definirano je značenje pojma proračuna jedinice lokalne, područne (regionalne) samouprave na sljedeći način: „**proračun jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave je akt kojim se procjenjuju prihodi i primici te utvrđuju rashodi i izdaci jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave za jednu godinu, u skladu sa zakonom i odlukom donesenom temeljem zakona, a donosi ga njezino predstavničko tijelo**“. Istim člankom t. 12. propisano je da je financijski plan akt proračunskog i izvanproračunskog korisnika kojim su utvrđeni njegovi prihodi i primici te rashodi i izdaci u skladu s proračunskim klasifikacijama.

Proračun/financijski plan planira se, donosi i izvršava u skladu s proračunskim načelima jedinstva i točnosti, jedne godine, uravnoteženosti, obračunske jedinice, univerzalnosti, specifikacije, dobrog financijskog upravljanja i transparentnosti. Prihodi i primici, rashodi i izdaci proračuna raspoređuju se prema proračunskim klasifikacijama. Zakonom je posebno uređeno postupanje s namjenskim i vlastitim приходima, primicima te rashodima i izdacima koji se iz istih izvršavaju.

U proračunu/financijskom planu rashodi se razvrstavaju prema proračunskim klasifikacijama koje su propisane Zakonom o proračunu i detaljnije **Pravilnikom o proračunskim klasifikacijama** (Nar. nov., br. 26/10. i 120/13.).

Proračunske klasifikacije su:

- organizacijska
- programska

- funkcijska
- ekonomska
- lokacijska klasifikacija i
- izvori financiranja.

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

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

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

Kod jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave čije glave nemaju proračunskih korisnika, glava je istovjetna razdjelu.

**Proračunski korisnik pripada samo jednoj glavi.**

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

- Razdjel - troznamenasti broj
- Glava - peteroznamenasti broj (\*\*razdjel\*\*glava)

### **Primjer 1. Organizacijska klasifikacija**

RAZDJEL 001 GRADSKO VIJEĆE, URED GRADONAČELNIKA  
 GLAVA 00101 GRADSKO VIJEĆE, URED GRADONAČELNIKA  
 RAZDJEL 002 JEDINSTVENI UPRAVNI ODJEL  
 GLAVA 00201 JEDINSTVENI UPRAVNI ODJEL

GLAVA 00202 PRORAČUNSKI KORISNIK: 27476 - PUČKO OTVORENO UČILIŠTE KATARINA ZRINSKA  
 GLAVA 00203 PRORAČUNSKI KORISNIK: 42694 - GRADSKA KNJIŽNICA I ČITAONICA  
 GLAVA 00204 PRORAČUNSKI KORISNIK: 42686 - ZAVIČAJNI MUZEJ OZALJ  
 GLAVA 00205 PRORAČUNSKI KORISNIK: 27484 - DJEČJI VRTIĆ ZVONČIĆ

Izvor: Proračun Grada Ozlja, www.ozalj.hr; izvadak.

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

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

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

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

#### Program sadrži:

- Brojčanu oznaku (četveroznamenkasta brojka od 1000 do 9999)
- Naziv
- Zakonsku osnovu za uvođenje programa
- Opis
- Opći cilj
- Posebne ciljeve
- Broj zaposlenih
- Pokazatelje uspješnosti.

#### Aktivnost i projekt sadrži:

- Brojčanu oznaku (sedmeroznamenkasta oznaka koja se sastoji od slova A, T ili K i šesteroznamenkastog broja od 100001 do 999999)
- Naziv
- Zakonsku osnovu za uvođenje aktivnosti/projekta
- Opis
- Opći cilj
- Posebne ciljeve
- Brojčanu oznaku jedne ili više podskupina funkcijske klasifikacije
- Brojčanu oznaku jednog ili više izvora financiranja
- Brojčanu oznaku jedne ili više lokacija
- Pokazatelje uspješnosti.

#### Primjer 2. Programska klasifikacija

##### PROGRAM 1011 REDOVNA DJELATNOST GRADSKOG VIJEĆA I UREDA GRADONAČELNIKA

Aktivnost A100110 Poslovanje Gradskog vijeća  
 Aktivnost A100111 Poslovanje ureda gradonačelnika  
 Aktivnost A100113 Donacije političkim strankama  
 Aktivnost A 100115 Provođenje izbora

##### PROGRAM 2012 POSLOVANJE PUČKOG OTVORENOG UČILIŠTA KATARINA ZRINSKA

Aktivnost 201210 Obavljanje redovne djelatnosti POU  
 Aktivnost K201211 Opremanje POU

Izvor: Proračun Grada Ozlja, www.ozalj.hr; izvadak.

**Funkcijska klasifikacija** utvrđena je u međunarodnoj klasifikaciji funkcija države razvrstana u razrede, skupine i podskupine te vezana uz rashode iskazane prema računima ekonomske klasifikacije svake aktivnosti odnosno projekta.

**Ekonomska klasifikacija** podrazumijeva prikaz prihoda i primitaka po prirodnim vrstama te rashoda i izdataka prema ekonomskoj namjeni. Računi ekonomske klasifikacije razvrstani su u razrede, skupine, podskupine, odjeljke i osnovne račune uz mogućnost otvaranja analitičkih računa sukladno potrebama poslovanja proračuna/proračunskog korisnika.

**Lokacijskom klasifikacijom** rashodi i izdaci razvrstavaju se prema brojčanim oznakama za županije, gradove i općine određene od strane Državne geodetske uprave, a sukladno Zakonu o područjima županija, gradova i općina u Republici Hrvatskoj (Nar. nov., br. 86/06., 125/06. - ispravak, 16/07. - ispravak, 95/08. - Odluka USHR, 46/10. - ispravak, 145/10., 37/13., 44/13., 45/13. i 110/15.).

**Izvori financiranja** su skupine prihoda i primitaka iz kojih će proračun/proračunski korisnik izvršavati i računovodstveno pratiti rashode i izdatke planirane prema izvorima financiranja. Prihodi i primitci određeni su sukladno izvoru iz kojeg potječu dok se rashodi i izdaci planiraju, izvršavaju i računovodstveno prate prema izvorima financiranja.

Izvori financiranja su:

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

Brojčane oznake izvora financiranja određuje Ministarstvo financija odnosno upravno tijelo za financije jedinice lokalne, područne (regionalne) samouprave, a razvrstane su u razrede i skupine.

Proračuni i proračunski korisnici odgovorni su za potpunu i pravodobnu naplatu prihoda i primitaka iz svoje nadležnosti, ali i za njihovu uplatu u proračun i izvršavanje rashoda i izdataka u skladu s namjenama.

**Primjer 3. Raspored prema svim proračunskim klasifikacijama**  
**RAZDJEL 002 JEDINSTVENI UPRAVNI ODJEL**  
**GLAVA 00201 Jedinствени upravni odjel**  
**Program 3015 Program kreditnog zaduženja**  
**Aktivnost A301510 Otplata kredita**  
 Funkcijska klasifikacija: 0620 Razvoj zajednice  
 Izvor financiranja: 01 Opći prihodi i primici  
 342 Kamate na primljene zajmove  
 542 Otplata glavnice primljenih zajmova od banaka i ostalih financijskih institucija u javnom sektoru.

**RAZDJEL 002 JEDINSTVENI UPRAVNI ODJEL**  
**GLAVA 00201 Jedinствени upravni odjel**  
**Program 3011 Program poticanja poljoprivredne proizvodnje**  
**Aktivnost A301110 Subvencije poljoprivrednicima**  
**Funkcijska klasifikacija: 0421 Poljoprivreda**  
 Izvor financiranja: 01 Opći prihodi i primici  
 352 Subvencije trgovačkim društvima, zadrugama, poljoprivrednicima i obrtnicima izvan javnog sektora  
 Izvor financiranja: 04 Pomoći  
 352 Subvencije trgovačkim društvima, zadrugama, poljoprivrednicima i obrtnicima izvan javnog sektora

Izvor: Proračun Grada Ozlja, www.ozalj.hr; izvadak.

## 2. NAMJENSKI I VLASTITI PRIHODI

Člankom 3. st. 1. t. 38. Zakona propisano je da su "prihodi za posebne namjene prihodi čije je korištenje i namjena utvrđena posebnim propisima".

Članak 48. Zakona uređuje pojam namjenskih prihoda i primitaka na sljedeći način:

„Namjenski prihodi i primici proračuna jesu:

- pomoći
- donacije
- prihodi za posebne namjene
- prihodi od prodaje ili zamjene imovine u vlasništvu države odnosno jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave
- naknade s naslova osiguranja i namjenski primici od zaduživanja i prodaje dionica i udjela“.

Zakonom je propisana obveza uplate ove vrste prihoda i primitaka u proračun, osim ako odlukom o izvršavanju proračuna jedinice nije propisano izuzeće od njihove uplate.

Ako namjenski prihodi i primici nisu iskorišteni u prethodnoj proračunskoj godini isti se prenose u proračun tekuće proračunske

godine. Za iznos nenamjenski utrošenih sredstava namjenskih prihoda i primitaka proračunskom korisniku umanjit će se sredstva u proračunskoj godini u kojoj je potrebno izvršiti povrat nenamjenski utrošenih sredstava.

Člankom 52. propisano je da su **vlastiti prihodi svi oni prihodi koje proračunski korisnici ostvaruju od obavljanja poslova na tržištu i u tržišnim uvjetima**, a isti se ne financiraju iz proračuna. Kao i za namjenske prihode i za vlastite prihode propisana je obveza uplate u proračun uz danu mogućnost da se odlukom o izvršenju proračuna propiše izuzeće od uplate istih.

Neiskorišteni vlastiti prihodi, sukladno odredbama Zakona, prenose se na korištenje u iduću proračunsku godinu.

### Primjer 4.

Odluka o izvršavanju proračuna Grada XY

Članak xx

Korisnici proračuna iz članka xx stavka xx ove Odluke dužni su uplatiti sve prihode koje ostvaruju od obavljanja poslova na tržištu i u tržišnim uvjetima (vlastite prihode) i namjenske primitke na jedinstveni račun proračuna. Vlastiti prihodi i primici pojedinog korisnika uplaćeni na jedinstveni račun proračuna mogu se koristiti jedino za izvršenje rashoda i izdataka korisnika koji ih je ostvario. Vlastiti prihodi koji nisu iskorišteni u prethodnoj godini prenose se u narednu proračunsku godinu. Svi prihodi i primici te rashodi i izdaci proračunskih korisnika iz članka xx stavka x ove Odluke sastavni su dio Proračuna.

## 3. PLANIRANJE NAMJENSKIH I VLASTITIH PRIHODA

Ministarstvo financija do 15. kolovoza tekuće godine, a sukladno smjernicama Vlade Republike Hrvatske i uputa za izradu prijedloga državnog proračuna dostavlja jedinicama lokalne, područne (regionalne) samouprave, upute za izradu proračuna jedinica. Kako je propisano člankom 27. Zakona upravno tijelo za financije će, temeljem primljenih uputa, izraditi upute za izradu proračuna jedinica lokalne, područne (regionalne) samouprave i dostaviti ih proračunskim i izvanproračunskim korisnicima iz svoje nadležnosti.

Ove upute osnova su za izradu prijedloga financijskih planova i proračuna. U uputama su uređene **specifičnosti planiranja i izvršavanja namjenskih i vlastitih prihoda proračunskih korisnika**. S ciljem jačanja sustava u uputama za izradu proračuna JLP(R)S za razdoblje 2016. - 2018. godine Ministarstvo financija utvrdilo je obvezu uključivanja svih **prihoda i primitaka, rashoda i izdataka proračunskih korisnika** prema proračunskim klasifikacijama u proračun jedinice lokalne, područne (regionalne) samouprave bez obzira prati li se izvršavanje proračuna preko riznice ili izvještajno.

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



**01 / 4686-506**

**SVAKODNEVNO  
8-13 SATI**

**Primjer 5.**

Planiranje vlastitih i namjenskih prihoda i rashoda proračunskog korisnika u proračunu JLS - posebni dio proračuna

RAZDJEL 002 JEDINSTVENI UPRAVNI ODJEL GLAVA 00205 PRORAČUNSKI KORISNIK: 27xxxx-DJEČJI VRTIĆ xxx					
Program 2015 FINANCIRANJE DJEČJEG VRTIĆA xx					
Akt. A201510 OBAVLJANJE REDOVNE DJELATNOSTI DJEČJEG VRTIĆA					
Izv. 234 Funkcija: 0911 Predškolsko obrazovanje					
Izvor: 02 Vlastiti prihodi		1.092.000,00	65.000,00	65.000,00	65.000,00
31	Rashodi za zaposlene	236.000,00	7.000,00	7.100,00	7.300,00
311	Plaće	5.000,00	7.000,00		
312	Ostali rashodi za zaposlene	98.000,00	0,00		
313	Doprinosi na plaće	133.000,00	0,00		
32	<b>Materijalni rashodi</b>	<b>855.000,00</b>	<b>58.000,00</b>	<b>57.900,00</b>	<b>57.700,00</b>
321	Naknade troškova zaposlenima	119.000,00	0,00		
322	Rashodi za materijal i energiju	535.000,00	58.000,00		
323	Rashodi za usluge	124.000,00	0,00		
324	Naknade troškova osobama izvan radnog odnosa	10.000,00	0,00		
329	Ostali nespomenuti rashodi poslovanja	67.000,00	0,00		
34	<b>Financijski rashodi</b>	<b>1.000,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
343	Ostali financijski rashodi	1.000,00	0,00		
Izvor: 03 Prihodi za posebne namjene		0,00	1.057.000,00	1.040.500,00	1.241.800,00
31	Rashodi za zaposlene	0,00	232.000,00	233.500,00	240.000,00
312	Ostali rashodi za zaposlene	0,00	98.000,00		
313	Doprinosi na plaće	0,00	134.000,00		

32	<b>Materijalni rashodi</b>	<b>0,00</b>	<b>824.000,00</b>	<b>806.000,00</b>	<b>1.000.800,00</b>
321	Naknade troškova zaposlenima	0,00	121.000,00		
322	Rashodi za materijal i energiju	0,00	524.000,00		
323	Rashodi za usluge	0,00	122.500,00		
324	Naknade troškova osobama izvan radnog odnosa	0,00	12.000,00		
329	Ostali nespomenuti rashodi poslovanja	0,00	44.500,00		
34	<b>Financijski rashodi</b>	<b>0,00</b>	<b>1.000,00</b>	<b>1.000,00</b>	<b>1.000,00</b>
343	Ostali financijski rashodi	0,00	1.000,00		
Izvor: 04 Pomoći		22.000,00	22.000,00	22.000,00	22.000,00
31	Rashodi za zaposlene	13.000,00	13.000,00	13.000,00	13.000,00
311	Plaće	13.000,00	13.000,00		
32	<b>Materijalni rashodi</b>	<b>9.000,00</b>	<b>9.000,00</b>	<b>9.000,00</b>	<b>9.000,00</b>
321	Naknade troškova zaposlenima	4.000,00	4.000,00		
322	Rashodi za materijal i energiju	5.000,00	5.000,00		

#### 4. IZVRŠAVANJE NAMJENSKIH I VLASTITIH PRIHODA I RASHODA

Pri izvršavanju namjenskih i vlastitih prihoda odnosno rashoda koji se financiraju iz navedenih prihoda postoje **ograničenja, ali i fleksibilnosti** propisana člancima 50. odnosno 52. Zakona.

Za rashode koji se financiraju iz navedenih prihoda vrijede ograničenja koja podrazumijevaju da se bez obzira na visinu planiranih prihoda ako bi isti bili uplaćeni u *nižem/višem opsegu* u odnosu na financijski plan/proračun, **korisnik može preuzeti i plaćati obveze samo do visine stvarno uplaćenih odnosno raspoloživih sredstava**. Dakle, ako su namjenski prihodi i primici/vlastiti prihodi uplaćeni u manjem opsegu nego što je to planirano financijskim planom/proračunom, korisnik će preuzeti obveze samo do visine uplaćenih i stvarno raspoloživih iznosa.

Svi namjenski prihodi i primici/vlastiti prihodi koji su uplaćeni i preneseni (iz prethodnih proračunskih godina), a manje planirani u financijskom planu/proračunu mogu se izvršavati iznad visine odobrene financijskim planom/proračunom sve do visine uplaćenih odnosno prenesenih i raspoloživih sredstava.

Ako su namjenski prihodi i primici/vlastiti prihodi uplaćeni u većem opsegu nego što je to planirano financijskim planom/proračunom, korisnik će preuzeti obveze samo do visine uplaćenih i stvarno raspoloživih iznosa. **Preuzimanje obveza iznad planiranih iznosa u financijskom planu/proračunu neće predstavljati „probijanje“ financijskog plana/proračuna**. Naime, u polugodišnjem odnosno godišnjem izvještaju o izvršavanju proračuna jedinice lokalne, područne (regionalne) samouprave „probijanje“ planiranih rashoda zbog preuzimanja obveza do visine uplaćenih sredstava namjenskih i vlastitih prihoda opisat će se u obrazloženju izvješća. **U ovom slučaju nije potrebno raditi izmjene i dopune financijskog plana/proračuna**.

Primici od zaduživanja koji su uplaćeni i preneseni, a manje planirani, mogu se izvršavati iznad iznosa koji je utvrđen u financijskom planu/proračunu, do visine uplaćenih odnosno prenesenih sredstava, **ali uz prethodnu suglasnost upravnog tijela za financije**.

U nastavku je dan prikaz nekoliko mogućih situacija:

- proračunski korisnik je planirao u svom financijskom planu (sredstva su sastavni dio proračuna nadležne JLS), izvor financiranja pomoći u iznosu 100.000,00 kn s namjenom da se ista utroše za nabavu opreme za dječji vrtić. Stvarno ostvarena/uplaćena sredstva pomoći iznose 100.000,00 kn pa će dječji vrtić iz izvora pomoći nabaviti opremu do visine stvarno uplaćenih/planiranih sredstava.
- proračunski korisnik je planirao u svom financijskom planu (sredstva su sastavni dio proračuna nadležne JLS) izvor financiranja pomoći u iznosu 100.000,00 kn s namjenom da se ista utroše za nabavu opreme za dječji vrtić. Stvarno ostvarena/uplaćena sredstva pomoći su 50.000,00 kn pa će dječji vrtić iz izvora pomoći nabaviti opremu samo do visine stvarno uplaćenih sredstava (50.000,00 kn).
- ako proračunski korisnik nije planirao da će ostvariti prihod od pomoći u svom financijskom planu (sredstva nisu uključena u proračun nadležne JLS), a isti je ostvaren u iznosu od 50.000,00 kn, **proračunski korisnik će moći uplaćene, a ne planirane pomoći iskoristiti do visine naplaćenih sredstava** (50.000,00 kn).
- proračunski korisnik dječji vrtić je planirao prihode po posebnim propisima (sufinanciranje cijene usluge...) u iznosu od 1.100.000,00 kn te je iz istog izvora financiranja planirao i rashode u istom iznosu. Temeljem povećanih aktivnosti (naplate

potraživanja) ostvareni su prihodi iz izvora prihoda za posebne namjene u iznosu od 1.150.000,00 kn. Dječji vrtić **moći će utrošiti iznos od 1.150.000,00 kn** bez obzira na činjenicu da je planirao 1.100.000,00 kn. **Izvršavanjem financijskog plana vrtića/proračuna JLS na ovaj način neće predstavljati raspolaganje sredstava iznad plana, uvažavajući odredbe Zakona o proračunu pa stoga nadležni proračun nema pravo ograničavati izvršavanje financijskog plana svog proračunskog korisnika do iznosa od 1.150.000,00 kn.**

##### Primjer 6.a.

PRORAČUNSKI KORISNIK DJEČJI VRTIĆ XXX		
Izvor financiranja: Pomoći	Plan	Izvršenje
634 Pomoći od izvanproračunskih korisnika	100.000,0	100.000,00

Razdjel 002 - Jedinствени upravni odjel		
Glava 00205 - Proračunski korisnik Dječji vrtić xxx		
Program 2015 - Financiranje Dječjeg vrtića xxx		
Aktivnost K201511 Opremanje Dječjeg vrtića xxx		
Izvor financiranja: Pomoći	Plan	Izvršenje
422 Postrojenja i oprema	100.000,00	100.000,00

##### Primjer 6.b.

PRORAČUNSKI KORISNIK DJEČJI VRTIĆ XXX		
Izvor financiranja: Pomoći	Plan	Izvršenje
634 Pomoći od izvanproračunskih korisnika	100.000,00	50.000,00

Razdjel 002 - Jedinствени upravni odjel		
Glava 00205 - Proračunski korisnik Dječji vrtić xxx		
Program 2015 - Financiranje Dječjeg vrtića xxx		
Aktivnost K201511 Opremanje Dječjeg vrtića xxx		
Izvor financiranja: Pomoći	Plan	Izvršenje
422 Postrojenja i oprema	100.000,00	50.000,00

##### Primjer 6.c. - nisu potrebne izmjene i dopune financijskog plana/proračuna

PRORAČUNSKI KORISNIK DJEČJI VRTIĆ XXX		
Izvor financiranja: Pomoći	Plan	Izvršenje
634 Pomoći od izvanproračunskih korisnika	0,00	50.000,00

Razdjel 002 - Jedinствени upravni odjel		
Glava 00205 - Proračunski korisnik Dječji vrtić xxx		
Program 2015 - Financiranje Dječjeg vrtića xxx		
Aktivnost K201511 Opremanje Dječjeg vrtića xxx		
Izvor financiranja: Pomoći	Plan	Izvršenje
422 Postrojenja i oprema	0,00	50.000,00

##### Primjer 6.d. - nisu potrebne izmjene i dopune financijskog plana/proračuna

PRORAČUNSKI KORISNIK DJEČJI VRTIĆ XXX		
Izvor financiranja: Prihodi za posebne namjene	Plan	Izvršenje
652 Prihodi po posebnim propisima	1.100.000,00	1.150.000,00

Razdjel 002 - Jedinствени upravni odjel		
Glava 00205 - Proračunski korisnik Dječji vrtić xxx		

Program 2015 - Financiranje Dječjeg vrtića xxx		
Aktivnost A201510 Obavljanje redovne djelatnosti Dječjeg vrtića XXX		
321 Naknade troškova zaposlenima	20.000,00	20.000,00
322 Rashodi za materijal i energiju	180.000,00	180.000,00
323 Rashodi za usluge	750.000,00	800.000,00
329 Ostali nespomenuti rashodi poslovanja	100.000,00	100.000,00
Aktivnost K201511 Opremanje Dječjeg vrtića xxx		
Izvor financiranja: Pomoći	Plan	Izvršenje
422 Postrojenja i oprema	50.000,00	50.000,00

Kako bi se omogućilo korištenje **neplaniranih, a stvarno uplaćenih i prenesenih** namjenskih i vlastitih prihoda potrebno je utvrditi aktivnosti i/ili projekte u proračunu/financijskom planu uz prethodnu pribavljenu suglasnost upravnog tijela za financije.

**Primjer 7.a**

REPUBLIKA HRVATSKA

..... ŽUPANIJA, GRAD.....

**UPRAVNI ODJEL ZA PRORAČUN I FINACIJE**

KLASA:.....

URBROJ: .....

XY, 22. veljače 2017. godine

Temeljem članka 50. st. 4. Zakona o proračunu (Nar. nov., br. 87/08., 136/12. i 15/15.) te članka 7. Odluke o izvršenju proračuna Grada XY za 2017. godinu („Službeni glasnik“ Grada XX broj 7/16.) Pročelnica Upravnog odjela za proračun i financije Grada XY donijela je:

## ODLUKU

o otvaranju izvora financiranja u proračunu Grada XY za 2017. godinu, donacije; konto 66311 - tekuće donacije od fizičkih osoba. Odluka o korištenju uplaćene, a ne planirane donacije utvrdit će se u I. izmjenama i dopunama proračuna Grada XY za 2017. godinu.

Pročelnica:

.....

Dostaviti:

1. Odsjek za proračun i financije
2. Upravni odjel za prostorno uređenje
2. Pismohrana

**Primjer 7b.**

REPUBLIKA HRVATSKA

..... ŽUPANIJA, GRAD.....

**UPRAVNI ODJEL ZA PRORAČUN I FINACIJE**

KLASA:.....

URBROJ: .....

XY, 15. ožujak 2017. godine

Temeljem članka 5. i 7. Odluke o izvršenju proračuna Grada XY za 2017. godinu («Službeni glasnik» Grada XY broj X/16.) te članka 50. stavka 4. Zakona o proračunu (Nar. nov., br. 87/08., 136/12., 15/15.) Pročelnica Upravnog odjela za proračun i financije Grada XY donijela je:

## ODLUKU

o korištenju uplaćene, a ne planirane pomoći prema naknadno utvrđenim aktivnostima i/ili projektima u proračunu Grada XY za 2017. godinu; Program XXXX Program zaštite okoliša; AXXXXXX Nabava kamiona za odvoz komunalnog otpada; pozicija kapitalnih pomoći trgovačkim društvima u javnom sektoru za iznos 500.000,00 kn uplaćenih sredstava pomoći od Fonda za zaštitu okoliša i energetske učinkovitost.

Pročelnica:

.....

Dostaviti:

1. Odsjek za proračun i financije
2. Upravni odjel za komunalno gospodarstvo
2. Pismohrana

Osim posebnih postupanja s namjenskim prihodima pomoći, donacije, prihodi za posebne namjene, Zakon o proračunu određene specifičnosti propisuje i pri korištenju prihoda od prodaje ili zamjene imovine u vlasništvu države odnosno jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i naknade s naslova osiguranja i namjenski primici od zaduživanja i prodaje dionica i udjela.

Sukladno čl. 70. Zakona ova vrsta namjenskih prihoda koristi se samo za:

- **kapitalne rashode jedinica lokalne (regionalne) samouprave**
- **ulaganja u dionice i udjele trgovačkih društava**
- **i otplate glavnice temeljem dugoročnog zaduživanja.**

Kapitalni rashodi su rashodi za nabavu i održavanje nefinancijske imovine, kapitalne pomoći dane trgovačkim društvima u kojima JLP(R)S ima odlučujući utjecaj na upravljanje za nabavu nefinancijske imovine i dodatna ulaganja u nefinancijsku imovinu.

**www.rif.hr**

**mailing  
lista**

**BRŽE DO AKTUALNIH INFORMACIJA !*****Prijavite se na našu mailing listu!***

***Povremeno ćemo Vam slati obavijesti o novim propisima i aktualnostima te našim publikacijama i aktivnostima.***

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

HZRIF, Zagreb

Stručni članak UDK 657.2

# Podsjetnik na izradu financijskih planova neprofitnih organizacija za 2018. godinu

*Sukladno odredbama Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija i Pravilnika o sustavu financijskog upravljanja i kontrola te izradi i izvršavanju financijskih planova neprofitne organizacije dužne su za 2018. g. izraditi i donijeti financijske planove. Financijski planovi sukladno ovim odredbama prvi su se puta izrađivali za 2017. g. Obveznici izrade financijskih planova su neprofitne organizacije koje vode dvojno knjigovodstvo. Izrada financijskih planova odnosi se na cjelokupnu djelatnost neprofitnih organizacija, uključujući i gospodarsku djelatnost. Autorice u članku pojašnjavaju način izrade financijskih planova i ukazuju na što bi trebalo obratiti pozornost kako bi financijski planovi bili doneseni u skladu sa zakonskim i pro zakonskim propisima.*

## 1. UVOD

Zakonom o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija (Nar. nov., br. 121/14.; u daljnjem tekstu: Zakon) i čl. 10. - 19. Pravilnika o sustavu financijskog upravljanja i kontrola te izradi i izvršavanju financijskih planova neprofitnih organizacija (Nar. nov., br. 119/15., u daljnjem tekstu: Pravilnik), uređen je proces planiranja u sustavu neprofitnih organizacija. Pravilnikom se utvrđuje, između ostaloga, metodologija izrade financijskog plana, kao i izmjena i dopuna financijskog plana te način i uvjeti izvršavanja financijskog plana. Neprofitne organizacije su **financijske planove za 2017. g.** izradile prema odredbama navedenih propisa. Za 2018. g. potrebno je donijeti nove financijske planove koje će neprofitnim organizacijama biti temelj za praćenje poslovanja u sljedećoj godini.

## 2. OBVEZNICI, NAČIN I ROKOVI DONOŠENJA FINANCIJSKOG PLANA

Obveznici izrade financijskih planova su, sukladno Zakonu, neprofitne organizacije **koje vode dvojno knjigovodstvo**. Nažalost, Zakon nije oslobodio obveze primjene odredbi Pravilnika **novosnovane neprofitne organizacije** (vode obvezno dvojno knjigovodstvo tri godine nakon osnivanja) te su i one obvezne izraditi svoje financijske planove za 2018. g.

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

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

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

Izrada financijskih planova odnosi se na cjelokupnu djelatnost neprofitnih organizacija, **uključujući i gospodarsku djelatnost**.

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

Financijski plan za 2018. g. **donosi najviše tijelo neprofitne organizacije** odnosno tijelo koje je temeljem statuta neprofitne organizacije za to ovlašteno, najkasnije do **31. prosinca 2017. g.**

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

## 3. OBVEZNI DIJELOVI FINANCIJSKOG PLANA

Financijski plan neprofitne organizacije za 2018. g. obvezno se sastoji od

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

### 1. PLAN PRIHODA I RASHODA

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

**Prihodi** iskazani na razini skupine iz Računskog plana:

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



**Rashodi** iskazani na razini skupine iz Računskog plana:

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

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

**Prihodi**

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

.....

**Rashodi**

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

.....

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

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

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

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

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

Rezultat poslovanja sastoji se od:

- prenesenog manjka odnosno viška iz prethodnih godina i

- očekivanog manjka odnosno viška za godinu koja prethodi godini za koju se donosi financijski plan.

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

Stanja prenesenih viškova i manjkova na dan 31. prosinca 2016. nisu nužno ista stanjima u Glavnoj knjizi u trenutku izrade financijskog plana i to najčešće kao posljedica:

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

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

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

**Podatak o očekivanom manjku odnosno višku** za godinu koja prethodi godini za koju se donosi financijski plan (u ovom slučaju je to 2017. g.) proizlazi iz činjenica da je konačni rezultat poslovanja za 2017. g. poznat tek u veljači 2018. g. pa se zbog toga prilikom planiranja, tj. izrade financijskog plana za 2018. g. u obzir uzima **planirani rezultat poslovanja** (procjena rezultata poslovanja). Ova procjena uključuje **razliku tekućih prihoda i rashoda** 2017. g. i čista je procjena neprofitne organizacije.

Ako neprofitna organizacija procjenjuje kako će 2017. g. završiti s nulom onda ovaj podatak neće iskazati.

Dakle, financijski plan za 2018. g. sastoji se od:

- Tekućih prihoda i rashoda koji se planiraju ostvariti u 2018. g.
- Prenesenih viškova/manjkova koji se kao stanje nalaze u Glavnoj knjizi na podskupini 522 i
- Procijenjeni rezultat razlike tekućih prihoda i rashoda u 2017. g. Svakako treba napomenuti kako financijski plan neprofitne organizacije ne mora biti uravnotežen odnosno preneseni manjkovi odnosno viškovi iz prethodnih godina ne moraju biti nužno pokriveni odnosno iskorišteni (utrošeni) u godini za koju se sastavlja financijski plan.

**Primjer:** Neprofitna organizacija planira u 2018. g. ostvariti ukupne prihode u iznosu od 8.025,00 kuna, istovremeno planira ostvarenje rashoda u iznosu od 8.400,00 kuna. Iz prethodnog razdoblja prenijela je ukupni višak od 1.000,00 kuna. Viškom prihoda u iznosu od 375,00 kuna financirat će povećane rashode u 2018. g. Ostatak prenesenog viška (625,00 kn) neće se koristiti u 2018. g. Uz preneseni rezultat iz prethodnog razdoblja planira ostvariti i dodatni višak u 2017. g. u iznosu od 500,00 kuna.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Primjer financijskog plana s pokrićem dijela manjka prihoda iz prethodnog razdoblja vidjeti u članku *Millić, A., Nikić, J.: Izrada financijskog plana neprofitnih organizacija za 2017. g.*, Riznica br., 11/2016.

Primjer 1. Financijski plan za 2018. g. s korištenim dijelom viška prihoda iz prethodnog razdoblja za pokriće rashoda u 2018. g.

FINANCIJSKI PLAN ZA 2018.				
Račun	Naziv	Plan za 2018.		
		OSNOVNA DJELATNOST	GOSPODARSKA DJELATNOST	UKUPNO
<b>PRIHODI</b>				
31	<b>Prihodi od prodaje roba i pružanja usluga</b>	0,00	750,00	750,00
311	Prihodi od prodaje roba i pružanja usluga	0,00	750,00	750,00
32	<b>Prihodi od članarina i članskih doprinosa</b>	3.750,00	0,00	3.750,00
321	Prihodi od članarina i članskih doprinosa	3.750,00	0,00	3.750,00
33	<b>Prihodi po posebnim propisima</b>	1.125,00	0,00	1.125,00
331	Prihodi po posebnim propisima	1.125,00	0,00	1.125,00
34	<b>Prihodi od imovine</b>	375,00	3.900,00	4.275,00
341	Prihodi od financijske imovine	150,00	150,00	300,00
342	Prihodi od nefinancijske imovine	225,00	3.750,00	3.975,00
35	<b>Prihodi od donacija</b>	2.250,00	0,00	2.250,00
351	Prihodi od donacija iz proračuna	750,00	0,00	750,00
353	Prihodi od trgovačkih društava i ostalih pravnih osoba	1.500,00	0,00	1.500,00
36	<b>Ostali prihodi</b>	375,00	0,00	375,00
362	Prihodi od prodaje dugotrajne imovine	375,00	0,00	375,00
37	<b>Prihodi od povezanih neprofitnih organizacija</b>	150,00	0,00	150,00
371	Prihodi od povezanih neprofitnih organizacija	150,00	0,00	150,00
<b>UKUPNO PRIHODI</b>		<b>8.025,00</b>	<b>4.650,00</b>	<b>12.675,00</b>
<b>KORIŠTENI PRENESENI VIŠAK PRIHODA (dio 5221)</b>		<b>375,00</b>	<b>0,00</b>	<b>375,00</b>
<b>UKUPNO ZA POKRIĆE</b>		<b>8.400,00</b>	<b>4.650,00</b>	<b>13.050,00</b>
<b>RASHODI</b>				
41	<b>Rashodi za radnike</b>	2.133,00	2.133,00	4.266,00
411	Plaće	1.500,00	1.500,00	3.000,00
412	Ostali rashodi za radnike	375,00	375,00	750,00
413	Doprinosi na plaće	258,00	258,00	516,00
42	<b>Materijalni rashodi</b>	4.242,00	1.767,00	6.009,00
422	Naknade članovima u predstavničkim i izvršnim tijelima, povjerenstvima i slično	375,00	0,00	375,00
424	Naknade ostalim osobama izvan radnog odnosa	600,00	0,00	600,00
425	Rashodi za usluge	1.875,00	1.125,00	3.000,00
426	Rashodi za materijal i energiju	1.392,00	642,00	2.034,00
43	<b>Rashodi amortizacije</b>	75,00	750,00	825,00
431	Amortizacija	75,00	750,00	825,00
44	<b>Financijski rashodi</b>	75,00	0,00	75,00
443	Ostali financijski rashodi	75,00	0,00	75,00
45	<b>Donacije</b>	1.875,00	0,00	1.875,00
451	Tekuce donacije	1.875,00	0,00	1.875,00
<b>UKUPNO RASHODI</b>		<b>8.400,00</b>	<b>4.650,00</b>	<b>13.050,00</b>
<b>PRENESENI MANJAK PRIHODA ZA POKRIĆE (dio 5222)</b>				
<b>UKUPNO ZA POKRIĆE</b>		<b>8.400,00</b>	<b>4.650,00</b>	<b>13.050,00</b>
<b>(PRIHODI + VIŠAK)-(RASHODI + MANJAK)</b>		<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
<b>UKUPNO PRENESENI REZULTAT POSLOVANJA(522)</b>		<b>1.000,00</b>	<b>0,00</b>	<b>1.000,00</b>
<b>OSTATAK PRENESENOG VIŠKA PRIHODA ZA KORIŠTENJE (5221)</b>		<b>625,00</b>	<b>0,00</b>	<b>625,00</b>
<b>OSTATAK PRENESENOG MANJKA PRIHODA ZA POKRIĆE (5222)</b>		<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
<b>PLANIRANI VIŠAK PRIHODA</b>		<b>500,00</b>		<b>500,00</b>
<b>PLANIRANI MANJAK PRIHODA</b>				<b>0,00</b>

Tekući prihodi i rashodi koji se planiraju ostvariti u 2018.g.

Procijenjeni rezultat razlike tekućih prihoda i rashoda u 2017.g.

Stanje računa 5221 ili 5222 na 31.12 2016. ili na dan izrade financijskog plana (u 2017.)

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

## 2. PLAN ZADUŽIVANJA I OTPLATA

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

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

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

### Primjeri:

**Primjer 1.** Neprofitna organizacija otplaćuje nenamjenski gotovinski kredit koji je realiziran u 2015. g. s ciljem podmirivanja obveza prema XY temeljem izgubljenog sudskog spora u iznosu od 40.000,00 kn, efektivne kamate 9,40%. Mjesečni anuitet iznos 838,13 Ukupno potrebna sredstva na razini 2018. g. iznose 10.057,56 kuna. Trošak kamate planiran je u financijskom planu.

**Primjer 2.** Neprofitna organizacija planira u 2018. g. kupiti 50 dionica u trgovačkom društvu AB do maksimalnog iznosa od 50.000,00 kuna.

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

**Primjer 4.** Neprofitna organizacija planira se tijekom 2018. g. kratkoročno zadužiti i to do jednokratnog iznosa od 10.000 kn za potrebe premošćivanja jaza nastalog zbog različite dinamike priljeva sredstva i dopijeća obveza. **III**

**Primjer 5.** Neprofitna organizacija neće se kratkoročno zaduživati u 2018. g. niti davati kratkoročne zajmove.

Obzirom da je Plan zaduživanja i otplata obvezni dio financijskog plana neprofitne organizacije ne mogu ga preskočiti. One neprofitne organizacije koje u 2018. g. neće ostvarivati primitke i izdatke od financijske imovine trebaju pod Planom zaduživanja i otplata upravo to i napisati. Na ovakav način daju do znanja da ovakvih poslovnih promjena neće imati, a ne da su ih možda preskočili.

## 3. OBRAZLOŽENJE FINACIJSKOG PLANA

Obrazloženje financijskog plana sastoji se od:

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

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

### Primjer obrazloženja skupine prihoda

FINACIJSKI PLAN ZA 2018.

Račun	Naziv	Plan za 2018.		
		OSNOVNA DJELAT- NOST	GOSPO- DARSKA DJELATNOST	UKUPNO
<b>35</b>	<b>Prihodi od donacija</b>	<b>2,250.00</b>	<b>0.00</b>	<b>2,250.00</b>
351	Prihodi od donacija iz proračuna	750.00		750.00
353	Prihodi od trgovačkih društava i ostalih pravnih osoba	1,500.00		1,500.00

**Prihodi od donacija** odnose se na:

Donaciju u iznosu od 750,00 kuna koju će Udruzi dodijeliti JLP(R)S na ime troškova organizacije svečanosti za proslavu 120 godina Udruge.

Donaciju trgovačkog društva „Maksi” d.o.o. u iznosu od 1.500,00 na ime troškova organizacije svečanosti za proslavu 120 godina Udruge.

### Obrazloženja skupine rashoda

**Primjer 1.** U planu za 2018. g. rashodi za radnike planirani su u iznosu od 38.886,45 kuna što se odnosi na bruto plaću tri djelatnika i pripadajuće godišnje nagrade. Iznos se nije mijenjao u odnosu na plan 2017.

OPIS	OSNOVNA DJELATNOST		GOSPODARSKA DJELATNOST		UKUPNO		
	2017.	2018.	2017.	2018.	2017.	2018.	
<b>41</b>	<b>Rashodi za radnike</b>	<b>25,924.30</b>	<b>25,924.30</b>	<b>12,962.15</b>	<b>12,962.15</b>	<b>38,886.45</b>	<b>38,886.45</b>
411	Plaće	17,853.50	17,853.50	8,926.75	8,926.75	26,780.25	26,780.25
412	Ostali rashodi za radnike	5,000.00	5,000.00	2,500.00	2,500.00	7,500.00	7,500.00
413	Doprinosi na plaće	3,070.80	3,070.80	1,535.40	1,535.40	4,606.20	4,606.20

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

Sve neprofitne organizacije obveznice vođenja dvojnog knjigovodstva sukladno odredbama Zakona izrađuju **Godišnji program rada**. Za razliku od financijskog plana program rada nije propisan ali

<sup>2</sup> Primjer financijskog plana s više aktivnosti vidjeti u članku *Milić, A., Nikić, J.: Izrada financijskog plana neprofitnih organizacija za 2017. g.*, Riznica br. 11/2016.

mora biti napravljen tako da posluži kao osnova za izradu financijskog plana. Godišnji program rada trebao bi minimalno sadržavati:

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

**4. PLAN NOVČANIH TIJEKOVA**

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

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

Najveće razlike ova dva plana vidljive su u sljedećim primjerima:

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

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

Ovakav plan sadržava sljedeće elemente:

**PLAN NOVČANIH TIJEKOVA ZA 20XX. g.**

**POSLOVNE AKTIVNOSTI U 20XX. g.**

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

**A. NOVČANI TIJEK OD POSLOVNIH AKTIVNOSTI**

**INVESTICIJSKE AKTIVNOSTI U 20XX. g.**

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

**B. NOVČANI TIJEK OD INVESTICIJSKIH AKTIVNOSTI**

**FINANCIJSKE AKTIVNOSTI U 20XX. g.**

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

**C. NOVČANI TIJEK OD FINANCIJSKIH AKTIVNOSTI**

**(A + B + C) ČISTI NOVČANI TOK**

*Primjer Plana novčanih tijekova za 2018. g.*

**PLAN NOVČANIH TIJEKOVA ZA 2018. g.**

OPIS	Plan novčanih tijekova za 2018.		
	OSNOVNA DJELATNOST	GOSPODARSKA DJELATNOST	UKUPNO
<b>A. NOVAC I NOVČANI EKVIVALENTI</b>			
<b>1. SIJEČNJA 2017.</b>	<b>8.500,00</b>	<b>425,00</b>	<b>8.925,00</b>
<b>PRIMICI OD POSLOVNIH AKTIVNOSTI</b>	<b>5.270,00</b>	<b>5.185,00</b>	<b>10.455,00</b>
Primici od prodaje roba i pružanja usluga	0,00	680,00	680,00
Primici od članarina i članskih doprinosa	2.550,00	0,00	2.550,00
Primici od imovine	425,00	4.420,00	4.845,00
Primici od donacija	2.125,00	0,00	2.125,00
Ostali primici	170,00	85,00	255,00
<b>IZDACI OD POSLOVNIH AKTIVNOSTI</b>	<b>4.675,00</b>	<b>3.570,00</b>	<b>8.245,00</b>
Izdaci za radnike	1.275,00	1.020,00	2.295,00
Izdaci za naknade	680,00	680,00	1.360,00
Izdaci za usluge	1.275,00	425,00	1.700,00
Izdaci za materijal i energiju	850,00	425,00	1.275,00
Ostali izdaci	595,00	1.020,00	1.615,00
<b>B. NOVČANI TIJEK OD POSLOVNIH AKTIVNOSTI</b>	<b>595,00</b>	<b>1.615,00</b>	<b>2.210,00</b>
<b>PRIMICI OD INVESTICIJSKIH AKTIVNOSTI</b>	<b>850,00</b>	<b>1.700,00</b>	<b>2.550,00</b>
Primici od prodaje dugotrajne imovine	850,00	1.700,00	2.550,00
<b>IZDACI OD INVESTICIJSKIH AKTIVNOSTI</b>	<b>1.700,00</b>	<b>1.700,00</b>	<b>3.400,00</b>
Izdaci za nabavu dugotrajne imovine	1.700,00	1.700,00	3.400,00
<b>C. NOVČANI TIJEK OD INVESTICIJSKIH AKTIVNOSTI</b>	<b>-850,00</b>	<b>0,00</b>	<b>-850,00</b>
<b>IZDACI OD FINANCIJSKIH AKTIVNOSTI</b>	<b>4.250,00</b>	<b>0,00</b>	<b>4.250,00</b>
Otplata zajma	4.250,00	0,00	4.250,00
<b>D. NOVČANI TIJEK OD FINANCIJSKIH AKTIVNOSTI</b>	<b>-4.250,00</b>	<b>0,00</b>	<b>-4.250,00</b>
<b>ČISTI NOVČANI TIJEK/NOVAC I NOVČANI EKVIVALENTI NA 31. PROSINAC 2018. (A + B + C + D)</b>	<b>3.995,00</b>	<b>2.040,00</b>	<b>6.035,00</b>

# Preraspodjele i izmjene i dopune financijskih planova neprofitnih organizacija u 2017. godinu

*Neprofitne organizacije bile su obvezne do kraja 2016. g. donijeti financijske planove za 2017. g. prema odredbama Pravilnika o sustavu financijskog upravljanja i kontrola te izradi i izvršavanju financijskih planova neprofitnih organizacija. Proces planiranja kod neprofitnih organizacija obuhvaća izradu financijskih planova ali i njegove izmjene i dopune odnosno preraspodjele unutar financijskog plana. Kako je 2017. g. prva godina za koju se u potpunosti primjenjuju odredbe Pravilnika u dijelu izrade financijskih planova tako će se i njegove izmjene i dopune kao i preraspodjele provoditi sukladno odredbama istog propisa. Način provođenja izmjena i dopuna odnosno preraspodjela propisan je čl. 18. i 19. Pravilnika o sustavu financijskog upravljanja i kontrola te izradi i izvršavanju financijskih planova neprofitnih organizacija. Autorice u članu ukazuju kako pravilno napraviti izmjene i dopune i preraspodjelu financijskih planova u 2017. g. sukladno važećim zakonskim odredbama.*

## 1. UVOD

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

Neprofitne organizacije bile su obvezne do kraja 2016. g. donijeti financijske planove za 2017. g.

Kako je 2017. g. prva godina za koju se u potpunosti primjenjuju odredbe Pravilnika u dijelu izrade financijskih planova tako će se i njegove **izmjene i dopune kao i preraspodjele** provoditi sukladno odredbama istog propisa. Način provođenja izmjena i dopuna odnosno preraspodjela financijskih planova za 2017. g. (donesenih u 2016. g.) propisan je čl. 10. - 19. Pravilnika.

## 2. PRERASPODJELA SREDSTAVA

Svaki postupak izmjena i dopuna financijskih planova kod velikog broja neprofitnih organizacija (npr. udruge) traži sazivanje najvišeg tijela - skupštine. Ovo je posljedica posebnih zakona koji u svojim odredbama propisuju takav način donošenja financijskih planova. (npr. kod udruga Zakon o udrugama Nar. nov., br. 74/14., 70/17.), a ne Pravilnika i Zakona.

Isječak iz članka 18. Zakona o udrugama:

(1) Skupština udruge:

- *usvaja statut udruge i njegove izmjene i dopune*
- *bira i razrješava osobe ovlaštene za zastupanje, osim ako statutom nije propisano da osobe ovlaštene za zastupanje bira i razrješava drugo tijelo udruge koje bira skupština*

- *bira i razrješava druga tijela udruge, ako statutom nije drukčije propisano*
- *odlučuje o udruživanju u saveze, zajednice, mreže i druge oblike povezivanja udruga*
- **usvaja plan rada i financijski plan za sljedeću kalendarsku godinu i izvješće o radu za prethodnu kalendarsku godinu**
- *usvaja godišnje financijsko izvješće.*

Dakle, ako neprofitna organizacija ne želi za svako veće ili manje prekoračenje planiranih stavki u financijskom planu raditi izmjene i dopune plana te sazivati skupštinu mora prvo posegnuti za **preraspodjelama financijskog plana**.

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

Preraspodjelom je moguće osigurati nedostajuća sredstva na jednoj stavci tako da se smanji jedna ili više stavki na kojima postoje **neutrošena sredstva** ali iznos koji se skida sa svake pojedine stavke ne smije prelaziti ukupni postotak koji je propisala neprofitna organizacija.

**Razinu preraspodjele** tj. postotak do kojega se sredstva mogu preraspodijeliti po pojedinoj stavci utvrđuje **najviše tijelo neprofitne organizacije** odnosno tijelo koje je temeljem statuta neprofitne organizacije ovlašteno za donošenje financijskog plana.

**VAŽNO!!** Pri donošenju financijskog plana neprofitne organizacije za 2018. g. potrebno je donijeti **Odluku o načinu provođenja preraspodjela financijskog plana u 2018. g. Odluku do-**

**nosi skupština**, ali će po odluci preraspodjele izvršavati zakonski zastupnik i to na način koji je dopustilo najviše tijelo neprofitne organizacije odnosno tijelo koje je temeljem statuta neprofitne organizacije ovlašteno za donošenje financijskog plana. Ova Odluka vrijedi do opoziva odnosno svaku njenu izmjenu ponovno mora donijeti najviše tijelo. Ovu odredbu moguće je ugraditi i u opći akt o financijskom poslovanju neprofitne organizacije kojeg također mora donijeti najviše tijelo (skupština).

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

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

**Primjer Odluke o načinu provođenja preraspodjela financijskog plana i uvjetima za izmjene i dopune financijskog plana**

Temeljem Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija (Nar. nov., br. 121/14.) i Pravilnika o sustavu financijskog upravljanja i kontrola te izradi i izvršavanju financijskih planova neprofitnih organizacija (Nar. nov., br. 119/15.), Skupština Udruge XY dana 29. rujna 2017. donosi:

**Odluku o načinu provođenja preraspodjela financijskog plana i uvjetima za izmjene i dopune financijskog plana**

Članak 1.

- (1) Preraspodjela sredstava na stavkama usvojenog financijskog plana provodi se na način da se određene stavke rashoda smanjuju, dok se druge povećavaju u istom iznosu.
- (2) Preraspodjela sa stavke rashoda financijskog plana koja se smanjuje može se izvršiti najviše do 35% na razini skupina iz Računskog plana.
- (3) Preraspodjelu izvršava zakonski zastupnik na prijedlog osobe zadužene za financijsko poslovanje neprofitne organizacije.

Članak 2.

- (1) Izmjene dopune financijskog plana obvezno se provode u slučaju značajnih odstupanja nastalih prihoda i rashoda u odnosu na planirane.
- (2) Pod značajnim odstupanjima smatra se:
  - a) nastanak novih obveza za čije podmirenje sredstva nisu i neće biti osigurana za iznose veće od 150.000,00 kn (stope-desettisuća kuna)
  - b) smanjenje prihoda uz čije je ostvarenje vezano podmirenje već nastalih obveza za iznose veće od 150.000,00 kn (stope-desettisuća kuna)
  - c) ako je potrebna preraspodjela sredstava u iznosu većem od 35%
  - d) ako realizirani prihodi na razini godine odstupaju više od 35% planiranih prihoda
  - e) ako realizirani troškovi na razini godine odstupaju više od 35% planiranih troškova

Članak 3.

Ova Odluka stupa na snagu 1. siječnja 2018. g. i vrijedi do opoziva.

U Zagrebu, 29. rujna 2017. g.

PREDSJEDNIK SKUPŠTINE  
Ante Mandić

**Primjer 1.**

Neprofitna organizacija prema sudskoj presudi mora platiti naknadu štete zaposleniku u iznosu od 5.000 kuna. Sredstva u sadašnjem planu su nedostatna (planirano je samo 3.500 kn.). Nedostajuća sredstva moguće je osigurati preraspodjelom jer je iznos od 1.500 kuna manji od 50% planiranih rashoda po podskupini, a koje bi se prema Odluci o načinu provođenja preraspodjela financijskog plana i uvjetima za izmjene i dopune financijskog plana smatralo značajnim odstupanjem za koje bi se trebalo provesti izmjene i dopune financijskog plana. Istom Odlukom propisana je razina preraspodjela u iznosu od maksimalno 35% po svakoj skupini rashoda i na stavkama je ostalo dostatno sredstva za preraspodjelu.

Račun	Naziv	Plan za 2017.			Preraspodjela		UKUPNO POVEĆANJE/SMANJENJE	UKUPNO PLAN
		OSNOVNA DJELATNOST	GOSPODARSKA DJELATNOST	UKUPNO	OSNOVNA DJELATNOST	GOSPODARSKA DJELATNOST		
<b>RASHODI</b>								
<b>41</b>	<b>Rashodi za radnike</b>	<b>2.844,00</b>	<b>2.844,00</b>	<b>5.688,00</b>	<b>-568,00</b>	<b>-568,00</b>	<b>-1.136,00</b>	<b>4.552,00</b>
411	Plaće	2.000,00	2.000,00	4.000,00	-400,00	-400,00	-800,00	3.200,00
412	Ostali rashodi za radnike	500,00	500,00	1.000,00	-100,00	-100,00	-200,00	800,00
413	Doprinosi na plaće	344,00	344,00	688,00	-68,00	-68,00	-136,00	552,00
<b>42</b>	<b>Materijalni rashodi</b>	<b>5.556,00</b>	<b>2.356,00</b>	<b>7.912,00</b>	<b>-364,00</b>	<b>0,00</b>	<b>-364,00</b>	<b>7.548,00</b>
422	Naknade članovima u predstavničkim i izvršnim tijelima, povjerenstima i slično	500,00		500,00			0,00	500,00
423	Naknade volonterima			0,00			0,00	0,00
424	Naknade ostalim osobama izvan radnog odnosa	800,00		800,00			0,00	800,00
425	Rashodi za usluge	2.400,00	1.500,00	3.900,00			0,00	3.900,00
426	Rashodi za materijal i energiju	1.856,00	856,00	2.712,00	-364,00		-364,00	2.348,00
<b>43</b>	<b>Rashodi amortizacije</b>	<b>100,00</b>	<b>1.000,00</b>	<b>1.100,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>1.100,00</b>
431	Amortizacija	100,00	1.000,00	1.100,00			0,00	1.100,00
<b>44</b>	<b>Financijski rashodi</b>	<b>100,00</b>	<b>0,00</b>	<b>100,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>100,00</b>
443	Ostali financijski rashodi	100,00		100,00			0,00	100,00
<b>45</b>	<b>Donacije</b>	<b>2.500,00</b>	<b>0,00</b>	<b>2.500,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>2.500,00</b>
451	Tekuće donacije	2.500,00		2.500,00			0,00	2.500,00
<b>46</b>	<b>Ostali rashodi</b>	<b>3.500,00</b>	<b>0,00</b>	<b>3.500,00</b>	<b>1.500,00</b>	<b>0,00</b>	<b>1.500,00</b>	<b>5.000,00</b>
461	Kazne, penali i naknade štete	3.500,00		3.500,00	1.500,00		1.500,00	5.000,00
<b>UKUPNO RASHODI</b>		<b>12.100,00</b>	<b>6.200,00</b>	<b>18.300,00</b>	<b>-932,00</b>	<b>-568,00</b>	<b>0,00</b>	<b>18.300,00</b>

### 3. IZMJENE I DOPUNE FINACIJSKOG PLANA (REBALANS)

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

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

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

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

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

#### Primjer 2.

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

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

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

U dokumentu kojim se donose izmjene i dopune moraju biti vidljiva smanjenja odnosno povećanja stavki postojećeg plana. U nastavku se daje primjer izgleda izmjena i dopuna financijskog plana.

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

U skladu s odredbama Pravilnika financijski plan neprofitne organizacije mora sadržavati i rezultat poslovanja. Rezultat poslovanja u financijskom planu za 2017. g. sadrži dvije kategorije:

- Preneseni viškovi/manjkovi iz 2015. g. koji se kao stanje nalaze u Glavnoj knjizi na podskupini 522 i
- Procijenjeni rezultat razlike tekućih prihoda i rashoda u 2016. g.

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

#### Primjer 1. Izmjena i dopuna financijskog plana zbog pokrivanja manjka prihoda

Udruga je prilikom izrade financijskog plana za 2017. g. uz plan tekućih prihoda i rashoda planirala rezultat poslovanja kako slijedi:

- Preneseni manjak iz 2015. g. – 300,00 kn
- Procijenjeni rezultat razlike tekućih prihoda i rashoda u 2016. g. – 1.000,00 kn.

Manjak iz 2015. g. planirala je djelomično pokriti u iznosu od 100,00 kuna iz ostvarenih prihoda 2017. g. dok se ostatak od 200,00 kn manjka planirao prenijeti u 2017. g. i pokriti iz planiranog viška 2016. g. (1.000,00 kn).

U 2017. g. značajno su se povećali ostvareni prihodi i to:

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

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

Planirani višak iz 2016. g. u iznosu od 1.000,00 kuna u trenutku izrade plana za 2017. g. bio je samo procijenjeni iznos, međutim u trenutku donošenja izmjena i dopuna poznat je stvarni rezultat iz 2016. g. i u ovom primjeru iznosi 0, što znači da za pokrivanje u 2017. g. ostaje samo manjak iz 2015. g. u iznosu od 200,00 kn koji će se pokriti iz prihoda 2017. g.

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

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

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

IZMJENE I DOPUNE FINACIJSKOG PLAN ZA 2017.

Račun	Naziv	Plan za 2017.		UKUPNO	Izmjene i dopune povećanje/smanjenje		UKUPNO	Novi plan za 2017.		UKUPNO
		OSNOVNA DJELATNOST	GOSPODARSKA DJELATNOST		OSNOVNA DJELATNOST	GOSPODARSKA DJELATNOST		OSNOVNA DJELATNOST	GOSPODARSKA DJELATNOST	
<b>PRIHODI</b>										
31	Prihodi od prodaje roba i pružanja usluga	0,00	1.000,00	1.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.000,00	1.000,00
311	Prihodi od prodaje roba i pružanja usluga		1.000,00	1.000,00			0,00	0,00	1.000,00	1.000,00
32	Prihodi od članarina i članskih doprinosa	5.000,00	0,00	5.000,00	5.500,00	0,00	5.500,00	10.500,00	0,00	10.500,00
321	Prihodi od članarina i članskih doprinosa	5.000,00		5.000,00	5.500,00		5.500,00	10.500,00		10.500,00
33	Prihodi po posebnim propisima	1.500,00	0,00	1.500,00	2.000,00	0,00	2.000,00	3.500,00	0,00	3.500,00
331	Prihodi po posebnim propisima	1.500,00		1.500,00	2.000,00		2.000,00	3.500,00		3.500,00
34	Prihodi od imovine	500,00	5.200,00	5.700,00	0,00	0,00	0,00	500,00	5.200,00	5.700,00
341	Prihodi od financijske imovine	200,00	200,00	400,00			0,00	200,00	200,00	400,00
342	Prihodi od nefinancijske imovine	300,00	5.000,00	5.300,00			0,00	300,00	5.000,00	5.300,00
35	Prihodi od donacija	3.000,00	0,00	3.000,00	0,00	0,00	0,00	3.000,00	0,00	3.000,00
351	Prihodi od donacija iz proračuna	1.000,00		1.000,00			0,00	1.000,00	0,00	1.000,00
353	Prihodi od trgovačkih društava i ostalih pravnih osoba	2.000,00		2.000,00			0,00	2.000,00	0,00	2.000,00
36	Ostali prihodi	500,00	0,00	500,00	0,00	0,00	0,00	500,00	0,00	500,00
362	Prihodi od prodaje dugotrajne imovine	500,00		500,00			0,00	500,00	0,00	500,00
37	Prihodi od povezanih neprofitnih organizacija	200,00	0,00	200,00	0,00	0,00	0,00	200,00	0,00	200,00
371	Prihodi od povezanih neprofitnih organizacija	200,00		200,00			0,00	200,00	0,00	200,00
<b>UKUPNO PRIHODI</b>		<b>10.700,00</b>	<b>6.200,00</b>	<b>16.900,00</b>	<b>7.500,00</b>	<b>0,00</b>	<b>7.500,00</b>	<b>18.200,00</b>	<b>6.200,00</b>	<b>24.400,00</b>
<b>KORIŠTENI PRENESENI VIŠAK PRIHODA (dio 5221)</b>				<b>0,00</b>			<b>0,00</b>	<b>0,00</b>		<b>0,00</b>
<b>UKUPNO ZA POKRIĆE</b>		<b>10.700,00</b>	<b>6.200,00</b>	<b>16.900,00</b>	<b>7.500,00</b>	<b>0,00</b>	<b>7.500,00</b>	<b>18.200,00</b>	<b>6.200,00</b>	<b>24.400,00</b>
<b>RASHODI</b>										
41	Rashodi za radnike	2.844,00	2.844,00	5.688,00	2.844,00	0,00	2.844,00	5.688,00	2.844,00	8.532,00
411	Plaće	2.000,00	2.000,00	4.000,00	2.000,00		2.000,00	4.000,00	2.000,00	6.000,00
412	Ostali rashodi za radnike	500,00	500,00	1.000,00	500,00		500,00	1.000,00	500,00	1.500,00
413	Doprinosi na plaće	344,00	344,00	688,00	344,00		344,00	688,00	344,00	1.032,00
42	Materijalni rashodi	5.056,00	2.356,00	7.412,00	900,00	0,00	900,00	5.956,00	2.356,00	8.312,00
422	Naknade članovima u predstavničkim i izvršnim tijelima, povjerenstvima i slično	500,00		500,00			0,00	500,00	0,00	500,00
424	Naknade ostalim osobama izvan radnog odnosa	800,00		800,00			0,00	800,00	0,00	800,00
425	Rashodi za usluge	1.900,00	1.500,00	3.400,00	400,00		400,00	2.300,00	1.500,00	3.800,00
426	Rashodi za materijal i energiju	1.856,00	856,00	2.712,00	500,00		500,00	2.356,00	856,00	3.212,00
43	Rashodi amortizacije	100,00	1.000,00	1.100,00	0,00	0,00	0,00	100,00	1.000,00	1.100,00
431	Amortizacija	100,00	1.000,00	1.100,00			0,00	100,00	1.000,00	1.100,00
44	Financijski rashodi	100,00	0,00	100,00	0,00	0,00	0,00	100,00	0,00	100,00
443	Ostali financijski rashodi	100,00		100,00			0,00	100,00	0,00	100,00
45	Donacije	2.500,00	0,00	2.500,00	0,00	0,00	0,00	2.500,00	0,00	2.500,00
451	Tekuće donacije	2.500,00		2.500,00			0,00	2.500,00	0,00	2.500,00
<b>UKUPNO RASHODI</b>		<b>10.600,00</b>	<b>6.200,00</b>	<b>16.800,00</b>	<b>3.744,00</b>	<b>0,00</b>	<b>3.744,00</b>	<b>14.344,00</b>	<b>6.200,00</b>	<b>20.544,00</b>
<b>PRENESENI MANJAK PRIHODA ZA POKRIĆE (dio 5222)</b>		<b>100,00</b>		<b>100,00</b>	<b>200,00</b>		<b>200,00</b>	<b>300,00</b>	<b>0,00</b>	<b>300,00</b>
<b>UKUPNO ZA POKRIĆE</b>		<b>10.700,00</b>	<b>6.200,00</b>	<b>16.900,00</b>	<b>3.944,00</b>	<b>0,00</b>	<b>3.944,00</b>	<b>14.644,00</b>	<b>6.200,00</b>	<b>20.844,00</b>
<b>(PRIHODI + VIŠAK) - (RASHODI + MANJAK)</b>		<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>3.556,00</b>	<b>0,00</b>	<b>3.556,00</b>	<b>3.556,00</b>	<b>0,00</b>	<b>3.556,00</b>
<b>UKUPNO PRENESENI REZULTAT POSLOVANJA (522)</b>		<b>-300,00</b>		<b>-300,00</b>			<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
<b>OSTATAK PRENESENOG VIŠAKA PRIHODA ZA KORIŠTENJE (5221)</b>		<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
<b>OSTATAK PRENESENOG MANJKA PRIHODA ZA POKRIĆE (5222)</b>		<b>-200,00</b>	<b>0,00</b>	<b>-200,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
<b>PLANIRANI VIŠAK PRIHODA</b>		<b>1.000,00</b>	<b>0,00</b>	<b>1.000,00</b>	<b>3.556,00</b>	<b>0,00</b>	<b>3.556,00</b>	<b>3.556,00</b>	<b>0,00</b>	<b>3.556,00</b>
<b>PLANIRANI MANJAK PRIHODA</b>		<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>

Preneseni manjak iz 2015.g. koji se kao stanje nalazi u Glavnoj knjizi na podskupini 522

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

Preostali manjak za pokriće

Rashodi financirani iz povećanih prihoda ostvarenih u 2017.

Planirani višak prihoda 2017.g kao rezultat razlike tekućih prihoda i rashoda i korištenog prenesenog rezultata poslovanja

**Primjer 2.**<sup>1</sup> U slučaju da je Udruga iz primjera 1. umjesto 0 u 2016.g stvarno ostvarila planirani višak, ali u iznosu od 1.200,00 kuna tada će on biti vidljiv kao stanje 922 u Glavnoj knjizi na dan 31. prosinca 2016. g. (odnosno stanje na dan izrade rebalansa ako je bilo izmjena rezultata zbog odluka o raspodjeli i sl.). Međutim, njime će se prethodno automatski pokriti ukupni manjak iz 2015. g. u iznosu

od 300,00 kuna te će kao konačni rezultat biti iskazan višak u iznosu 900,00 kuna koji će se koristiti u sljedećim razdobljima.

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

Udruga je prilikom izrade financijskog plana za 2017. g. uz tekuće prihode i rashode planirala rezultat poslovanja kako slijedi:

- Preneseni višak iz 2015. g. – 1.000,00 kn
- Procijenjeni rezultat razlike tekućih prihoda i rashoda u 2016. g. – 0 kn.

<sup>1</sup> Primjer 2. i 3. prikazan kroz tablice vidjeti u članku Milić, A. i Nikić, J.: *Pre-raspodjele i izmjene i dopune financijskih planova neprofitnih organizacija u 2016. g.*, Riznica br. 11/2016.



Dio viška prihoda 2015. g. u iznosu od 400,00 kn planiran je za pokriće povećanih rashoda dok će ostatak od 600,00 kuna ostati kao višak za korištenje u sljedećem razdoblju.

U 2017. g. značajno su se povećali prihodi i to:

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

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

Udruga je planirala kako za 2016. g. neće ostvariti niti višak niti manjak (rezultat 0). Međutim, ostvaren je višak prihoda od 500,00 kn što zajedno sa 600,00 kuna neutrošenog prenesenog rezultata iz

2015. g. čini ukupno 1.100,00 kuna viška za dodatno pokriće rashoda.

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

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

Za pokriće novih rashoda u 2017. g. koristit će se:

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

Ostatak od 156,00 kn planira se kao višak (razlika tekućih prihoda i rashoda u 2017. g.).

## FINANCIJSKO UPRAVLJANJE EU PROJEKATA - ZA PRORAČUNSKE KORISNIKE I NEPROFITNE ORGANIZACIJE -

Zagreb, 23. listopada 2017.

Dvorana HZ RIF Zagreb, J. Gotovca 1/II (kod Kvaternikovog trga)

### Program:

početak 9,30 sati

#### 1. Porezni aspekti na EU projekte u RH

- Korisnici projekta u sustavu i izvan sustava PDV-a
- Kada je PDV prihvatljiv trošak
- Obveze PDV-a:
  - o temeljem tuzemnog prijenosa porezne obveze
  - o kada isporuku na području Hrvatske obavlja ino dobavljač
- Obveza obračuna PDV-a kod korištenja usluga stranih poreznih obveznika
- Porezni aspekt isplata naknada troškova službenog puta
- Oporezivanje isplata honorara iz sredstava EU programa

#### 2. Knjigovodstveno evidentiranje EU projekata

- Računovodstveni aspekt "predfinanciranja"
- Dva pravila za priznavanje prihoda za EU izvore
- Od 1.1.2017. primjena izmijenjenog računskog plana proračuna za evidentiranje projekata EU
- Nova podskupina 638 – pomoći temeljem prijenosa EU sredstava
- Nova podskupina 639 – prijenosi između proračunskih korisnika istog proračuna
- Praćenje prihoda i rashoda prema proračunskim klasifikacijama
- Evidentiranje prihoda i rashoda EU projekata u neprofitnom računovodstvu
- Prijenos sredstava EU partnerima u projektu
- Tečajne razlike u projektu - način izračuna i evidentiranja

#### Predavači:

- Enver Raković, Enconing A&E, mr. sc. Jasna Nikić, savjetnica u časopisu RIF, mr. sc. Miljenka Cutvarić, savjetnica u časopisu RIF.

#### Naknada:

- 1.200,00 kuna (PDV, literatura, radni pribor i okrijepa tijekom pauze)

#### Literatura:

- Prezentacije predavača.

#### Uplate:

HZ RIF, Zagreb, OIB: 75508100288, IBAN: HR1423600001101241118 ili gotovinom prije početka. Detaljnije informacije o radionici i prijave moguće su putem naše internetske stranice [www.rif.hr](http://www.rif.hr), telefonom 01/4686-500, 01/4686-502 ili faxom 01/4686-496.

#### 3. Financijsko upravljanje Eu projekta

- Financijska pravila za Eu projekte u Hrvatskoj
- Hodogram pripreme za provedbu Eu projekata
- Kako koristiti komunikacijske alate u projektom timu

#### 4. Uloga financija i računovodstva u Eu projektu

- Indikatori uspjeha financija i računovodstva u EU projektu
- Dokumentiranje revizijskog traga
- Kontrola prihvatljivih troškova
- Postupak nabave
- Imovina, evidentiranje, označavanje i ispravak vrijednosti
- Evidencija vremenika, obračun plaće i naknada
- Bankovno poslovanje
- Upravljanje troškovima projekta
- Novčani tijek projektnih sredstava
- Uloga i važnost financijskog izvještavanja, rokovi i vrste financijskih izvještaja
- Revizija EU projektnih troškova
- Evaluacija EU projekta

# Ustanove u kulturi kao obveznici obračuna PDV-a

**Prema članku 39. Zakona o porezu na dodanu vrijednost oslobođene su poreza na dodanu vrijednost usluge u kulturi i s njima usko povezane isporuke dobara, koje obavljaju ustanove u kulturi, tijela s javnim ovlastima ili druge pravne osobe u kulturi. Radi se o poreznom oslobođenju bez prava na odbitak pretporeza. Ustanove u kulturi spadaju u krug poreznih obveznika koji ako, pored usluga u kulturi koje su oslobođene poreza bez prava na odbitak pretporeza, obavljaju i određene oporezive isporuke imaju obvezu podjele pretporeza. Primjena poreznog oslobođenja ne odnosi se na osobe registrirane kao trgovačka društva a koje obavljaju usluge u kulturi. O oporezivim i oslobođenim isporukama, obračunu poreza i podjeli pretporeza kod ustanova u kulturi autorica piše u nastavku.**

## 1. UVOD

Ustanove u kulturi za dio osnovne djelatnosti, tj. kada obavljaju usluge u kulturi, oslobođene su plaćanja PDV-a bez prava na odbitak pretporeza. Ovo porezno oslobođenje propisano je čl. 39. st. 1. t. n) Zakona o PDV-u (Nar. nov., br. 73/13., 99/13. - Rješenje USRH, 148/13., 153/13., 143/14. i 115/16.). Međutim, ako ustanove u kulturi (kazališta, knjižnice, muzeji i sl.) uz osnovnu djelatnost obavljaju i druge djelatnosti (gospodarsku djelatnost), mogu postati obveznici PDV-a za taj dio djelatnosti. Ako ustanova u kulturi tijekom 2017. godine ostvari vrijednost isporuka po osnovu oporezive gospodarske djelatnosti u iznosu većem od 300.000,00 kuna mora se od 1. siječnja 2018. godine upisati u registar obveznika poreza na dodanu vrijednost s obvezom obračuna PDV-a na isporuke koje podliježu oporezivanju. S aspekta PDV-a ustanove u kulturi mogu biti:

- osobe koje obavljaju isključivo isporuke koje su oslobođene PDV-a (obavljaju samo isporuke od javnog interesa koje su prema članku 39. oslobođene PDV-a bez prava na odbitak pretporeza). Za isporuke izdaju račun (karte, ulaznice i sl.) s napomenom "Oslobođeno PDV-a prema članku 39. st. 1. t. n) Zakona o PDV-u".
- porezni obveznici upisani u registar obveznika PDV-a - ako pored javne funkcije obavljaju i gospodarsku djelatnost od koje su u prethodnoj godini ostvarili isporuke u vrijednosti iznad 230.000,00 kuna (od 1. 1. 2018. propisani prag za ulazak u sustav PDV-a je 300.000,00 kuna). Za oporezive isporuke izdaju račun s obračunom PDV-a po odgovarajućoj poreznoj stopi.
- "mali porezni obveznici" - ako obavljaju gospodarsku djelatnost, ali im je vrijednost isporuka u prethodnoj godini bila ispod 230.000,00 (od 1. 1. 2018. propisani prag za ulazak u sustav PDV-a je 300.000,00 kuna). Za ove isporuke izdaju račun s napomenom "Oslobođeno PDV-a prema članku 90. Zakona o PDV-u".
- osobe registrirane za potrebe PDV-a - ustanove u kulturi koje nisu upisane u registar obveznika PDV-a, ali se moraju registrirati za potrebe PDV-a kao:

- o stjecatelji dobara iz druge države članice (kada prijeđu prag stjecanja od 77.000,00 kn s nabavama iz drugih država članica ili odustanu od praga stjecanja)
- o primatelji usluga za koje je propisan prijenos porezne obveze ("reverse charge" mehanizam) prema članku 75. stavku 1. točka 6. ili po članku 75. stavka 2. Zakona o PDV-u.

Ustanove u kulturi kao obveznici upisani u registar obveznika PDV-a, obveznici su plaćanja PDV-a na stjecanje dobara iz druge države članice bez obzira na prag stjecanja. Isto tako ustanove u kulturi upisane u registar obveznika PDV-a, porezni su obveznici na građevinske radove temeljem prijenosa porezne obveze prema čl. 75. st. 3. Zakona o PDV-u. Radi se o tzv. prijenosu porezne obveze u tuzemstvu, kada za izvedene građevinske radove umjesto izvođača (dobavljača) porez obračunava primatelj usluge (investitor).

## 2. DJELATNOST USTANOVA U KULTURI KOJA JE OSLOBOĐENA PDV-a

Djelatnost ustanova u kulturi je djelatnost od javnog interesa koja je prema odredbama članka 39. točka n) Zakona, oslobođena poreza na dodanu vrijednost. Porezno oslobođenje propisano je za usluge u kulturi i s njima usko povezane isporuke dobara, koje obavljaju ustanove u kulturi, tijela s javnim ovlastima ili druge pravne osobe u kulturi (muzeji, galerije, arhivi, knjižnice, kazališta, orkestri i druge glazbeno-scenske ustanove, konzervatorske i restauratorske ustanove, ustanove za zaštitu spomenika kulture i umjetničke organizacije).<sup>1</sup> Porezni obveznici koji obavljaju isporuke koje su prema članku 39. oslobođene PDV-a nemaju pravo na odbitak pretporeza za nabave za potrebe te djelatnosti.

Porezno oslobođenje primjenjuje se samo ako ove organizacije obavljaju djelatnost u skladu s posebnim propisima koji uređuju obavljanje tih djelatnosti. Primjerice, kazališta obavljaju djelatnost

<sup>1</sup> Prema čl. 61. Pravilnika o PDV-u (Nar. nov., br. 79/13., 85/13. - ispravak, 160/13., 35/14., 130/15., 1/17. i 41/17.).

prema Zakonu o kazalištima, knjižnice prema Zakonu o knjižnicama, muzeji prema Zakonu o muzejima itd.

**Umjetničkim organizacijama** na koje se odnosi porezno oslobođenje propisano čl. 39. toč. n) Zakona o PDV-u, smatraju se umjetničke organizacije upisane u Registar umjetničkih organizacija pri Ministarstvu kulture temeljem rješenja o upisu u registar umjetničkih organizacija. Temeljem važećeg Zakona o PDV-u, s primjenom od 1. srpnja 2013. godine nije propisano porezno oslobođenje za isporuke samostalnih umjetnika.

Ako ustanove u kulturi i druge organizacije u kulturi obavljaju određene usluge i isporuke dobara **u vezi s priredbama organiziranim za prikupljanje sredstava isključivo u njihovu korist**, pod uvjetom da oslobođenje neće narušiti načela tržišnog natjecanja, i ove su isporuke oslobođene poreza na dodanu vrijednost prema točki o.) članka 39. Zakona. Uvjet za ovo porezno oslobođenje je da se prikupljena sredstva nakon podmirenja troškova vezanih za organizaciju priredbi ili događanja koriste u dobrotvorne svrhe odnosno svrhe za koje su te organizacije osnovane. Sukladno članku 62. Pravilnika o PDV-u, svrha tih priredbi ili događanja mora biti određena unaprijed što može biti označeno na kartama, plakatima ili oglašeno u javnim medijima. **Oslobođenje se odnosi na prodaju karata za te priredbe ili događanja.** Godišnje se može organizirati najviše dvije priredbe ili događanja uz oslobođenje od plaćanja poreza na dodanu vrijednost.

Oslobođene su poreza i isporuke dobara ustanova u kulturi, koja su se koristila isključivo za oslobođene djelatnosti, za čiju nabavu nije bio dopušten odbitak pretporeza djelomično ili u cijelosti. Ako se za nabavu tih dobara odbio pretporez u cijelosti ili djelomično, njihova prodaja podliježe oporezivanju. Prema navedenome ako ustanova u kulturi prodaje gospodarsko dobro (primjerice dugotrajnu ili drugu imovinu) za koju pri nabavi nije bio dopušten odbitak pretporeza ova će isporuka biti oslobođena PDV-a, pa na računu treba staviti napomenu: *“Oslobođeno PDV-a po čl. 40. st. 2. Zakona o PDV-u.”*

### 3. OPOREZIVE ISPORUKE USTANOVA U KULTURI

Ako ustanove u kulturi obavljaju i druge isporuke koje se ne smatraju uslugama u kulturi i s njima usko povezanim isporukama dobara, radi se o oporezivim isporukama.

Ustanove u kulturi koje su tijekom 2017. godine osim isporuka koje su kao usluge u kulturi i s njima usko povezane isporuke dobara oslobođene PDV-a, obavljale i oporezive isporuke, a vrijednost tih isporuka bude do kraja godine veća od 300.000,00 kuna od 1. siječnja 2018. imaju obvezu upisati se u registar obveznika PDV-a. Kod utvrđivanja vrijednosti oporezivih isporuka u prethodnoj godini polazi se od ukupne vrijednosti obavljenih isporuka bez obzira jesu li naplaćene ili ne.

**Oporezive isporuke** ustanova u kulturi, tijela s javnim ovlastima ili drugih pravnih osoba u kulturi (npr. otvorena učilišta, ustanove za trajnu naobrazbu i sl.), jesu njihovi **komercijalni programi** kao što su: razni tečajevi, radionice i slično. Ako primjerice, ustanova za trajnu naobrazbu, pruža usluge obrazovanja iste mogu biti oslobođene PDV-a ako se radi o obrazovnom programu koji je verificiralo nadležno ministarstvo. Općenito, oporezive isporuke ustanova u kulturi jesu sve isporuke koje ne spadaju u njihovu osnovnu djelatnost. To mogu biti usluge najma, ugostiteljska djelatnost, djelatnost trgovine na malo i sl. Ove su isporuke oporezive porezom na dodanu vrijednost s pravom na odbitak pretporeza.

### 3.1. Djelatnost muzeja

Muzejska djelatnost prema članku 5. Zakona o muzejima (Nar. nov., br. 110/15.), obuhvaća:

- nabavku, sabiranje, zaštitu, istraživanje, komuniciranje i izlaganje u svrhu proučavanja, edukacije i uživanja civilizacijskih, kulturnih materijalnih i nematerijalnih i prirodnih dobara te njihovu stručnu i znanstvenu obradu i sistematizaciju u zbirke, trajnu zaštitu muzejske građe, muzejske dokumentacije i muzejski prezentiranih baštinskih lokaliteta i nalazišta te njihovo interpretiranje i prezentiranje javnosti putem različitih komunikacijskih oblika u stvarnom i virtualnom okruženju.

Kada muzeji kao ustanove u kulturi obavljaju drugu djelatnost, primjerice trgovinu na malo (prema Zakonu o trgovini<sup>2</sup> mogu prodavati samo vlastite proizvode, ali ne i trgovačku robu), ugostiteljsku uslugu zatvorenog tipa, daje prostor u najam, obavlja izdavačku djelatnost, radi se o gospodarskoj djelatnosti za koju muzej može postati obveznik poreza na dodanu vrijednost (ovisno o vrijednosti isporuka u prethodnoj godini). Ako se radi o objavljivanju podataka o muzejskoj građi i muzejskoj dokumentaciji putem stručnih, znanstvenih i drugih obavijesnih sredstava ove su usluge oslobođene PDV-a prema članku 39. stavak 1. točka n) Zakona o PDV-u.

Vezano za porezni status određenih isporuka muzeja kao ustanove u kulturi citiramo dio odgovora Ministarstva financija koje je dano prema odredbama Zakona o PDV-u koji se prestao primjenjivati 30. lipnja 2013. godine, a za koji držimo da se može primijeniti i prema odredbama važećeg Zakona o PDV-u:

*„.... Ustanove u kulturi ustupaju međusobno kulturna dobra za izlaganje na izložbama u vezi čega nastaju određeni troškovi kao što su troškovi prijevoza, demontiranja, osiguranja, konzerviranja i slično. Na pitanje oporezuju li se naknade za navedene troškove porezom na dodanu vrijednost odgovaramo u nastavku.*

*Sukladno odredbama članka 33. Zakona o zaštiti i očuvanju kulturnih dobara (Narodne novine br. 69/99. do 87/09.) vlasnik kulturnoga dobra dužan je privremeno dati u posjed pokretno kulturno dobro radi njegova izlaganja odnosno omogućiti posjećivanje nepokretnog kulturnoga dobra radi razgledavanja. Sve troškove u svezi s izlaganjem odnosno posjećivanjem kulturnoga dobra dužan je podmiriti organizator, ako ugovorom sklopljenim između vlasnika kulturnoga dobra i organizatora nije drukčije utvrđeno.*

*Sukladno odredbama članka 12. Zakona o muzejima (Narodne novine br. 142/98. i 65/09.) muzeji te ustanove i druge pravne osobe unutar kojih su muzeji, galerije i zbirke, mogu, a na temelju pisanog ugovora, povjeriti muzejsku građu i muzejsku dokumentaciju na čuvanje i radi izlaganja drugom muzeju, drugoj pravnoj osobi ili državnom tijelu samo pod uvjetom da im oni zajamče sigurnost i primjereno čuvanje povjerene im građe i dokumentacije.*

*U skladu s navedenim, davanje kulturnog dobra jedne ustanove u posjed drugoj ustanovi radi izlaganja odnosno razgledavanja usluga je oslobođena poreza na dodanu vrijednost sukladno članku 11. stavku 1. točki m) Zakona. Međutim, usluge kao što je usluga prijevoza kulturnoga dobra koju organizator naručuje i plaća od poduzetnika odnosno prijevoznika, oporeziva je prema odredbama članka 2. stavak 1. točka 1.a) Zakona, obzirom da se ne radi o usluzi u kulturi iz članka 11. stavka 1. točke m) Zakona.*

*.....Ustanove u kulturi izrađuju suvenire u obliku replika kulturnih dobara koje prodaju u suvenirnicama. Prodaja suvenira, sukladno Zakonu o muzejima, nije uključena u djelatnost muzeja te se stoga prodaja odnosno isporuke suvenira ne može smatrati isporukom*

<sup>2</sup> Nar. nov., br. 87/08., 96/08., 116/08., 76/09., 114/11., 68/13. 30/14.

dobara koja je usko vezana uz usluge u kulturi i koja je oslobođena plaćanja poreza na dodanu vrijednost u smislu članka 11. stavka 1. točke m) Zakona.

Sukladno odredbama članka 66. Zakona o zaštiti i očuvanju kulturnih dobara pod replikom kulturnoga dobra podrazumijeva se svaki oponašak kulturnoga dobra ili njegova prepoznatljivog dijela bez obzira na mjerilo izrade u odnosu na izvornik. Stoga, ako se takve replike prodaju u dućanima u sklopu ustanova kao što su muzeji i tematski su povezani uz postav muzeja odnosno predstavljaju replike muzejske građe i muzejske dokumentacije, može se primijeniti oslobođenje od plaćanja poreza na dodanu vrijednost na takve suvenire, sukladno članku 11. stavku 1. točki m) Zakona.“ Broj klase: 410-19/10-01/82, urudžbeni broj: 513-07-21-01/10-2, od 24. lipnja 2010.

### 3.2. Djelatnost kazališta

Kazališna djelatnost sukladno članku 3. Zakona o kazalištima<sup>3</sup>, obuhvaća pripremu i organizaciju te javno izvođenje dramskih, glazbeno-scenskih, lutkarskih i drugih scenskih djela. Ako ustanova u kulturi registrirana za obavljanje kazališne djelatnosti, uz djelatnost pripreme i izvođenja scenskih i glazbeno-scenskih djela obavlja i druge djelatnosti može postati obveznik PDV-a. Primjerice, prema Zakonu o ugostiteljskoj djelatnosti<sup>4</sup> ugostiteljsku djelatnost mogu obavljati i ustanove koje obavljaju kazališnu djelatnost u svojim prostorima, u svrhu pripreme i usluživanja napitaka, pića, slastica i sl., za potrebe svojih posjetitelja. Za ovu djelatnost kazalište kao ustanova u kulturi može postati obveznik PDV-a.

Za primljene naknade po osnovu sponzorskih ugovora prema kojima se obvezuje istaknuti podatke o sponzoru na ulaznicama, plakatima i sl. radi se o oporezivoj isporuci za koju kazalište treba izdati račun i ako je u sustavu PDV-a obračunati PDV.

### 3.3. Djelatnost knjižnica

Knjižnična djelatnost sukladno članku 6. Zakona o knjižnicama<sup>5</sup> obuhvaća:

- nabavu knjižnične građe
- stručnu obradu, čuvanje i zaštitu knjižnične građe te provođenje mjere zaštite knjižnične građe koja je kulturno dobro
- izradu biltena, kataloga, bibliografija i drugih informacijskih pomagala
- sudjelovanje u izradi skupnih kataloga i baza podataka
- omogućavanje pristupačnosti knjižnične građe i informacija korisnicima prema njihovim potrebama i zahtjevima
- osiguravanje korištenja i posudbe knjižnične građe te protok informacija
- poticanje i pomoć korisnicima pri izboru i korištenju knjižnične građe, informacijskih pomagala i izvora te
- vođenje dokumentacije o građi i korisnicima.

Ako ustanova u kulturi registrirana za knjižničnu djelatnost obavlja neku gospodarsku djelatnost radi se o oporezivoj djelatnosti, a ulazak u sustav PDV-a kao i kod drugih poreznih obveznika, ovisi o ostvarenoj vrijednosti oporezivih isporuka u prethodnoj godini.

Kada knjižnica naplaćuje članovima zakasninu za posuđene knjige radi se o naknadi koja ne predstavlja naknadu za isporuku nego naknadu za odštetu i ista nije predmet oporezivanja PDV-om.

## 4. POREZNE EVIDENCIJE USTANOVA U SUSTAVU PDV-a

Ustanove koje obavljaju isporuke oslobođene plaćanja PDV-a iz članka 39. st. 1. t. n). Zakona i isporuke oporezive PDV-om, nakon upisa u registar obveznika PDV-a, obvezne su osigurati sve potrebne podatke koji omogućuju ispravno i pravodobno obračunavanje i plaćanje PDV-a. Porezni obveznik mora osigurati podatke o obvezi PDV-a za uplatu i uplati PDV-a te o potraživanju za povrat pretporeza i njegovoj naplati, a u skladu s člankom 83. Zakona odnosno čl. 162. do 172. Pravilnika o PDV-u.

U tu svrhu porezni obveznici trebaju voditi evidenciju o obvezama PDV-a te pravu na pretporez po ulaznim računima u:

- knjizi primljenih (ulaznih) računa
- knjizi izdanih (izlaznih) računa te u
- knjigovodstvu.

U **knjizi primljenih (ulaznih)** računa porezni obveznik upisuje ulazne račune te posebno iskazuje pretporez koji se može odbiti i pretporez koji se ne može odbiti.

U **knjigu izdanih (izlaznih)** računa porezni obveznik upisuje **sve izdane račune, uključivo i račune za isporuke koje su oslobođene PDV-a bez prava na odbitak pretporeza** (vrijednost oslobođenih isporuka iskazuje se u stupcu 14 Knjige I-RA). Na računu za isporuku koja je oslobođena poreza treba navesti napomenu: *“Oslobođeno PDV-a temeljem članka 39. st. 1. t. n) Zakona o PDV-u“*.

Ustanove u kulturi kao vrijednost isporuka koje su oslobođene poreza u stupcu 14 knjige I-RA, iskazuju podatak o:

- uslugama oslobođenim PDV-a za koje su izdani računi (npr. ulaznice)
- vrijednosti sredstava koja ustanova dobiva od osnivača za plaće i materijalne troškove. Naime, sredstva proračuna predstavljaju naknadu za isporuku za koju ustanova ne izdaje fakture, ali se moraju uključiti u obračun PDV-a kao oslobođene isporuke.

Podatak iz stupca 14 knjige I-RA iskazuje se u Obrascu PDV, na rednom broju I.8. - Tuzemne isporuke oslobođene PDV-a.

## 5. PODJELA PRETPOREZA

Ustanove u kulturi i druge organizacije koje pružaju usluge u kulturi, oslobođene su PDV-a bez prava na odbitak pretporeza, međutim, za dio oporezive djelatnosti imaju pravo na odbitak pretporeza. Obzirom da istovremeno obavljaju oporezive i oslobođene isporuke, ovi porezni obveznici **imaju obvezu podjele ulaznog pretporeza**, po onim ulaznim računima za nabavu dobara i usluga koje će koristiti djelomično za obavljanje oporezivih, a djelomično za oslobođene isporuke. Ulazni računi u ovom slučaju 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 na
3. **ulazne račune** koji se ne mogu izravno pripisati oslobođenim odnosno oporezivim isporukama i za koje postoji **obveza podjele ulaznog pretporeza**.

Naime, porezni obveznici koji koriste dobra i usluge za potrebe oporezive djelatnosti i za oslobođene isporuke po kojima je isključen odbitak pretporeza, iznose pretporeza trebaju podijeliti na dio koji se može odbiti i na dio koji se ne može odbiti.

Prema članku 62. Zakona o PDV-u, iznos pretporeza koji se odnosi na isporuke dobara i usluga za koje je dopušten odbitak pretporeza izračunava se kao razmjerni dio tako da se uzima:

<sup>3</sup> Nar. nov., br. 71/06., 121/13. i 26/14.

<sup>4</sup> Nar. nov., br. 85/15. i 121/16.

<sup>5</sup> Nar. nov., br. 105/97., 5/98., 104/00. i 69/09.

- a) **u brojniku:** ukupna vrijednost godišnjih isporuka (prometa), bez PDV-a od transakcija za koje je dopušten odbitak pretporeza
- b) **u nazivniku:** 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. Prema navedenom, ustanove u kulturi **kao vrijednost isporuka oslobođenih PDV-a** iskazuju:

- oslobođene isporuke, npr. prihod od prodanih ulaznica i
- oslobođene isporuke koje se financiraju iz proračunskih sredstava. To znači da se kao oslobođena isporuka iskazuju ukupno primljena sredstva za programe, materijalne izdatke, plaće kao i sredstva za investicije i investicijsko održavanje koja su primljena od osnivača odnosno nadležnog ministarstva. Ovi prihodi uključuju se u vrijednost isporuka na rednom broju I.8. Obrasca PDV, bez obzira što se ne fakturiraju osnivaču.

U nazivnik treba uključiti i iznos subvencija osim onih koji su izravno povezani s cijenom isporuke dobara ili obavljenih usluga. Primjerice pri izračunu "pro-rate" treba uključiti i iznose dobivenih sredstava u okviru programa Europske unije. Naime, dobivena sredstva u okviru programa koji se financiraju iz sredstava Europske unije nisu naknada za isporuku što znači da nisu povezani s cijenom obavljenih usluga jer ne postoji isporuka, ali kod izračuna "pro-rate" taj se iznos uključuje u nazivnik te utječe (smanjuje) pravo na odbitak pretporeza kod primatelja sredstava.

**Kao ukupna vrijednost isporuka za koje je dopušten odbitak pretporeza** iskazuje se vrijednost:

- isporuka dobara i usluga u tuzemstvu koje podliježu oporezivanju po stopi 5% (kino ulaznice, knjige, znanstveni časopisi), po stopi 13% (časopisi, ulaznice za koncerte) odnosno po općoj stopi 25% (najam, komercijalna djelatnost i dr.)
- oslobođene isporuke s pravom na odbitak pretporeza (izvozne isporuke dobara, isporuke dobara poreznim obveznicima u drugu državu članicu, isporuke u svezi s međunarodnim prijevozom, isporuke izjednačene s izvozom)
- isporuke koje ne podliježu oporezivanju s pravom na odbitak pretporeza (usluge u poslovanju s inozemstvom za koje je propisan obrnuti postupak oporezivanja - porezna obveza prelazi na primatelja usluge).

Pri izračunu postotka za podjelu pretporeza **ne uzimaju se podaci o prihodima koji ne predstavljaju naknadu za isporuku**. Primjerice, ne uzimaju se prihodi od obračunanih zateznih kamata, prihodi od naknade štete od osiguravajućeg društva, prihodi od zakasnina. Ako su ostvareni **prihodi od sponzorstva** za koje se ugovorom ustanova obvezala da će posebno reklamirati sponzora isticanjem njegovog znaka odnosno logotipa, sponzorstvo predstavlja naknadu za uslugu promidžbe te kao takva predstavlja naknadu za isporuku. U ovom se slučaju radi o naknadi za uslugu promidžbe i ista se uključuje u vrijednost oporezivih isporuka.

Kod izračuna godišnjeg postotka za podjelu pretporeza, ne **uzimaju 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 ustanove)
- iznos prometa koji se odnosi na povremene isporuke nekretnina
- iznos prometa koji se odnosi na povremene financijske transakcije.

Vrijednost ovih isporuka isključuje se iz podataka temeljem kojih se utvrđuje pravo na odbitak pretporeza jer se radi o povremenim isporukama koje se mogu javiti od slučaja do slučaja, što bi davalo nerealan postotak za podjelu pretporeza.

**U izračun % treba uključiti i vrijednost subvencija i u slučaju kada one ne predstavljaju naknadu za isporuku.**

**Godišnji postotak** za podjelu pretporeza u tekućoj godini izračunava se temeljem vrijednosti isporuka iz prethodne godine. Ova je **podjela samo privremena, a usklađuje se u konačnom obračunu** temeljem vrijednosti isporuka u godini za koju se podnosi konačni obračun PDV-a.

Postotak koji se dobije iz odnosa oporezivih i ukupnih isporuka zaokružuje se naviše do sljedećeg cijelog broja. Primjerice, ako je dobiveni postotak 3,2 isti se zaokružuje na 4%.

**Primjer:**

*Muzej je u 2016. godini ostvario isporuke u ukupnoj vrijednosti od 2.200.000,00 kuna. Od navedenog iznosa 1.900.000,00 odnosi se na isporuke koje su po članku 39. Zakona oslobođene PDV-a i za koje nije dopušten odbitak pretporeza. Iznos od 2.200.000,00 predstavlja ukupan prihod (prihodi iz proračuna, prihodi od vlastite djelatnosti, prihod od donacija). Iznos od 300.000,00 kn predstavlja vrijednost isporuke od prodaje robe u komisiji te od najma poslovnog prostora što podliježe oporezivanju. Kako je ostvaren prihod od gospodarske djelatnosti u iznosu većem od 230.000,00 kn, muzej je od 1. siječnja 2017. godine postao obveznik PDV-a po sili zakona i upisao se u registar obveznika PDV-a.*

*U nastavku se pokazuje primjer podjele pretporeza. U određenom obračunskom razdoblju primljeni su ulazni računi po kojima je ukupan pretporez u iznosu 400.000 kuna. Muzej će kao obveznik PDV-a pravo na pretporez utvrditi na sljedeći način:*

- iznos pretporeza po ulaznim računima za nabave u funkciji muzejske djelatnosti koja je oslobođena poreza i za koje nije dozvoljen odbitak pretporeza. Po ovim računima ukupan pretporez koji se nije mogao odbiti iznosio je 200.000,00 kn*
- iznos pretporeza po ulaznim računima za nabave koje su korištene za djelatnost trgovine i po kojima je iskorišten pretporez u iznosu 15.000,00 kn*
- iznos pretporeza po računima koji se nisu mogli pripisati ni oslobođenim ni oporezivim isporukama iznosio je 1.150,00 kuna za koje je podijeljen pretporez tijekom obračunskog razdoblja (npr. kolovoz 2017.) prema postotku podjele pretporeza koji je utvrđen na početku godine, a temeljem vrijednosti isporuka u 2016. godini:*

$$\% \text{ podjele pretporeza} = \frac{300.000 \times 100}{300.000 + 1.900.000} = 13,6 = 14\%$$

*Npr. podjela pretporeza po računu za utrošak električne energije:*

*Račun dobavljača iznosi 5.000,00 i 1.250,00 PDV PDV koji se može odbiti: 1.250,00 x 14% = 175,00 može se odbiti PDV koji se ne može odbiti: 1.250,00 x 86% = 1.075,00 ne može se odbiti.*

*Postotak za podjelu pretporeza koji je utvrđen prema podacima iz prethodne godine samo je **privremeno pravo na odbitak pretporeza**, pa je porezni obveznik obavezan ovaj odbitak uskladiti sa stvarnim obračunom za cijelu godinu nakon što temeljem odnosa oporezivih i ukupnih isporuka, utvrdi stvarni postotak za odbitak pretporeza (u obračunu za posljednje razdoblje obračuna 2017. godinu).*

## 6. POREZNI STATUS JAVNIH USTANOVA ZA TRAJNU NAOBRABZBU I KULTURU

U skupinu javnih ustanova za trajnu naobrazbu i kulturu spadaju i pučka otvorena učilišta. Njihovo poslovanje uređeno je Zakonom o pučkim otvorenim učilištima<sup>6</sup>. Pučka otvorena učilišta mogu osnovati jedinice lokalne samouprave, domaće fizičke i pravne osobe. Osnivaju se kao javne **ustanove za trajnu naobrazbu i kulturu** radi obavljanja sljedećih djelatnosti:

- osnovnoškolska i srednjoškolska naobrazba odraslih
- djelatnost glazbenih i srodnih škola izvan redovitoga školskog sustava
- djelatnost javnog prikazivanja filmova
- novinsko-nakladnička djelatnost
- radijska i televizijska djelatnost
- djelatnost u svezi s osposobljavanjem, usavršavanjem i prekvalifikacijom mladeži i odraslih izvan sustava redovite naobrazbe
- muzejsku, knjižničnu, kazališnu i scensko-glazbenu djelatnost
- razni tečajevi, učenje stranih jezika, auto-škole i drugi komercijalni programi.

U odnosu na njihov porezni status, isporuke ustanova za trajnu naobrazbu i kulturu mogu se podijeliti na skupine:

- I. skupina - isporuke oslobođene PDV-a bez prava na odbitak pretporeza
- II. skupina - isporuke koje podliježu oporezivanju.

U nastavku članka detaljnije obrađujemo svaku pojedinu skupinu u koju možemo razvrstati pojedine djelatnosti ustanova za trajnu naobrazbu i kulturu (pučkih otvorenih učilišta i sl.).

### 6.1. Djelatnost ustanova za trajnu naobrazbu i kulturu koja je oslobođena PDV-a

Uslugama i isporukama dobara ustanova za trajnu naobrazbu i kulturu koje su oslobođene PDV-a smatraju se:

- a) osnovnoškolska i srednjoškolska naobrazba odraslih pod uvjetom da se obavljaju prema programima verificiranim od strane nadležnog ministarstva<sup>7</sup>
- b) djelatnost glazbenih i srodnih škola također prema programu verificiranom od strane nadležnog ministarstva
- c) djelatnost u svezi s osposobljavanjem, usavršavanjem i prekvalifikacijom mladeži i odraslih izvan okvira sustava redovite naobrazbe, a prema verificiranom programu od strane nadležnog ministarstva
- d) muzejska, knjižnična, kazališna i scensko-glazbena djelatnost.

Navedene isporuke ustanova za trajnu naobrazbu oslobođene su PDV-a bez prava na odbitak pretporeza.

### 6.2. Oporeziva djelatnost ustanova za trajnu naobrazbu i kulturu (otvorena učilišta)

Obzirom na djelatnost koju obavljaju ustanove za trajnu naobrazbu i kulturu odnosno otvorena učilišta, porezno oslobođenje propisano je samo za dio njihove obrazovne odnosno djelatnosti u kulturi, dok ostale (komercijalne) djelatnosti podliježu oporezivanju. PDV-u podliježu **usluge otvorenih učilišta koje se pružaju prema komercijalnim programima** (kao što su programi izobrazbe koji nisu

posebno odobreni od strane nadležnog ministarstva). Između ostalih to su sljedeće usluge:

- novinsko-nakladnička djelatnost
- radijska i televizijska djelatnost
- djelatnost glazbenih i srodnih škola, a za koje ne postoji program koje je odobrilo nadležno ministarstvo
- organiziranje raznih tečajeva
- učenje stranih jezika
- djelatnosti auto-škola
- kinematografske usluge
- organiziranje koncerta
- druge komercijalne djelatnosti.

Otvoreno učilište kao porezni obveznik obveznik je obračuna PDV-a te ima pravo na odbitak pretporeza po ulaznim računima za nabave za potrebe oporezive djelatnosti. Kako se radi o obveznicima koji istovremeno obavljaju oporezivu i djelatnost koja je oslobođena PDV-a potrebno je, izvršiti podjelu pretporeza na dio koji se odnosi na oporezive isporuke te na dio koji se odnosi na oslobođene isporuke bez prava na odbitak pretporeza. Za dio komercijalne djelatnosti ove ustanove primjenjuju snižene stope PDV-a, i to za usluge kinematografa stopu 5%, a za ulaznice za koncerte stopu 13% dok se na ostale usluge primjenjuje standardna stopa 25%.

### 6.3. Obrazovni programi

Prema odredbama članka 39. stavka 1. točke i) Zakona o PDV-u i članka 58. stavka 1. Pravilnika o PDV-u propisano je da je PDV-a oslobođeno obrazovanje djece i mladeži, školsko ili sveučilišno obrazovanje, stručno osposobljavanje i prekvalifikacija, uključujući s time usko povezane usluge i dobra, koje obavljaju tijela s javnim ovlastima ili druge osobe, koje imaju slične ciljeve u skladu s posebnim propisima koji uređuju obavljanje djelatnosti obrazovanja. Oslobođenje iz čl. 39. st. 1. t. i) Zakona, odnosi se na obrazovanje koje se izvodi prema nastavnom programu koje donosi odgovarajuće nadležno ministarstvo. Prema navedenom više nije za porezno oslobođenje uvjet da program verificira isključivo Ministarstvo znanosti, obrazovanja i športa, nego to može biti bilo koje ministarstvo nadležno za određene nastavne programe.

S tim u vezi Središnji ured Porezne uprave dao je dodatno pojašnjenje. Naime, na upit je li dječji vrtić oslobođen PDV-a kada provodi dodatno odgojno-obrazovni program kao što je engleski, sportski, eko, folklor i slični programi. Na navedeni upit Središnji ured Porezne uprave dao je sljedeći odgovor:

*“Odredbama članka 39. stavka 1. točke i) Zakona o PDV-u i članka 58. stavka 1. Pravilnika o PDV-u propisano je da je PDV-a oslobođeno obrazovanje djece i mladeži, školsko ili sveučilišno obrazovanje, stručno osposobljavanje i prekvalifikacija, uključujući s time usko povezane usluge i dobra, koje obavljaju tijela s javnim ovlastima ili druge osobe, koje imaju slične ciljeve u skladu s posebnim propisima koji uređuju obavljanje djelatnosti obrazovanja.*

*Prema odredbama članka 39. stavka 3. Zakona o PDV-u plaćanja PDV-a oslobođene su isporuke dobara ili usluga iz članka 39. stavka 1. točaka b), g), h), i), l), m) i n) Zakona o PDV-u ako ih obavljaju ostale osobe na koje nisu prenijete javne ovlasti, pod uvjetom da ne teže ostvarivanju dobiti te ako se dobit ipak ostvari da se ne raspodjeljuje, nego se koristi za nastavak ili poboljšanje obavljanja usluga.*

*Prema tome usluge obrazovanja djece i mladeži, školskog ili sveučilišnog obrazovanja, stručnog osposobljavanja i prekvalifikacije, uključujući s time usko povezane usluge i dobra oslobođene su PDV-a kada ih obavljaju tijela s javnim ovlastima ili druge osobe,*

<sup>6</sup> Nar. nov., br. 54/97., 5/98., 109/99. i 139/10.

<sup>7</sup> Prema starom Zakonu o PDV-u porezno oslobođenje se odnosilo samo na obrazovne programe koje je verificiralo Ministarstvo znanosti, obrazovanja i športa, dok je novim Zakonom propisano da se porezno oslobođenje iz čl. 39. st. 1. t. i) odnosi na obrazovanje u vezi s nastavnim programima koje donose nadležna ministarstva.

koje imaju slične ciljeve u skladu s posebnim propisima koji uređuju obavljanje djelatnosti obrazovanja.

U skladu s navedenim, mišljenja smo **da se usluge dodatnih odgojno-obrazovnih programa koji su verificirani od strane Ministarstva znanosti obrazovanja i športa, a koje dječji vrtić koji nije trgovačko društvo dodatno naplaćuje mogu smatrati uslugama koje su sukladno članku 39. stavku 1. točki i) Zakona o PDV-u i članku 58. stavku 1. Pravilnika o PDV-u oslobođene plaćanja PDV-a.**"

Broj klase: 410-19/14-01/286, urudžbeni broj: 513-07-21-01/14-2, od 9. 7. 2014.

Prema navedenome, ako javne ustanove provode nastavu prema nastavnim programima koje je odobrilo nadležno ministarstvo radi se o uslugama koje su po čl. 29. st. 1. t. i. Zakona o PDV-u oslobođene PDV-a.

## 7. OBVEZA OBRAČUNA PDV-A KOD STJECANJA DOBARA IZ DRUGE DRŽAVE ČLANICE

Ustanove u kulturi koje obavljaju transakcije unutar EU (nabavljaju dobra ili primaju usluge odnosno pružaju usluge), obvezne su od Porezne uprave zatražiti izdavanje PDV identifikacijskog broja. Navedeno se odnosi, kako na ustanove u kulturi u sustavu PDV-a, tako (pod određenim uvjetima) i na one koje nisu obveznici PDV-a, ali u ovom slučaju postaju osobe registrirane za potrebe PDV-a.

Zahtjev za dodjelu PDV identifikacijskog broja ustanova treba zatražiti u slučaju kada nabavlja dobra ili koristi usluge iz drugih država članica za koje su obveznici obračuna PDV-a kao stjecatelj (za dobra) odnosno kao obveznici na usluge po obrnutom postupku oporezivanja (prijenos porezne obveze na primatelja isporuke). Ako se nabavljaju dobra iz druge države članice, ustanove u kulturi, koje inače nisu porezni obveznici, mogu biti obveznici plaćanja PDV-a na stjecanje dobara iz druge države članice, ako su tijekom tekuće ili prethodne godine prešli tzv. prag stjecanja. Propisani prag stjecanja dobara iz drugih država članica je 77.000,00 kuna. Navedeno znači, da ustanova koja nije u sustavu PDV-a, ako nabavlja dobra iz druge države članice ne smatra se poreznim obveznikom dok ne prijeđe prag stjecanja. Prelaskom praga stjecanja od 77.000,00 kuna, treba od Porezne uprave zatražiti PDV identifikacijski broj te je obveznik obračuna PDV-a na nabavu dobara (stjecanje) iz drugih država članica. U ovom slučaju za nabavu dobara iz druge države članice, ustanova izvan sustava PDV-a treba obračunati PDV koji ne može odbiti kao pretporez. Ako ustanova u kulturi ne prelazi prag stjecanja, a nabavlja dobra iz druge države članice, obzirom da nema PDV identifikacijski broj, dobavljač iz druge države članice će zaračunati PDV prema propisima svoje države.

Za ustanove koje su upisane u registar obveznika PDV-a, ne primjenjuje se pravilo o pragu stjecanja. One se smatraju poreznim obveznicima za nabave dobara iz drugih država članica bez obzira na vrijednost nabave (bez obzira na prag stjecanja). Dobavljaču iz druge države članice, ustanova se deklarira kao porezni obveznik pod uvjetom da ima PDV identifikacijski broj, pa dobavljač neće zaračunati PDV, ali će ona kao stjecatelj obračunati hrvatski PDV uz korištenje pretporeza ovisno o tome radi li se o nabavi s pravom na odbitak pretporeza. PDV identifikacijski broj treba zatražiti prije transakcije s drugom državom članicom. U slučaju da dobavljač iz druge države članice nije zaračunao PDV, zabunom ili zbog toga što mu nije dostavljen PDV identifikacijski broj, to ustanovu, kao obveznika PDV-a, ne oslobađa obveze obračuna hrvatskog PDV-a na stjecanje dobara.

### Primjer:

Kazalište A, obveznik je PDV-a i ima PDV identifikacijski broj. Kazalište A nabavlja dobra iz Njemačke. Njemački dobavljač ima isporuku poreznom obvezniku u drugu državu članicu koja je oslobođena PDV-a. Kazalište A kao stjecatelj ima obvezu obračunati hrvatski PDV na stjecanje dobara unutar EU.

### Primjer:

Muzej X, nabavlja dobra iz Italije. Muzej X, nije upisan u registar obveznika PDV-a, a nije ni prešao prag stjecanja po osnovu stjecanja dobara unutar EU pa nema ni PDV identifikacijski broj. Isporučitelj dobara iz Italije ovom će kupcu zaračunati talijanski PDV jer nema isporuku unutar EU koja može biti oslobođena PDV-a, a Muzej X kao kupac nema obvezu obračuna PDV-a na stjecanje.

U slučaju kada bi Muzej X imao više nabava iz drugih država članica i prešao tijekom godine prag stjecanja od 77.000,00 kuna tada bi trebao zatražiti PDV identifikacijski broj s kojim bi se deklarirao kao stjecatelj koji preuzima poreznu obvezu za stjecanje dobara u Hrvatskoj iako i dalje ostaje pravna osoba koja nije porezni obveznik (smatra se samo osobom registriranom za potrebe PDV-a). U ovom slučaju Muzej X morao bi podnijeti poreznu prijavu za stjecanje dobara iz drugih država članica EU samo za taj mjesec u kojemu je imao transakciju s EU.

## 8. OBVEZA OBRAČUNA PDV-a NA USLUGE U POSLOVANJU S INOZEMSTVOM

Oporezivanje usluga u poslovanju s inozemstvom ovisi o tome kako je za pojedinu uslugu definirano mjesto obavljanja pojedine usluge, a o mjestu obavljanja ovisi i obveza obračuna PDV-a. Prema članku 17. st. 1. Zakona o PDV-u, **usluge obavljene:**

- **poreznom obvezniku koji djeluje kao takav** (B2B - "business to business") - oporezuju se prema sjedištu primatelja usluge
- **osobi koja nije porezni obveznik** (B2C - "business to consumers") - oporezuju se prema sjedištu poreznog obveznika koji je obavio uslugu.

Navedeno opće pravilo oporezivanja primjenjuje se na usluge obavljene primateljima u drugim državama članicama te u trećim zemljama i isto tako na usluge koje su hrvatskim poreznim obveznicima i osobama registriranim za potrebe PDV-a obavili porezni obveznici iz drugih država članica odnosno iz trećih zemalja. Od općeg načela propisano je niz izuzetaka. Izuzeci se uglavnom odnose na usluge koje se obavljaju krajnjim potrošačima, ali ima i onih obavljenih poreznim obveznicima.

Polazeći od općeg pravila oporezivanja usluga, primatelji usluga u Hrvatskoj, pa tako i ustanove u kulturi, mogu se javiti kao porezni obveznici kod korištenja usluga stranih poreznih obveznika (iz druge države članice ili iz trećih zemalja), ako se radi o uslugama za koje je propisano mjesto oporezivanja prema sjedištu primatelja usluge odnosno ako se radi o uslugama za koje je propisano mjesto oporezivanja u tuzemstvu. U ovom slučaju porezna obveza se prenosi na ustanovu temeljem članka 75. st. 1. točka 6. odnosno članka 75. stavka 2. Zakona o PDV-u. Obvezu obračuna PDV-a na usluge stranog poreznog obveznika imaju, kako ustanove upisane u registar obveznika PDV-a, tako i one koje to nisu, ali se u ovom slučaju smatraju osobama registriranim za potrebe PDV-a pa **moraju zatražiti PDV identifikacijski broj.**

Za usluge primljene od poreznih obveznika sa sjedištem u drugoj državi članici, primatelj usluge u Hrvatskoj mora podnijeti posebnu poreznu prijavu (*Prijava za stjecanje dobara i primljene usluge iz drugih država članica EU - Obrazac PDV-S*). Ustanove koje

su obveznici podnošenja Obrasca PDV-S ne mogu biti tromjesečni porezni obveznici.

Osim usluga za koje se pri oporezivanju primjenjuje osnovno načelo, za određeni broj usluga pruženih poreznom obvezniku propisana su izuzeća od osnovnog načela. Tako u izuzeća spadaju, između ostalih, i usluge u kulturi i njima slične usluge. Prema čl. 21. Zakona o PDV-u, mjestom obavljanja usluga pristupa kulturnim, umjetničkim, sportskim, znanstvenim, obrazovnim, zabavnim i sličnim događanjima (izložbe, sajmovi, pomoćne usluge u vezi s tim pristupom), smatra se mjesto gdje se ta događanja stvarno odvijaju. Primjerice, ako kazalište iz inozemstva gostuje u kazalištu u Hrvatskoj, radi se o usluzi koja se oporezuje prema sjedištu korisnika usluge, tj. prema osnovnom načelu pa bi načelno, imao obvezu obračuna PDV-a. Međutim, usluge u kulturi kada ih pružaju ustanove u kulturi prema čl. 39. točka n) Zakona, oslobođene su PDV-a, pa hrvatsko kazalište nema obvezu obračuna PDV-a. Kada npr. kazalište angažira inozemnog samostalnog umjetnika, radi se o usluzi koja se također oporezuje prema osnovnom načelu (prema sjedištu primatelja usluge), pa je kazalište (ili drugi naručitelj) obvezno obračunati PDV na isplaćeni mu autorski honorar.<sup>8</sup>

## 9. ZAKLJUČAK

Djelatnost ustanova u kulturi s aspekta poreza na dodanu vrijednost može se podijeliti na djelatnost oslobođenu PDV-a i oporezivu

<sup>8</sup> Detaljnije vidjeti u članku M. Cutvarić, Obveza obračuna PDV-a na honorare nerezidenata, Riznica br. 5/17.

djelatnost. Kod djelatnosti koja je oslobođena PDV-a prema članku 39. Zakona o PDV-u ustanova nema pravo na odbitak pretporeza te ako uz oslobođenu obavlja i oporezivu djelatnost ima pravo na odbitak pretporeza samo za taj dio djelatnosti. Ustanove u kulturi koje obavljaju transakcije unutar Europske unije, trebaju voditi računa o obvezama plaćanja PDV-a<sup>9</sup> ako nabavljaju dobra za koja kao stjecatelji trebaju obračunati PDV odnosno primanju usluga za koje dolazi do prijenosa porezne obveze. Navedene obveze odnose se, kako na ustanove upisane u registar obveznika PDV-a, tako i na one koje nisu obveznici, ali u ovom slučaju mogu biti osobe koje se moraju registrirati za potrebe PDV-a. O tim obvezama treba voditi računa prije obavljene transakcije kako bi se na vrijeme zatražio PDV identifikacijski broj s kojim se dobavljaču iz druge države članice deklariraju kao porezni obveznici na koje se prenosi porezna obveza jer ih u protivnom dobavljač može smatrati osobom koja nije porezni obveznik te će zaračunati porez što može imati za posljedicu plaćanje dvostrukog PDV-a, u državi članici isporučitelja i državi članici primatelja isporuke.

<sup>9</sup> Detaljnije vidjeti u članku M. Cutvarić, Obveze proračunskih korisnika kod stjecanja dobara i primljenih usluga iz drugih država članica EU, Riznica 7/16.

**▶ 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 pokriva 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



# Upravljanje rizicima u vrhovnim revizijskim institucijama

**Upravljanje rizicima relativno je nova praksa o kojoj se posljednjih godina puno govori i piše. Mnoge organizacije javnog i privatnog sektora uvode praksu strukturiranog upravljanja rizicima kako bi poboljšale strateško upravljanje, povećale učinkovitost, te uspostavile sustav unutarnjih kontrola zasnovan na ocjeni rizika, tj. snažnije kontrole u područjima za koja su utvrđeni veći rizici, a slabije u područjima s manjim rizicima. Tako i Međunarodna organizacija vrhovnih revizijskih institucija u više dokumenata poziva i obvezuje svoje članice na postizanje visoke kvalitete pri obavljanju revizija. Kako je dobro upravljanje rizicima jedan od preduvjeta za postizanje visoke kvalitete rada, autorica opisuje praksu dobrog upravljanja rizicima na primjeru vrhovnih revizijskih institucija, kako na institucionalnoj razini, tako i na razini pojedinačnih revizijskih zadaća.**

## 1. UVOD

Međunarodna organizacija vrhovnih revizijskih institucija je 2007. donijela smjernicu za dobro upravljanje *INTOSAI GOV 9130 Daljnje informacije o upravljanju rizicima*<sup>1</sup>. Smjernica u glavnim crtama daje preporučeni okvir za primjenu načela upravljanja rizicima u javnom sektoru i polazište prema kojemu se može ocijeniti upravljanje rizicima u pojedinoj organizaciji. Upravljanje rizicima definira kao proces kojim upravlja odbor direktora, menadžment i drugi zaposleni, primijenjen pri određivanju strategije i kroz cijelu organizaciju, oblikovan da prepozna moguće događaje koji mogu utjecati na organizaciju i da upravlja rizicima tako da budu unutar prihvatljive razine, kako bi se pružilo razumno uvjerenje da će biti postignuti ciljevi poslovanja. Polazeći od pretpostavke *COSO okvira za upravljanje rizicima*<sup>2</sup> da svaka organizacija postoji kako bi pružila vrijednost interesnim skupinama, navodi kako se u javnom sektoru očekuje da javni službenici služe javnom interesu pravednim i besprizornim upravljanjem javnim sredstvima.

## 2. UPRAVLJANJE INSTITUCIONALNIM RIZICIMA

Organizacijski aspekt kvalitete u vrhovnim revizijskim institucijama podrazumijeva sustav upravljanja rizicima, pokazatelje učinkovitosti, samoocjenjivanje i kolegijalni pregled.<sup>3</sup> *Europske smjernice o kvaliteti revizije*<sup>4</sup>, osim kontrole i osiguranja kvalitete, ističu važnost dobrog upravljanja vrhovnom revizijskom institucijom. Navode

kako je menadžment vrhovnih revizijskih institucija odgovoran za uspostavu, djelovanje, održavanje i poboljšavanje sustava upravljanja kvalitetom i kako je obavezan pobrinuti se da vrhovna revizijska institucija bude stručno organizirana i da obavlja rad visoke kvalitete, neovisno o načinu na koji djeluje i vrstama revizije koje obavlja. Odgovoran je također za oblikovanje okruženja pogodnog dosljedno visokoj kvaliteti i stalnim poboljšanjima, pri čemu treba voditi računa o upravljanju ljudskim potencijalima, institucionalnim rizicima i vanjskim odnosima.

Poput svake druge organizacije, vrhovne revizijske institucije se suočavaju s brojnim rizicima pri ispunjavanju svojih ovlasti, kao što su:

- propust postizanja strateških ciljeva (strateški rizici)
- neodgovarajuće ili manjkavo upravljanje unutarnjim procesima i sredstvima, kao i rizici nastali zbog vanjskih događaja koji mogu nepovoljno utjecati na njihovo poslovanje (operativni rizici)
- propust ispunjavanja zakonskih odgovornosti ili drugih zakonskih zahtjeva (zakonski rizici)
- propust održavanja učinkovitog financijskog upravljanja i odgovornosti (financijski rizici) i
- rizici koji mogu negativno utjecati na kredibilitet i ugled organizacije (reputacijski rizici).

*Okvir za mjerenje učinkovitosti vrhovnih revizijskih institucija* sadrži međunarodno prihvaćene kriterije za upravljanje i unutarnje kontrole vrhovne revizijske institucije. Kako bi uspostavile djelotvoran sustav unutarnjih kontrola, vrhovne revizijske institucije, uz drugo trebaju jasno definirati sustav za prepoznavanje, upravljanje i nadziranje glavnih poslovnih rizika.<sup>5</sup> Ova obveza proizlazi iz zahtjeva smjernice za dobro upravljanje *INTOSAI GOV 9100 Smjernice za standarde unutarnjih kontrola za javni sektor*.<sup>6</sup> Upravljanje rizicima treba

<sup>1</sup> INTOSAI GOV 9130 Further Information on Entity Risk Management, 2007, <http://www.issai.org>

<sup>2</sup> The COSO Enterprise Risk Management - Integrated Framework, 2004. COSO (The Committee on Sponsoring Organizations of the Treadway Commission's - Odbor pokroviteljskih organizacija Treadway povjerenstva) okvir za upravljanje rizicima je noviji koncept upravljanja rizicima i nastavak je razvoja sustava internih kontrola koji je COSO počeo razvijati 1992. dokumentom Interna kontrola - integrirani okvir.

<sup>3</sup> EUROSAL: Achieving Audit Quality: Good Practices in Managing Quality within SAls, Madrid 2010., str. 10.

<sup>4</sup> Achieving High Quality in the Work of Supreme Audit Institutions, SIGMA paper 34, 2004., str. 83.

<sup>5</sup> INTOSAI Working Group on the Value and Benefits of SAls: Supreme Audit Institutions Performance Measurement Framework, draft version 2.0, 14. 9. 2012., <http://www.issai.org>, str. 82. - 83.

<sup>6</sup> INTOSAI GOV 9100 Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector, <http://www.issai.org>.

uspostaviti na strateškoj i operativnoj razini kako bi se prepoznali, mjerili, nadzirali i kontrolirali najvažniji rizici s kojima se institucija suočava pri ispunjavanju svoje misije i ciljeva. Sustav treba pokriti sve rizike, od najviše upravljačke razine do rizika koji se odnose na pojedinačne revizijske zadaće. Vrhovna revizijska institucija može odrediti razinu izloženosti riziku koji je spremna prihvatiti kao i uspostaviti odgovarajuće kontrole kako bi upravljala rizicima. Razina tolerancije rizika može varirati ovisno o rizicima i okolnostima. Kada god se prepoznaju promjene u odnosu na identificirane rizike ili kada se utvrdi kako kontrole nisu odgovarajuće, sustav upravljanja rizicima treba prilagoditi.

Radna skupina Europske organizacije vrhovnih revizijskih institucija, izradila je dokument kako bi pomogla vrhovnim revizijskim institucijama u postizanju visoke kvalitete revizija primjenom izabranih primjera dobre prakse. Tako je dobra praksa upravljanja rizicima opisana u pet točaka, i to:<sup>7</sup>

- **upravljanje rizicima treba biti sastavni dio poslovanja i kulture vrhovne revizijske institucije**, pri čemu treba dodijeliti odgovornosti za i unutar sustava upravljanja rizicima
- vrhovne revizijske institucije mogu razviti **politiku upravljanja rizicima**; politika treba identificirati različite vrste rizika s kojima se institucija suočava, što može biti učinjeno kako bi se njima upravljalo i kako su dodijeljene odgovornosti za upravljanje rizicima; preporučeno je s politikom upoznati interesne skupine
- vrhovna revizijska institucija može uspostaviti **odbor za upravljanje rizicima** kako bi olakšala i nadzirala uvođenje, primjenu i nadzor postupaka upravljanja rizicima; odbor može pridonijeti najvažnijim odlukama koje se odnose na izloženost rizicima i uključiti više menadžere iz različitih organizacijskih jedinica; kako bi se osigurala dosljednost i stalnost; dobra je praksa svesti na najmanju mjeru promjene sastava odbora
- uspostaviti **registar rizika**, koji može sadržavati opis i vrstu najvažnijih rizika, pojedivosti sustava nadziranja rizika
- **povremeno provjeravati** djelotvornost upravljanja rizicima te prepoznati i ocijeniti nove rizike s kojima se institucija suočava.

Menadžment vrhovne revizijske institucije treba voditi primjenu brigu kako bi smanjio institucionalne rizike.<sup>8</sup> Neodgovarajuće upravljanje institucionalnim rizicima može ugroziti vjerodostojnost vrhovne revizijske institucije. Naime, nisu sve revizije jednako zahtjevne i rizične. Neke su relativno jednostavne i jasne, s relativno niskom vjerojatnošću pojavljivanja neočekivanih problema. Druge su puno složenije, sa zamjetnom razinom nesigurnosti. U takvim slučajevima institucija može biti izložena puno većem riziku greške, osobito ako se radi o jako izloženim i/ili politički osjetljivim pitanjima. Najčešće revizori prilagođavaju svoj način rada ovakvim razlikama, prilagođavaju svoje planove i upozoravaju menadžment na relativne rizike revizija koje obavljaju. Ipak, bolji i pouzdaniji pristup je da vrhovna revizijska institucija uspostavi jasne procedure za ocjenjivanje ovih institucionalnih rizika i prilagodi svoj pristup. Odgovarajući postupci upravljanja rizicima započeti će dokumentiranom ocjenom rizika pridruženih svakoj reviziji, uzimajući u obzir složenost revizija, troškove obavljanja revizija, nesuglasja u pogledu pitanja koje je planirano revidirati, očekivanu suradnju ili protivljenje subjekata kod kojih se obavlja revizija te postojanje i djelotvornost unutarnje revizije i sustava unutarnjih kontrola. Ovisno o ocjeni rizika, me-

<sup>7</sup> EUROSAI: *Achieving Audit Quality: Good Practices in Managing Quality within SAIs*, Madrid 2010., str. 10.

<sup>8</sup> *Achieving High Quality in the Work of Supreme Audit Institutions*, SIGMA paper 34, 2004., str. 44.

nadžment će donijeti odluke kako bi se institucionalni rizici sveli na najmanju moguću mjeru. Primjerice, ako se pretpostavlja kako će revizija imati rizik veći od uobičajeno očekivanog, u revizorski tim će uključiti revizore s više iskustva i kasnije će više pozornosti posvetiti pregledu revizijskog rada i sadržaju izvješća o obavljenoj reviziji.

Upravljanje institucionalnim rizicima može se razmatrati u kontekstu postupanja s mogućim slučajevima revizijskih pogrešaka ili propusta, tj. kada se radi o složenim revizijama, o revizijama koje uključuju vrlo uočljiva ili politički osjetljiva pitanja koja mogu ugroziti vjerodostojnost institucije. Vrhovna revizijska institucija treba uspostaviti jasne procedure za ocjenjivanje tih institucionalnih rizika i odrediti način upravljanja njima, uzimajući u obzir pitanja kao što su složenost revizije, troškovi revizije, nesuglasja oko pitanja koja će se revidirati i vjerojatne suradnje ili otpora subjekta kod kojega će se obavljati revizija.<sup>9</sup>

Vrhovna revizijska institucija treba uspostaviti odgovarajući pristup prepoznavanju i ocjenjivanju promijenjenih i novonastalih rizika u svom okruženju, uključujući najvažnije rizike koji se odnose na širu društvenu zajednicu. Ovisno o vrsti revizije treba razmotriti rizike financijske neprikladnosti, prijevare i druge rizike pri obavljanju svojih ovlasti. Kako bi smanjila rizike zbližavanja revizora sa subjektima kod kojih obavljaju reviziju, vrhovna revizijska institucija treba politikama i postupcima urediti rotaciju ključnog revizijskog osoblja. Treba uspostaviti odgovarajuće aktivnosti i kontrole kako bi obavljala svoje zadaće što je moguće ekonomičnije, djelotvornije i efikasnije. Treba redovito ocjenjivati i provjeravati organizacijske rizike. S obzirom na revizijski pristup, treba pratiti novonastale rizike u javnim politikama i upravljanju javnom upravom. Pri izboru tema za reviziju treba rabiti odgovarajuće kriterije i uzeti u obzir rizike slabosti sustava, značajnih pogrešnih prikazivanja u financijskim izvještajima, pogrešaka u transakcijama ili propusta postizanja postavljenih ciljeva.<sup>10</sup>

Posljednjih godina vrhovne revizijske institucije otvoreno izvješćuju o svojim institucionalnim rizicima. Tako, primjerice, kanadska vrhovna revizijska institucija za 2015. navodi jedanaest najvažnijih poslovnih rizika.<sup>11</sup> Uz drugo, ističe rizike neusklađenosti sa standardima struke, politikama institucije i propisima, rizike propusta izbora revizije koja ima značajnu vrijednost i utjecaj, rizike propusta da revizijska izvješća i dane preporuke budu zasnovane na ocjeni rizika, razumljive, nepristrane, pravodobne i da pridonese poboljšanjima najvažnijih područja o kojima se izvješćuje, rizike propusta da revizori nemaju dovoljna znanja kako bi odgovorili zahtjevima posla, rizike propusta djelotvornog upravljanja revizorima i uspostavljanja okruženja u kojem će zaposlenici slobodno i voljno uložiti potrebni napor ne zbog toga što su motivirani posebnom nagradom, nego zato što je to sastavni dio njihovih dnevnih aktivnosti. Švicarska vrhovna revizijska institucija kao svoje najvažnije poslovne rizike navodi hotimične pogrešne interpretacije revizijskih rezultata te hničke pogreške, gubitak neovisnosti, gubitak ili razotkrivanje povjerljivih informacija, nezadovoljavajuću provedbu zakonskih ovlasti i nedostatak kvalificiranog osoblja.<sup>12</sup>

<sup>9</sup> INTOSAI Capacity Building Committee *Peer Review Guide with Peer Review Checklist*, 2010.

<sup>10</sup> INTOSAI Exposure draft Annex to ISSAI 5600 *Peer Review Guide*, 2015., str. 10. - 24., <http://www.issai.org>.

<sup>11</sup> Practice Review and Internal Audit - Multi-year Plan for the 2015-16 to 2017-18 Fiscal Years, [http://www.oag-bvg.gc.ca/English/acc\\_rpt\\_e\\_40794.html](http://www.oag-bvg.gc.ca/English/acc_rpt_e_40794.html) 20. 11. 2015.

<sup>12</sup> Swiss Federal Audit Office SFAO: Annual Report 2011, Bern 2012., str. 37.

### 3. UPRAVLJANJE REVIZIJSKIM RIZIKOM

Revizori mogu pogrešno interpretirati revizijske rezultate. *ISSAI 100 – Osnovna načela revizije javnog sektora*, primjenjiv na sve vrste revizije, navodi kako su revizori dužni provoditi postupke radi smanjivanja rizika ili upravljanja rizikom donošenja neprimjerenih zaključaka.<sup>13</sup> Ovaj standard razmatra revizijski rizik u okviru općih načela i u okviru načela vezanih uz revizijski proces. U okviru općih načela standard zahtijeva da revizori upravljaju rizicima davanja izvješća neprimjerenog okolnostima dotične revizije. U okviru načela vezanih uz revizijski proces rizici se razmatraju u okviru načela vezanih za planiranje i provedbu revizije.

U fazi planiranja standard zahtijeva da revizori obave procjenu rizika ili analizu problema te je, prema potrebi, preispitaju kao odgovor na nalaze revizije. Standard navodi kako će se priroda utvrđenih rizika razlikovati ovisno o cilju revizije. U tom kontekstu revizor treba razmotriti i procijeniti rizik različitih vrsta nedostataka, odstupanja i netočnosti koje se mogu javiti u vezi s predmetom revizije. Treba razmotriti i opće i posebne rizike. To može postići postupcima koji služe stjecanju spoznaja o subjektu ili programu te njegovom okruženju, uključujući mjerodavne unutarnje kontrole. Standard zahtijeva da revizor ocijeni odgovor rukovodstva na određene rizike, uključujući i njegovu provedbu i osmišljavanje unutarnjih kontrola radi njihovog prevladavanja. Pri analiziranju problema, revizor treba voditi računa o stvarnim naznakama problema ili odstupanja od onoga što bi se trebalo očekivati ili se očekuje. Taj proces uključuje ispitivanje raznih pokazatelja problema kako bi se odredili ciljevi revizije. Standard zahtijeva da revizor vodi računa o utvrđivanju rizika i njihovom utjecaju tijekom cijelog revizijskog procesa. Nadalje, u fazi planiranja revizor treba utvrditi i procijeniti rizike prijave mjerodavne za ciljeve revizije. Pri tome treba zadržati stav profesionalnog skepticizma i budno paziti na mogućnost prijave. Naposljetku, reviziju treba planirati kako bi se revizijski rizik sveo na prihvatljivo nisku razinu.

U fazi provedbe revizije standard zahtijeva da revizori provode revizijske postupke kako bi pribavili dostatne i primjerene revizijske dokaze. Izbor postupaka ovisit će o procjeni rizika ili analizi problema. Prije donošenja zaključaka, revizor je obvezan u svjetlu prikupljenih dokaza iznova razmotriti početnu procjenu rizika i utvrditi treba li provesti dodatne revizijske postupke.

#### 3.1. Upravljanje revizijskim rizikom pri obavljanju financijske revizije

*ISSAI 200 – Osnovna načela financijske revizije*<sup>14</sup> kod revizije financijskih izvještaja definira revizijski rizik kao **rizik da će revizor iznijeti neprimjeren zaključak ako su informacije o predmetu revizije značajno netočne**. Revizor će taj rizik u okolnostima dane revizije svesti na prihvatljivo nisku razinu kako bi dobio razumno uvjerenje kao osnovu za iznošenje zaključka u pozitivnom obliku. Razina uvjerenja mora biti takva da se sigurnost predviđenih korisnika u pogledu informacija o predmetu revizija podigne na stupanj daleko veći od beznačajnog. Rizici značajne netočnosti sastoje se od inherentnog i kontrolnog rizika. Pri tome, u kontekstu financijske revizije inherentni rizik podrazumijeva podložnost informacija o predmetu revizije značajnim netočnostima, uz pretpostavku da nema s time povezanih kontrola, a kontrolni rizik je rizik da bi se značajna netočnost mogla pojaviti te da je s time povezane kontrole neće pravodobno spriječiti

<sup>13</sup> *ISSAI 100 Fundamental Principles of Public Sector Auditing*, <http://www.issai.org>.

<sup>14</sup> *ISSAI 200 Fundametal Principles of Financial Auditing*, <http://www.issai.org>.

odnosno otkriti i ispraviti. Ako je mjerodavan za predmet revizije, određeni će kontrolni rizik uvijek postojati zbog ograničenja koja se nužno javljaju pri oblikovanju i primjeni unutarnjih kontrola. Revizijski rizik ovisi o rizicima značajnih netočnosti i riziku neotkrivanja, tj. riziku da revizor neće otkriti neku značajnu netočnost. Procjena rizika se zasniva na revizijskim postupcima pribavljanja informacija koje su u tu svrhu neophodne, kao i na dokazima pribavljenim tijekom revizije. Standard navodi kako je procjena rizika predmet stručne prosudbe. Zahtijeva da revizor planira i obavlja reviziju primjenjujući profesionalni skepticizam. Takav je pristup neophodan pri obavljanju revizije kako bi bio manji rizik previda sumnjivih okolnosti, pretjeranog uopćavanja pri izvlačenju zaključaka iz zapažanja i oslanjanja na pogrešne pretpostavke pri određivanju prirode, vremenskog rasporeda i opsega postupaka prikupljanja dokaza i ocjeni njihovih rezultata. Za potrebe procjene rizika značajnih netočnosti revizor treba odrediti i značajnost rezultata. Naime, planiranjem revizije isključivo radi otkrivanja pojedinačno značajnih netočnosti previda se činjenica da pojedinačno neznčajne netočnosti u svojoj ukupnosti mogu dovesti do toga da financijski izvještaji budu značajno netočni. Značajnost rezultata potrebno je utvrditi kako bi se na prihvatljivu razinu svela vjerojatnost da će neispravljene i neotkrivene netočnosti u svojoj sveukupnosti prijeći prag značajnosti utvrđen za financijske izvještaje u cjelini. Na to utječe revizorovo poznavanje subjekta, koje treba obnavljati tijekom provedbe procjene rizika, što ovisi i o prirodi i razmjerima netočnosti uočenih pri ranije obavljenim revizijama, pa tako i o revizorovim očekivanjima u pogledu netočnosti u tekućem razdoblju. Plan revizije bi, uz drugo, trebao sadržavati opis prirode, vremenskog rasporeda i opsega planiranih postupaka procjene rizika. Poznavanje različitih vidova organizacije i njenog okruženja omogućuje revizoru djelotvorno planiranje i provedbu revizije. Neophodne spoznaje će, uz drugo, obuhvaćati programske ciljeve i strategije koje mogu sadržavati elemente javne politike i tako se odraziti na procjenu rizika. Mjerodavne revizijske dokaze moguće je pribaviti kombinacijom ispitivanja i drugih postupaka procjene rizika, kao što su potkrepljivanje ispitivanja promatranjima ili pregledom dokumenata. Primjerice, putem razgovora s rukovoditeljima i zaposlenicima, revizor može steći uvid u to kako rukovoditelji upoznaju zaposlenike sa svojim gledištima o poslovnoj praksi i etičkom ponašanju. Revizor, zatim, može utvrditi primjenjuju li se mjerodavne kontrole, primjerice, ima li menadžment pisani kodeks ponašanja i postupa li u skladu s njime. Kao dio procesa upoznavanja, revizor treba također razmotriti ima li subjekt kod kojega se obavlja revizija postupke utvrđivanja poslovnih rizika mjerodavnih za ciljeve financijskog izvješćivanja i obavlja li daljnje procjene značajnosti tih rizika ocjenjivanjem vjerojatnosti njihova nastanka. Ako su takvi postupci uspostavljeni, revizor se s njima i njihovim rezultatima treba upoznati.

**Revizor treba procijeniti rizike značajnih netočnosti na razini financijskih izvještaja i na razini tvrdnji u vezi s vrstama transakcija, stanja računa i objava podataka, kako bi dobio podlogu za daljnje revizijske postupke.** Postupci procjene rizika mogu obuhvaćati postavljanje upita menadžmentu subjekta kod kojega se obavlja revizija i njegovim zaposlenicima koji bi, prema prosudbi revizora, mogli imati informacije koje bi mogle pomoći pri utvrđivanju rizika značajnih netočnosti uslijed prijave ili pogreške. Također, mogu obuhvaćati analitičke postupke, promatranja i provjere. Rizike značajnih netočnosti treba utvrditi i procijeniti kako na razini financijskih izvještaja, tako i na razini tvrdnji u vezi s vrstama transakcija, stanja računa i objava podataka, kako bi se dobila podloga za oblikovanje i provedbu daljnjih revizijskih postupaka. U tu svrhu, revizor treba utvrđivati rizike tijekom cijelog procesa upoznavanja sa subjektom

revizije i njegovim okruženjem, i to ispitivanjem mjerodavnih kontrola vezanih uz rizike i razmatranjem vrsta transakcija, stanja računa i objava podataka u financijskim izvještajima. Nadalje, treba procijeniti utvrđene rizike i ocijeniti imaju li značajniji prožimajući učinak na financijske izvještaje u cjelini i mogu li utjecati na veći broj tvrdnji. Treba i povezati utvrđene rizike s onime što bi moglo biti pogrešno na razini tvrdnji, vodeći računa o mjerodavnim kontrolama koje namjerava provjeriti. Također će razmotriti vjerojatnost netočnosti, uključujući mogućnost višestrukih netočnosti te je li mogućnost javljanja netočnosti takva da se može smatrati značajnom. Kao dio procjene rizika, revizor određuje je li bilo koji od utvrđenih rizika, prema njegovoj prosudbi, značajan. Pri tome će isključiti učinke kontrola povezanih s rizicima. Pri prosudbi značajnosti rizika, revizor treba razmotriti barem sljedeće:

- je li taj rizik ujedno i rizik prijevare
- je li taj rizik povezan s nedavnim značajnim gospodarskim, računovodstvenim ili drugim događajima te stoga zahtijeva posebnu pozornost
- složenost transakcija
- odnosi li se taj rizik na značajne transakcije s povezanim osobama
- stupanj subjektivnosti pri mjerenju financijskih informacija vezanih uz taj rizik, osobito kod mjerenja gdje je prisutna visoka razina mjerne nesigurnosti
- odnosi li se taj rizik na značajne transakcije izvan okvira redovnog poslovanja subjekta kod kojega se obavlja revizija ili se na drugi način doimaju neuobičajenima i
- utječe li taj rizik i na usklađenost sa zakonima i propisima.

Utvrđivanje i procjena rizika značajnih netočnosti na razini financijskih izvještaja i na razini tvrdnji, kao i s njima povezane kontrole s kojima se revizor upoznao, moraju se dostatno dokumentirati.

**Revizor treba postupiti na odgovarajući način kako bi odgovorio na procijenjene rizike značajnih netočnosti u financijskim izvještajima.** Odgovori na procijenjene rizike obuhvaćaju oblikovanje revizijskih postupaka koji se bave tim rizicima, kao što su dokazni postupci i provjere kontrola. Dokazni postupci uključuju detaljne provjere, tako i dokaznu analizu transakcija na razini razreda, stanja računa i objavljenih podataka. Priroda, vremenski tijek i opseg revizijskih postupaka temelje se i predstavljaju odgovor na procijenjene rizike značajnih netočnosti na razini tvrdnji. Pri oblikovanju neophodnih revizijskih postupaka, revizor treba razmotriti razloge procijenjenih rizika značajnih netočnosti na razini tvrdnji u vezi sa svakom vrstom transakcija, stanjem računa i objavljenim podatkom. Ti razlozi mogu uključivati inherentni rizik transakcija (vjerojatnost značajne netočnosti uslijed određenih značajki dotične vrste transakcija, stanja računa ili objavljenog podatka) i kontrolni rizik (je li se pri procjeni rizika vodilo računa o mjerodavnim kontrolama). Ispitivanje kontrolnog rizika od revizora zahtijeva pribavljanje dokaza o djelotvornom funkcioniranju kontrola (tj. revizor se pri određivanju prirode, vremenskog rasporeda i opsega dokaznih postupaka namjerava osloniti na djelotvornost kontrola u redovnom poslovanju). **Revizor treba oblikovati i provesti dokazne postupke za svaku značajnu vrstu transakcija, stanje računa i objavljeni podatak, bez obzira na procijenjene rizike značajne netočnosti.** Uvijek treba provesti određeno dokazno testiranje, bez obzira na to jesu li provjerene i kontrole. Uz to, ako utvrdi kako je procijenjeni rizik značajne netočnosti na razini tvrdnje značajan, potrebno je provesti dokazne postupke koji predstavljaju izričit odgovor upravo na taj rizik. Kada se pristup ne-

kom značajnom riziku sastoji isključivo od dokaznih postupaka, ti bi postupci trebali uključivati testove pojedinosti.

**Revizor treba utvrditi i procijeniti rizike pojave značajnih netočnosti u financijskim izvještajima uslijed prijevare, pribaviti dostatne i primjerene revizijske dokaze u vezi s procijenjenim rizicima netočnosti uslijed prijevare te na odgovarajući način odgovoriti na prijevaru ili sumnju na prijevaru uočenu tijekom revizije.** Od revizora se očekuje da tijekom revizije zadrži stav profesionalnog skepticizma, uz uvažavanje mogućnosti pojave značajnih netočnosti uslijed prijevare kako na razini financijskih izvještaja, tako i na razini tvrdnji u vezi s vrstama transakcija, stanjima računa i objavljenim podacima, bez obzira na njegovo ranije iskustvo u pogledu poštenja i čestitosti menadžmenta i osoba zaduženih za upravljanje. Pri provođenju postupaka procjene rizika i s time povezanih aktivnosti upoznavanja sa subjektom kod kojega se obavlja revizija i njegovim okruženjem, revizor treba nastojati pribaviti informacije koje mogu poslužiti za utvrđivanje rizika pojave značajnih netočnosti uslijed prijevare. Područja na kojima revizori trebaju osobito paziti na rizike prijevare s posljedicom značajne netočnosti mogu uključivati javnu nabavu, bespovratna sredstva, namjerno iznošenje pogrešnih rezultata ili informacija i zlouporabu ovlasti ili moći. Pri provedbi postupaka procjene rizika, revizor treba razmotriti postoje li događaji ili okolnosti koje bi mogle dovesti u pitanje nastavak poslovanja. Pri donošenju ocjene o sposobnosti subjekta kod kojega se obavlja revizija za nastavak poslovanja, revizor bi trebao ispitati dva zasebna čimbenika koji se, međutim, katkad preklapaju. To su: veći rizik povezan s promjenama u smjeru politike (primjerice, u slučaju promjene vlasti) i neuobičajeniji operativni ili poslovni rizik (primjerice, nedostatak sredstava za nastavak poslovanja na postojećoj razini).

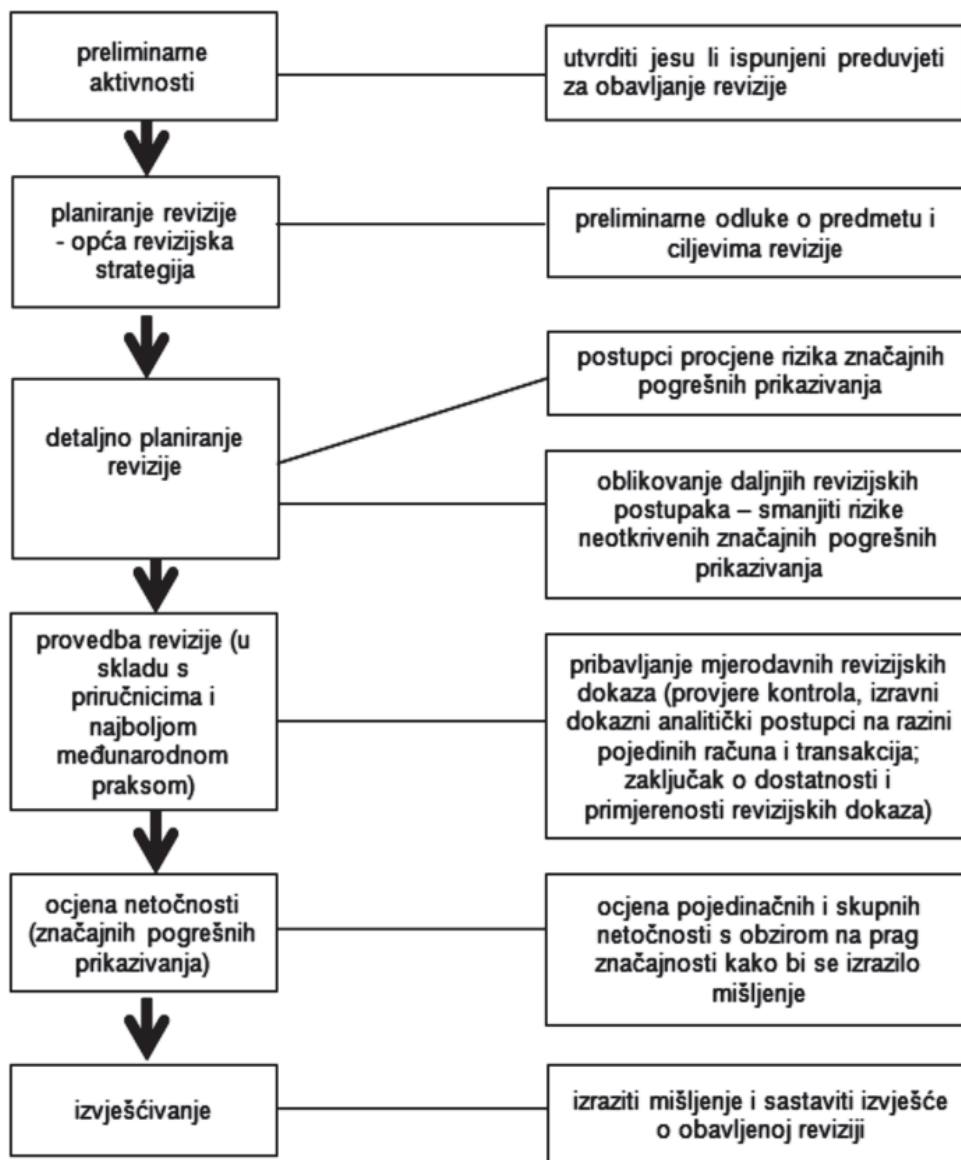
**Revizor treba utvrditi rizike značajnih netočnosti nastalih uslijed izravnog i značajnog nepoštivanja zakona i propisa.** Utvrđivanje tih rizika treba se zasnivati na poznavanju zakonskog i regulatornog okvira primjenjivog na određeno okruženje u kojem posluje subjekt kod kojega se obavlja revizija, uključujući način na koji poštuje taj okvir. Revizor treba pribaviti dostatne i primjerene revizijske dokaze u vezi s poštivanjem zakona i propisa koji su općenito priznati kao akti s izravnim i značajnim učinkom na određivanje značajnih iznosa i objavljenih podataka u financijskim izvještajima.

### 3.1.1. Primjena pristupa zasnovanog na ocjeni rizika

U kontekstu financijske revizije pristup zasnovan na ocjeni rizika usredotočen je na ocjenu poslovnog rizika subjekta kod kojega se obavlja revizija, tj. na rizik da subjekt neće postići svoje ciljeve.<sup>15</sup> To mogu biti ciljevi određeni zakonom, propisima ili drugim smjernicama. Ovaj pristup zahtijeva od revizora dobro poznavanje strategija i poslovnih procesa subjekta kod kojega se obavlja revizija kako bi ocijenio jesu li financijski izvještaji korektno prezentirani. Revizor ocjenjuje sve aktivnosti subjekta, najprije s obzirom na rizike u odnosu na strategije i ciljeve, a onda i s obzirom na planove menadžmenta i postupke upravljanja tim rizicima. Za razliku od tradicionalnog pristupa zasnovanog na ocjeni sustava unutarnjih kontrola, pristup zasnovan na ocjeni rizika započinje s poznavanjem poslovnih ciljeva subjekta. Revizor usmjerava svoje aktivnosti prema područjima financijskih izvještaja koja mogu sadržavati pogrešne tvrdnje kao posljedica poslovnih rizika s kojima se subjekt suočava. Revizijski pristup zasnovan na ocjeni rizika svodi na najmanju moguću mjeru rizik postizanja revizijskih ciljeva. Ovaj pristup zahtijeva od revizora da pri određiva-

<sup>15</sup> CAROSAI, INTOSAI Development Initiative (IDI) *A Risk-based Approach to Financial Auditing*, 2011.

nju revizijskih ciljeva *razmotri rizike svojstvene* upravo određenom subjektu kod kojega se obavlja revizija. To znači da revizijom treba obuhvatiti isključivo područja na osnovi procjene rizika, o čemu se donosi odluka u fazi planiranja revizije. Takav pristup određuje ISSAI 1315 *Prepoznavanje i procjenjivanje rizika značajnih pogrešnih prikazivanja tijekom stjecanja razumijevanja subjekta*.<sup>16</sup> Ovaj standard obvezuje revizora javnog sektora na primjenu revizijskog pristupa zasnovanog na ocjeni rizika. Zahtijeva od njega da ocijeni rizike polazeći od razumijevanja okruženja u kojemu subjekt kod kojega se obavlja revizija posluje, uključujući sustav unutarnjih kontrola. Redoslijed revizijskih postupaka vidljiv je iz slike u nastavku.



Slika 1. Revizijski postupci primjenom pristupa zasnovanog na ocjeni rizika<sup>17</sup>

### 3.2. Upravljanje revizijskim rizikom pri obavljanju revizije učinkovitosti

ISSAI 300 - *Osnovna načela revizije učinkovitosti*<sup>18</sup> navodi kako će, kao i kod obavljanja drugih revizija, korisnici izvješća o reviziji učinkovitosti htjeti biti sigurni u pouzdanost informacija kojima se koriste za potrebe donošenja odluka. Očekivat će pouzdana izvješća u kojima se iznosi na dokazima zasnovano stajalište vrhovne revizijske institucije o predmetu obavljenog ispitivanja. Zbog toga revizori pri obavljanju revizije učinkovitosti trebaju svoje zaključke zasnovati na dostatnim i primjerenim dokazima te aktivno kontrolirati rizik neprimjerenih izvješća. Važni rizici pri obavljanju revizije učinkovitosti su:<sup>19</sup>

- netočni ili nepotpuni zaključci
- davanje neuravnoteženih informacija i nesposobnost stavljanja revizijskih nalaza u perspektivu
- propust davanja dodatne vrijednosti korisnicima izvješća o obavljenoj reviziji
- pristup informacijama i njihova kvaliteta
- sposobnost provedbe dostatne analize
- propust pribavljanja i prepoznavanja najvažnijih dokaza
- rizik prijevare i zlouporabe sredstava te nezakoniti postupci
- rizik da vrhovna revizijska institucija neće pravilno obraditi složena i politički osjetljiva pitanja.

Standard zahtijeva da revizori aktivno kontroliraju revizijski rizik odnosno **rizik dobivanja netočnih ili nepotpunih zaključaka, pružanja neuravnoteženih informacija ili neuspjeha u davanju dodatne vrijednosti korisnicima izvješća**. Kontrola kvalitete u velikoj mjeri može pridonijeti postizanju točnih, logičnih i dobro obrazloženih revizijskih zaključaka i nalaza. Također, davanje prigode subjektima kod kojih se obavlja revizija da se očituju na nacrt izvješća o obavljenoj reviziji pridonosi upravljanju rizicima netočnih i nepotpunih zaključaka. Uravnoteženost informacija postiže se iznošenjem dobre prakse i postignuća subjekta kod kojega se obavlja revizija, kako se izvješće o obavljenoj reviziji ne bi usredotočilo isključivo na nedostatke.

Također, pri opisu nedostataka treba uzeti u obzir širi kontekst i objasniti probleme ili ograničenja s kojima se subjekt suočava pri obavljanju svojih zadaća. Naposljetku, važno je ocjenjivati aktivnosti subjekta s obzirom na mjerodavne standarde prihvatljivog postupanja. Revizori moraju biti u stanju promatrati pojave iz različitih per-

<sup>16</sup> ISSAI 1315 *Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement through Understanding the Entity and Its Environment*, <http://www.issai.org>.

<sup>17</sup> Prema: CAROSAI, INTOSAI Development Initiative (IDI) *A Risk-based Approach to Financial Auditing*, 2011., str. 13.

<sup>18</sup> ISSAI 300 *Fundamental Principles of Performance Audit*, <http://www.issai.org>.

<sup>19</sup> INTOSAI IDI: *ISSAI Implementation Handbook - Performance Audit*, Draft version 1, str. 138. - 146.

spektiva i zadržati otvoren i nepristran pristup različitim stajalištima i argumentima. Pri prosudbi trebaju zadržati profesionalni skepticizam, ali i biti otvoreni i spremni za nove spoznaje. U tom kontekstu važna je komunikacija sa subjektom od najranije faze obavljanja revizije i rasprave s njim u atmosferi uzajamnog povjerenja i razumijevanja, što će olakšati revizoru postizanje uravnoteženog pogleda na revidirana pitanja. Nadalje, dodatna vrijednost podrazumijeva nove spoznaje i perspektive. U tom kontekstu očekuju se **koristi od obavljanja revizije učinkovitosti**, i to:

- davanje novih analitičkih uvida tj. šire ili dublje analize ili nove perspektive
- omogućavanje dostupnosti informacija različitim interesnim skupinama
- poboljšanje kvalitete nalaza ili zaključaka provedbom dodatnih istraživanja
- davanje preporuka zasnovanih na analizi revizijskih nalaza.

Ako revizijom učinkovitosti nije postignuta barem jedna od navedenih koristi, tada postoji rizik neuspjeha u pružanju dodatne vrijednosti korisnicima izvješća o obavljenoj reviziji. Ispunjavanje zahtjeva *Međunarodnih standarda vrhovnih revizijskih institucija* može pomoći upravljanju ovim rizicima. Ponajprije, izbor predmeta revizije učinkovitosti treba biti značajan, ne samo u financijskom smislu, nego također u kontekstu društvene i/ili političke značajnosti te omogućiti postizanje koristi za javne financije i upravu, subjekt kod kojega se obavlja revizija ili širu javnost. Pri izboru predmeta revizije treba voditi računa o očekivanom utjecaju revizije. Tome će pomoći strateški pristup planiranju koji će omogućiti da izabrani predmeti revizije učinkovitosti omoguće dodanu vrijednost. Uz to, kada se radi o reviziji učinkovitosti, mnoge teme su složene i političke osjetljive. Iako se jednostavnim izbjegavanjem takvih tema rizik netočnosti li nepotpunosti može umanjiti, time se jednako tako može ograničiti mogućnost ostvarivanja dodane vrijednosti. Stoga se rizik da revizija neće ostvariti dodanu vrijednost kreće u rasponu od mogućnosti da neće biti u stanju pružiti nove informacije ili stajališta, pa sve do opasnosti da će zanemariti važne čimbenike te da zbog toga korisnicima revizijskog izvješća neće biti u stanju pružiti spoznaje ili preporuke koje bi dale stvaran doprinos poboljšanju učinkovitosti. Standard navodi kako važni elementi rizika mogu obuhvaćati **neosposobljenost za obavljanje analiza dovoljne širine ili dubine, izostanak pristupa kvalitetnim informacijama (npr. zbog prijevare ili nepravilnosti u postupanju), nemogućnost stavljanja nalaza u pravu perspektivu i neuspjeh u prikupljanju ili obradi najvažnijih dokaza**. Moguće je da revizorski tim neće imati pristup traženim informacijama ili da postoji sumnja u pogledu kvalitete podataka. Kako revizijski nalazi i zaključci u velikoj mjeri ovise o kvaliteti podataka, važno je ocijeniti rizik nemogućnosti pristupa kvalitetnim podacima. Tim rizikom je također moguće upravljati ispunjavanjem zahtjeva *Međunarodnih standarda vrhovnih revizijskih institucija*, koji zahtijevaju da revizori aktivno kontroliraju rizik. Bavljenje revizijskim rizikom treba biti ugrađeno u sve postupke i metodologiju revizije učinkovitosti. U dokumentaciji u fazi planiranja revizije treba navesti sve moguće ili poznate rizike predviđenog rada i opisati kako će se s tim rizicima upravljati.

U kontekstu značajnosti, kao općeg načela revizije učinkovitosti, standard navodi kako se ona odnosi na sve faze revizije učinkovitosti, kao što su odabir tema, određivanje kriterija, ocjena dokaza i dokumentacije i **upravljanje rizikom donošenja neprimjerenih ili slabo učinkovitih revizijskih nalaza ili izvješća**.

Načela vezana uz revizijski proces u fazi planiranja, pri odabiru tema zahtijevaju da revizori odabir revizijskih tema obavljaju u

sklopu procesa strateškog planiranja u vrhovnoj revizijskoj instituciji, i to analiziranjem mogućih tema i provođenjem istraživanja radi utvrđivanja rizika i problema. Određivanje revizija koje će se obaviti uobičajen je dio procesa strateškog planiranja u vrhovnoj revizijskoj instituciji. Ovisno o potrebama, revizori bi tom procesu trebali pridonijeti u skladu sa svojim područjima stručnosti. Tako s drugima mogu podijeliti znanje stečeno u ranije obavljenim revizijama, a informacije dobivene u postupcima strateškog planiranja mogu biti važne za kasniji rad revizora. Pri tome, revizori trebaju voditi računa o tome da revizijske teme trebaju biti dovoljno važne, prikladne za reviziju i u skladu s ovlastima vrhovne revizijske institucije. Postupak odabira tema treba biti usmjeren prema najvećem povećanju očekivanog učinka revizije, uz istodobno vođenje računa o revizijskim kapacitetima (npr. ljudskim potencijalima i stručnim vještinama). Standard navodi kako formalne tehnike pripreme procesa strateškog planiranja, poput analize rizika ili ocjene problema, mogu pripomoći strukturiranju procesa, ali potrebno ih je nadopuniti stručnom prosudbom kako bi se izbjegle jednostrane procjene. Standard zahtijeva da pri planiranju revizije revizori procijene i **rizik prijevare**. Ako je taj rizik ocijenjen značajnim, revizori trebaju steći uvid u mjerodavne sustave unutarnjih kontrola i ispitati postoje li naznake nepravilnosti koje štete učinkovitosti.

#### Literatura:

1. *Achieving High Quality in the Work of Supreme Audit Institutions*, SIGMA paper 34, 2004.
2. CAROSAI, INTOSAI Development Initiative (IDI) *A Risk-based Approach to Financial Auditing*, 2011.
3. EUROSAI: *Achieving Audit Quality: Good Practices in Managing Quality within SAIs*, Madrid 2010.
4. INTOSAI Capacity Building Committee *Peer Review Guide with Peer Review Checklist*, 2010.
5. INTOSAI Exposure draft Annex to *ISSAI 5600 Peer Review Guide*, 2015, <http://www.issai.org>.
6. *INTOSAI GOV 9100 Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector*, <http://www.issai.org>.
7. *INTOSAI GOV 9130 Further Information on Entity Risk Management, 2007*, <http://www.issai.org>.
8. INTOSAI IDI: *ISSAI Implementation Handbook - Performance Audit*, Draft version 1.
9. INTOSAI Working Group on the Value and Benefits of SAIs: *Supreme Audit Institutions Performance Measurement Framework*, draft version 2.0, 14. 9. 2012., <http://www.issai.org>,
10. *ISSAI 100 Fundamental Principles of Public Sector Auditing*, <http://www.issai.org>.
11. *ISSAI 1315 Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement through Understanding the Entity and Its Environment*, <http://www.issai.org>.
12. *ISSAI 200 Fundamental Principles of Financial Auditing*, <http://www.issai.org>.
13. *ISSAI 300 Fundamental Principles of Performance Audit*, <http://www.issai.org>.
14. Practice Review and Internal Audit - Multi-year Plan for the 2015-16 to 2017-18 Fiscal Years, [http://www.oag-bvg.gc.ca/English/acc\\_rpt\\_e\\_40794.html](http://www.oag-bvg.gc.ca/English/acc_rpt_e_40794.html) 20. 11. 2015.
15. Swiss Federal Audit Office SFAO: Annual Report 2011, Bern 2012.

# Učinkovitost gospodarenja mineralnim sirovinama u Republici Hrvatskoj

*Mineralne sirovine su imovina u vlasništvu Republike Hrvatske i neobnovljivi izvori energije. Od eksploatacija mineralnih sirovina ostvaruju se vrijednosno značajni prihodi državnog proračuna te je stoga Državni ured za reviziju proveo Reviziju učinkovitosti gospodarenja mineralnim sirovinama u Republici Hrvatskoj. Predmet revizije bile su aktivnosti tijela nadležnih za gospodarenje mineralnim sirovinama u vezi s normativnim uređenjem, postupanjem u skladu s propisima, planovima i unutarnjim procedurama, informacijskim sustavom i evidencijama, dodjelom koncesija, obračunom i naplatom prihoda od naknada za koncesije, naplatom potraživanja, nadzorom koncesionara, sanacijom prostora na kojima su izvedeni rudarski radovi te evidencijama o rezervama mineralnih sirovina.*

## 1. UVOD

Za gospodarenje mineralnim sirovinama na razini Republike Hrvatske nadležni su Ministarstvo financija, Carinska uprava, Ministarstvo gospodarstva i Ministarstvo poljoprivrede, a za mineralne sirovine za proizvodnju građevnog materijala nadležni su uredi državne uprave u županijama i u Gradu Zagrebu, dok su određeni poslovi u vezi s gospodarenjem mineralnim sirovinama u nadležnosti drugih tijela.

Brojna su tijela koja sudjeluju u gospodarenju mineralnim sirovinama. Tako primjerice, Vlada RH propisuje minimalnu godišnju **naknadu za koncesiju** i raspisuje javno **nadmetanje za istraživanje i eksploataciju ugljikovodika**. Ministarstvo financija vodi Registar koncesija.

Ministarstvo gospodarstva provodi postupak dodjele koncesija, nadzire eksploataciju, vodi jedinstveni informacijski sustav mineralnih sirovina, prati izvršenje ugovora o koncesiji i plaćanje naknade.

Ministarstvo poljoprivrede daje koncesiju za **eksploataciju pje-ska i šljunka** iz obnovljivih ležišta u području značajnom za vodni režim te obavlja nadzor. Carinska uprava provodi nadzor obračuna i uplate naknade za koncesije te naplate potraživanja.

Ministarstvo prostornog uređenja i graditeljstva izdaje **lokacijsku dozvolu za eksploatacijsko polje i izgradnju rudarskih objekata i postrojenja**. Ministarstvo zaštite okoliša i prirode odlučuje o utjecaju zahvata na okoliš te provodi nadzor. Središnji državni ured za upravljanje državnom imovinom rješava imovinsko-pravne odnose vezane za mineralne sirovine i raspolaganja viškom iskopa i daje odobrenje za eksploataciju. Hrvatski geološki institut istražuje mineralne sirovine, izrađuje dokumentaciju o rezervama, prikuplja, valorizira i pohranjuje sve vrste geoloških podataka te izrađuje kartu mineralnih sirovina.

Uredi državne uprave u županijama i Gradu Zagrebu daju koncesije za **eksploataciju mineralnih sirovina za proizvodnju građevnog materijala** te vode registre i druge evidencije. Županije, gradovi i općine osiguravaju provedbu Strategije gospodarenja mineralnim sirovinama te izrađuju rudarsko-geološke studije.

U studenome 2016. donesen je novi Zakon o ustrojstvu i djelokrugu ministarstava i drugih središnjih tijela državne uprave (Nar. nov., br. 93/16. i 104/16.), prema kojem istraživanje i eksploatacija ugljikovodika i geotermalnih voda te eksploatacija pijeska i šljunka iz obnovljivih ležišta, više nije u nadležnosti Ministarstva gospodarstva odnosno Ministarstva poljoprivrede, nego u nadležnosti Ministarstva zaštite okoliša i energetike. Također, navedenim Zakonom je ustrojeno Ministarstvo državne uprave, koje je preuzelo poslove Središnjeg državnog ureda za upravljanje državnom imovinom.

## 2. REVIZIJA UČINKOVITOSTI GOSPODARENJA MINERALNIM SIROVINAMA

Revizijom učinkovitosti gospodarenja mineralnim sirovinama obuhvaćena su 25 tijela nadležna za gospodarenje mineralnim sirovinama u Republici Hrvatskoj odnosno Ministarstvo financija, Carinska uprava, Ministarstvo gospodarstva i Ministarstvo poljoprivrede te 20 ureda državne uprave u županijama i u Gradu Zagrebu.

*Pri pripremi revizije uočeno je da su, prema podacima iz Registra koncesija, u 2014. ukupno ostvareni prihodi od svih vrsta naknada za koncesije u ukupnom iznosu 453.084.749,00 kn. Od spomenutog iznosa, na prihode od koncesija za eksploataciju mineralnih sirovina odnosi se 74,3 % ili 336.564.398,95 kn. Davatelji koncesija su najvećim dijelom Ministarstvo gospodarstva i Ministarstvo poljoprivrede te uredi državne uprave u županijama.*

Predmet revizije bile su aktivnosti tijela nadležnih za gospodarenje mineralnim sirovinama u vezi s normativnim uređenjem, postupanjem u skladu s propisima, planovima i unutarnjim procedurama, informacijskim sustavom i evidencijama, dodjelom koncesija, obračunom i naplatom prihoda od naknada za koncesije, naplatom potraživanja, nadzorom koncesionara, sanacijom prostora na kojima su izvedeni rudarski radovi te evidencijama o rezervama. Ciljevi revizije bili su ocijeniti postupanje navedenih tijela u skladu s propisima, planovima i unutarnjim procedurama, ocijeniti informacijski sustav i evidencije, ocijeniti dodjelu koncesija, ocijeniti obračunavaju li se naknade na propisani način te provode li se mjere naplate potraživanja.

vanja, ocijeniti provodi li se učinkovit nadzor nad naplatom prihoda i potraživanjima i nad izvršenjem ugovora o koncesiji, sanaciju prostora te vođenje evidencija o rezervama.

Glavno pitanje revizije bilo je: Jesu li nadležna tijela učinkovito gospodarila mineralnim sirovinama? Ovo pitanje razrađeno je u nekoliko osnovnih potpitanja, a koja u niz detaljnih potpitanja.

Za pribavljanje dostatnih, valjanih i mjerodavnih revizijskih dokaza primijenjene su različite metode i postupci revizije. Proučeni su i analizirani zakoni i drugi propisi koji reguliraju gospodarenje mineralnim sirovinama, unutarnji akti te stručni članci. Analizirana su izvješća i planovi rada. Ispitana je dosljednost primjene zakona i drugih propisa te unutarnjih akata. Provjereno je prikupljanje podataka i vođenje propisanih evidencija. Obavljena je analiza dokumentacije u subjektima revizije te obavljen uvid na terenu, prema odabranom uzorku. Obavljeni su razgovori s odgovornim osobama i pribavljena obrazloženja o provedenim aktivnostima u vezi s gospodarenjem mineralnim sirovinama.

### 3. NEPRAVILNOSTI I PROPUSTI U GOSPODARENJU MINERALNIM SIROVINAMA

U nastavku se daju najčešće nepravilnosti i propusti u revizijom obuhvaćenim područjima: normativno uređenje, informacijski sustav i evidencije, dodjela koncesija, obračun i naplata prihoda od naknada za koncesije i naplata potraživanja, nadzor koncesionara, sanacija prostora te evidencije o rezervama.

#### 3.1. Normativno uređenje

Gospodarenje mineralnim sirovinama u Republici Hrvatskoj je uređeno Ustavom Republike Hrvatske, Zakonom o koncesijama, Zakonom o rudarstvu, Zakonom o istraživanju i eksploataciji ugljikovodika, Zakonom o vodama te brojnim uredbama, pravilnicima i odlukama u vezi s mineralnim sirovinama.

**Zakon o rudarstvu** uređuje gospodarenje mineralnim sirovinama, istraživanje i eksploataciju, davanje koncesije, sanaciju prostora, utvrđivanje rezervi, naknadu za koncesije, upravni i inspekcijski nadzor i drugo. Tijelo nadležno za upravljanje svim mineralnim sirovinama na području Republike Hrvatske je ministarstvo nadležno

za rudarstvo. Navedeno ministarstvo obvezno je od ureda državne uprave u županijama, koji su do stupanja na snagu novog Zakona o rudarstvu bili davatelji koncesija za mineralne sirovine za proizvodnju građevnog materijala, do svibnja 2018. preuzeti sve poslove u vezi navedenih mineralnih sirovina.

*Strategija gospodarenja mineralnim sirovinama je dokument kojim se utvrđuje stanje gospodarenja mineralnim sirovinama, racionalna i svrhovita eksploatacija, održivo korištenje mineralnih sirovina, osigurava zaštita prirode i okoliša u svim područjima rudarske djelatnosti te predlažu mjere koje bi doprinijele razvoju eksploatacije mineralnih sirovina.*

Ministarstvu gospodarstva je predloženo poduzeti aktivnosti na preuzimanju navedenih poslova, kako bi se preuzeli do propisanog roka. Također je propisano da će ministar nadležan za gospodarstvo donijeti 12 provedbenih propisa u vezi s eksploatacijom mineralnih sirovina od čega 10 pravilnika. Doneseno je sedam pravilnika, dok tri nisu donesena te je naloženo donijeti pravilnike.

Prema Zakonu o rudarstvu, osnovni dokument kojim se utvrđuje gospodarenje mineralnim sirovinama i planira rudarska gospodarska djelatnost na državnoj razini je Strategija gospodarenja mineralnim sirovinama. Vlada Republike Hrvatske je obvezna najkasnije u roku tri godine (svibanj 2016.) podnijeti prijedlog Strategije na usvajanje Hrvatskom saboru, nakon čega su općine, gradovi i županije dužne u svojim razvojnim dokumentima osigurati provedbu Strategije, a županije izraditi rudarsko-geološke studije.

Važeća Strategija gospodarenja mineralnim sirovinama izrađena je u 2008., kada nije bila propisana njena izrada. Obveza izrade Strategije postoji od 2009., ali nije bio propisan rok izrade. Akcijski plan provedbe Strategije iz 2008. nije izrađen, iako se u godišnjim planovima Ministarstva gospodarstva navodi Strategija, kao dokument na temelju kojeg se planiraju buduće koncesije. Ministarstvo gospodarstva je objavilo javno nadmetanje za nabavu usluga izrade nove Strategije i odabralo ponuditelja, međutim, Ministarstvo financija nije dalo suglasnost za preuzimanje obveze na teret sredstava državnog proračuna za 2016., zbog čega je poništen postupak. Naloženo je poduzeti aktivnosti na izradi kvalitetne i sveobuhvatne Strategije gospodarenja mineralnim sirovinama te ju podnijeti Hrvatskom saboru na usvajanje, kako bi bila relevantan službeni dokument i osnova za sve aktivnosti u vezi s eksploatacijom mineralnih sirovina. Predloženo je izraditi akcijski plan provedbe Strategije, kojim će se detaljno odrediti aktivnosti u vezi s eksploatacijom u određenom razdoblju, rokovi početka i završetka pojedinih aktivnosti te tijela nadležna za pojedinu aktivnost, kako bi se mogla pratiti njihova provedba te, po potrebi, prilagođavati novonastalim okolnostima. Predloženo je izrađivati i podnositi Vladi RH godišnje izvješće o ostvarenju akcijskog plana.

Većina županija i Grad Zagreb **nisu izradili rudarsko-geološke studije za svoja područja** (samo tri županije su izradile), prema odredbama novog Zakona o rudarstvu. Planiranje rudarske gospodarske djelatnosti u prostornim planovima županija, gradova i općina temelji se na podacima o mineralnim sirovinama iz rudarsko-geoloških studija i drugih dokumenata o gospodarenju mineralnim sirovinama izrađenih u skladu s prijašnjim propisima o rudarstvu.

*Prema podacima iz prostornih planova županija (konac 2015.), prostornim planovima je predviđeno ukupno 368 prostora za istraživanje i eksploataciju mineralnih sirovina i 45 prostora na kojima su izvođeni rudarski radovi ili se obavlja eksploatacija na temelju postojećih koncesija, a na kojima nije predviđena daljnja eksploatacija, nego prenamjena nakon sanacije odnosno isteka koncesije.*

U pojedinim slučajevima podaci o prostorima određenim za istraživanje i eksploataciju mineralnih sirovina u prostornom planu grada ili općine nisu usklađeni s podacima u prostornom planu županije, dok u pojedinim slučajevima **podaci o površini i namjeni eksploatacijskih polja i vrsti raspoloživih mineralnih sirovina nisu usklađeni u evidencijama** o mineralnim sirovinama i prostorno-planskim dokumentima u odnosu na stvarno stanje na eksploatacijskim poljima. Uredima državne uprave u županijama je predloženo poduzimati mjere radi usklađivanja navedenih podataka.

#### 3.2. Informacijski sustav i evidencije

Istraživanje i eksploatacija mineralnih sirovina prati se i nadzire putem Registra koncesija, jedinstvenog informacijskog sustava mineralnih sirovina te registara i pomoćnih evidencija koje vode nadležna tijela.



**Registar koncesija** je jedinstvena elektronička evidencija ugovora o koncesijama, čije je funkcioniranje započelo u lipnju 2006. Sadrži podatke o koncesionaru, datum stupanja na snagu i isteka ugovora o koncesiji, vrstu i naziv koncesije, područje na kojem se obavlja te visinu i/ili način obračuna naknade. Ministarstvo financija je vođenje Registra koncesija povjerilo Financijskoj agenciji. Pojedini davatelji koncesije podatke unose samostalno, a za pojedine unosi Financijska agencija, ali ih prethodno dostavlja Ministarstvu financija, koje kontrolira podatke te preslike obrazaca prosljeđuje Financijskoj agenciji. Predloženo je Ministarstvu financija nastaviti aktivnosti za prijenos obveze davatelja koncesija za izravni unos podataka, kako bi se izbjeglo višestruko ispunjavanje, dostavljanje i izrada preslika obrazaca. Predloženo je omogućiti u Registru koncesija pregled (ispis) ugovora koji su istekli te u suradnji s drugim nadležnim institucijama poduzeti sve propisane i ugovorene radnje u vezi s istekom ugovora.

Ministarstvo nadležno za rudarstvo u elektroničkom obliku vodi jedinstveni informacijski sustav mineralnih sirovina, bilancu stanja rezervi, evidenciju o svim rudarskim gospodarskim subjektima te svim traženim istražnim prostorima i eksploatacijskim poljima mineralnih sirovina. Navedeno ministarstvo u uredi državne uprave u županijama obvezni su voditi registar odobrenih istražnih prostora, registar utvrđenih eksploatacijskih polja, popis rudarskih gospodarskih subjekata i zbirku isprava istražnih prostora i eksploatacijskih polja. Strateškim planom Ministarstva gospodarstva 2014. - 2016. planirano je ustrojavanje jedinstvenog informacijskog sustava i izrada mrežne aplikacije, kako bi se povezali s Registrom koncesija i drugim evidencijama u vezi s eksploatacijom mineralnih sirovina, što nije provedeno.

*Ministarstvo gospodarstva nije ustrojilo jedinstveni informacijski sustav mineralnih sirovina, evidenciju o svim rudarskim gospodarskim subjektima te traženim istražnim prostorima i eksploatacijskim poljima, dok Registar odobrenih istražnih prostora mineralnih sirovina ne sadrži dio podataka. Naloženo je ustrojiti propisane registre i evidencije sa svim propisanim podacima te ubrzati aktivnosti izrade mrežne aplikacije, kako bi se navedeni sustav povežao s Registrom koncesija i drugim evidencijama.*

Pojedini uredi državne uprave u županijama ne vode registar istražnih prostora i eksploatacijskih polja, evidenciju o svim traženim istražnim prostorima i eksploatacijskim poljima, zbirku isprava te popis rudarskih gospodarskih subjekata ili ih ne vode na propisani način. Pojedini uredi vode registre prema prijašnjim propisima, iako su ih bili dužni uskladiti s važećim propisima do svibnja 2014. U registar i zbirke isprava eksploatacijskih polja se ne upisuju sva utvrđena polja, podaci o trajanju koncesije su pogrešni, neažurirani ili se razlikuju od podataka u Registru koncesija te nije osigurana dokumentacija o tijeku financijskih i drugih aktivnosti. Uredima je naloženo ustrojiti i voditi evidencije na propisani način. Podaci se ne prikupljaju ažurno, ne obavlja se redoviti nadzor nad dostavom i kvalitetom podataka koje dostavljaju rudarski subjekti, a obrasci se ne dostavljaju Ministarstvu financija. Nisu osigurani ažurirani, potpuni i točni podaci o obvezama rudarskih gospodarskih subjekata za naknade i potraživanja, pa je uredima naloženo redovito pratiti plaćanje naknada i surađivati s Ministarstvom financija te redovito dostavljati obrasce.

### 3.3. Dodjela koncesija za eksploataciju mineralnih sirovina

Davatelji koncesija su obvezni izraditi godišnji i srednjoročni (trogodišnji) plan davanja koncesija iz svoje nadležnosti, s jasno

iskazanim procijenjenim ekonomskim učincima budućih ugovora o koncesijama te ih dostaviti Ministarstvu financija. Navedeno Ministarstvo je u godišnjem izvješću o provedenoj politici koncesija za 2013. izradilo analizu planova, dok za 2014. i 2015. nije, zbog čega je predloženo u godišnjem izvješću usporediti podatke iz planova davanja koncesija s brojem zaključenih ugovora te izraditi analizu. Planovi davanja koncesija Ministarstva gospodarstva ne sadrže sve propisane podatke. Sadrže koncesije za koje je postupak dodjele već započeo (a ne buduće), a prihodi i druge ekonomske koristi nisu utvrđeni, pa svrha zbog koje se donose nije ostvarena. Većina ureda ne dostavlja redovito planove davanja koncesija ili podaci nisu usklađeni i ne sadrže sve podatke. Naloženo je Ministarstvu gospodarstva i uredima donositi planove davanja koncesija na propisani način i dostavljati ih Ministarstvu financija.

Prema odredbama Zakona o rudarstvu, postupak davanja koncesije za eksploataciju mineralnih sirovina provodi tijelo nadležno za rudarstvo, temeljem jednog javnog nadmetanja u jedinstvenom postupku, koji se sastoji od četiri faze: a) postupak radi odabira najpovoljnijeg ponuditelja za istraživanje mineralnih sirovina radi davanja koncesije za eksploataciju, b) postupak radi davanja odobrenja za istraživanje, c) postupak za utvrđivanje eksploatacijskog polja i d) postupak radi davanja koncesije za eksploataciju.

Tijelo nadležno za rudarstvo objavljuje javno nadmetanje, ako ocijeni da postoji potreba za utvrđivanjem rezervi na nekom prostoru ili na prijedlog rudarskog gospodarskog subjekta. Ako donese rješenje o odobrenju za istraživanje, odabrani ponuditelj je dužan imenovati voditelja izvođenja rudarskih radova, podmiriti troškove javnog nadmetanja i dostaviti jamstvo za troškove sanacije istražnog prostora. Nakon završetka istražnih radova, pokreće se postupak za utvrđivanje eksploatacijskog polja po službenoj dužnosti ili na zahtjev ovlaštenika istražnog prostora.

Ovlaštenik imenuje voditelja izvođenja rudarskih radova i dostavlja jamstvo za troškove sanacije eksploatacijskog polja. Nakon utvrđivanja eksploatacijskog polja, donosi se odluka o davanju koncesije i zaključuje ugovor o koncesiji, najduže na rok 40 godina.

Većina postupaka javnih nadmetanja, od 2013. do 2015., u Ministarstvu gospodarstva je provedena na prijedlog zainteresiranih rudarskih subjekata, koji su izradili prijedlog za raspisivanje javnog nadmetanja za odabir najpovoljnijeg ponuditelja za istraživanje. Iz dokumentacije nisu vidljivi podaci o načinu na koji je zainteresirani rudarski subjekt došao do podataka da na određenom području može istraživati, kako bi utvrdio postojanje mineralne sirovine.

Ministarstvo gospodarstva nema opća pravila (procedure) za sastavljanje natječajne dokumentacije. Odabir ekonomski najpovoljn-

**Energetske mineralne sirovine** su ugljikovodici (nafta, prirodni plin, plinski kondenzat, zemni vosak) i fosilne gorive tvari (ugljen, asfalt i uljni škrljavci, radioaktivne rude, geotermalne vode iz kojih se može koristiti akumulirana toplina u energetske svrhe).

**Neenergetske mineralne sirovine** su mineralne sirovine za industrijsku preradu (grafit, sumpor, barit, tinjci, gips, kreda, kremen, kremeni pijesak, drago kamenje, glina, feldspati, talk, tuf, mineralne sirovine za proizvodnju cementa, karbonatne mineralne sirovine za industrijsku preradu, silikatne mineralne sirovine za industrijsku preradu, brom, jod, peloidi, sve vrste soli i solnih voda, mineralne vode iz kojih se mogu pridobivati mineralne sirovine), mineralne sirovine za proizvodnju građevnog materijala (tehničko-građevni kamen, građevni pijesak i šljunak iz neobnovljivih ležišta, građevni pijesak i šljunak iz morskog dna, ciglarska glina), arhitektonsko-građevni kamen i mineralne sirovine kovina.

nije ponude se provodi bodovanjem, ali nisu određena pravila po kojima se dodjeljuju bodovi unutar kriterija. Predloženo je Ministarstvu gospodarstva donijeti pisane procedure za sastavljanje natječajne dokumentacije, kako bi se izbjeglo različito postupanje i omogućilo provođenje odredbi Zakona o rudarstvu, a u procedurama utvrditi dokaze (isprave) za ispunjavanje propisanih uvjeta/kriterija te pravila po kojima će se dodjeljivati bodovi unutar određenog kriterija, kako bi način dodjele bodova bio jasan ponuditeljima i omogućio kvalitetnu pripremu dokumentacije za nadmetanje. U zapisniku o pregledu i ocjeni ponuda, potrebno je detaljno obrazložiti izračun bodova za pojedinog ponuditelja.

*Postojeći sustav dodjele koncesija nije povoljan za koncesionare (gospodarstvo), jer ne postoje javni podaci o prostorima na kojim se s određenom sigurnošću može dokazati postojanje mineralne sirovine, a razdoblje istraživanja u kojem koncesionar ima ulaganja i ne ostvaruje prihod traje do tri godine. Izraženo je mišljenje da bi sustav dodjele koncesija trebalo izmijeniti na način da se ulaganjem u istraživanje utvrde rezerve mineralnih sirovina i tako stvore uvjeti za dodjelu koncesija na temelju natječaja koji bi započeo na inicijativu davatelja koncesije (Republike Hrvatske) i omogućiti da se na natječaj jave svi zainteresirani subjekti, čime bi gospodarenje mineralnim sirovinama bilo učinkovitije i prihodi od koncesija bili veći.*

Eksploatacija pijeska i šljunka iz obnovljivih ležišta u gospodarskom smislu u Republici Hrvatskoj se ne provodi. Naime, Zakonom o vodama iz prosinca 2009. bila je zabranjena eksploatacija pijeska i šljunka iz neobnovljivih i obnovljivih ležišta u području značajnom za održavanje vodnog režima, zbog čega od 2010. do svibnja 2013. Ministarstvo poljoprivrede nije provodilo postupke dodjele koncesija.

Pijesak i šljunak iskopan tijekom građenja vodnih građevina, vodnih putova i održavanja vodotoka bilo je dopušteno razmještati samo unutar vodotoka ili kanala, bez vađenja na obale, uz nadzor vodopravne inspekcije. Višak se mogao prodati putem javnog nadmetanja, temeljem pojedinačnih odluka Vlade Republike Hrvatske te je bio prihod državnog proračuna. Izmjenama i dopunama Zakona o vodama iz svibnja 2013. dozvoljena je eksploatacija pijeska i šljunka iz obnovljivih ležišta putem ugovora o koncesiji. Ministarstvo poljoprivrede je u 2013. započelo pripreme radnje za dodjelu koncesija, a zaprimljeni su zahtjevi za 31 lokaciju na četiri rijeke (Sava, Drava, Kupa i Una). U 2014. su provedene procjene utjecaja na okoliš odnosno prihvatljivost zahvata na ekološku mrežu. Nakon provedene rasprave za rijeku Unu u 2014. i Kupu u 2015., Sisačko-moslavačka županija donijela je rješenja prema kojima eksploatacija nije prihvatljiva te odbila zahtjev. U svibnju 2015. Ministarstvo zaštite okoliša i prirode je donijelo rješenje kojim je zahvat na rijeci Savi prihvatljiv na sedam lokacija, a u siječnju 2016. za rijeku Dravu na pet lokacija.

Ministarstvo poljoprivrede je provelo i okončalo samo jedan postupak dodjele koncesije, za područje akvatorija bazenske luke Osijek, a koji se odnosi na uklanjanje viška riječnog nanosa u svrhu održavanja vodnog režima i plovnosti rijeke, kako bi se omogućilo uplovljavanje brodova u luku i obavljanje lučkih djelatnosti. Postupci dodjele koncesija traju dugo, jer je potrebno ishođenje brojne dokumentacije, u što je uključeno više državnih, regionalnih i lokalnih tijela. Predloženo je Ministarstvu poljoprivrede uspostaviti bolju suradnju s drugim državnim, regionalnim i lokalnim tijelima koja sudjeluju u pripremnim radnjama postupka dodjele koncesija te učinkovite planiranje, kako bi se postupak proveo u što kraćem vremenu i sa što manje troškova. U suradnji s drugim tijelima, predloženo je napraviti

procjene ukupnih količina pijeska i šljunka kojima trenutno raspolaže Republika Hrvatska te postoje li osnove za dodjelu koncesija.

### 3.4. Naknade za koncesiju i naplata potraživanja

Način utvrđivanja, visina i omjer raspodjele naknade za koncesiju za eksploataciju mineralnih sirovina propisani su Uredbom o naknadi za koncesiju za eksploataciju mineralnih sirovina i Uredbom o naknadi za istraživanje i eksploataciju ugljikovodika. Naknadu plaćaju koncesionari, a ministarstvo nadležno za rudarstvo dužno je redovito pratiti plaćanje naknade. Naknada se sastoji od fiksnog i varijabilnog dijela. Podaci o naknadama za koncesije vode se u Registru koncesija. Podaci o uplatama vode se kumulativno, u ukupnom iznosu od dana ustrojavanja Registra koncesija, a obveze se zatvaraju tako da se najprije podmiri zaostali dug po redosljedu dospjeća te se podaci o prihodima za određenu godinu svakom novom uplatom mijenjaju i ne mogu se pouzdano utvrditi. Predloženo je Ministarstvu financija u Registru koncesija omogućiti izvještavanje o ostvarenim prihodima od naknade za koncesije za mineralne sirovine, a posebno krajem kalendarske godine te podatke objavljivati na mrežnim stranicama kako bi bili dostupni javnosti.

*Prema podacima Ministarstva gospodarstva, prihodi od naknade za koncesije za istraživanje i eksploataciju neenergetskih mineralnih sirovina, za eksploatacijska polja u nadležnosti Ministarstva gospodarstva, ostvareni su od 2013. do 2015. u ukupnom iznosu 42.406.084,00 kn, od čega se na fiksni dio za zauzetu površinu odnosi 13.137.129,00 kn, a na varijabilni dio za otkopanu/pridobivenu količinu 29.268.955,00 kn.*

Fiksni dio naknade ovisi o površini eksploatacijskog polja, obračunava se godišnje, prihod je državnog proračuna kada se eksploatacijsko polje nalazi u epikontinentalnom pojasu Republike Hrvatske, a u drugim slučajevima se ustupa jedinici lokalne samouprave na čijem se području nalazi. Minimalni varijabilni dio naknade za geotermalne i mineralne vode, soli i solne vode je propisan u visini 3,0 %, a za sve druge 5,0 % tržišne vrijednosti otkopane/pridobivene mineralne sirovine. Dijeli se između državnog proračuna (50,0 %), jedinica područne (20,0 %) i lokalne (30,0 %) samouprave, a prihod je državnog proračuna kada se eksploatacijsko polje nalazi u epikontinentalnom pojasu Republike Hrvatske. Varijabilni dio je umnožak otkopane/pridobivene količine, tržišne vrijednosti i stope ostvarene na natječaju.

Rudarski gospodarski subjekti u izvještaju o eksploataciji mineralne sirovine dostavljaju podatke Ministarstvu gospodarstva o otkopanoj/pridobivenoj količini i tržišnoj vrijednosti. Koncesionar podatke unosi iz svojih internih evidencija (zapisnici o miniranju, otpremnice, izdatnice). Elaborat izrađuju ovlaštene pravne osobe u postupku dodjele koncesije te svakih pet godina rade potvrde stanja rezervi. Elaborat naručuje koncesionar, a provjerava davatelj koncesije.

Naknada za protupravnu eksploataciju se naplaćuje prema Uredbi o naknadi štete po osnovi otuđenja mineralnih sirovina, dok drugih javnih podataka o tržišnim vrijednostima mineralnih sirovina na području Republike Hrvatske nema, niti Ministarstvo gospodarstva takve podatke prikuplja i obrađuje. Koncesionari najčešće pod tržišnom vrijednosti iskazuju vrijednosti iz Elaborata, koje su manje od tržišnih vrijednosti utvrđenih Uredbom. Predloženo je Ministarstvu gospodarstva umjesto tržišne vrijednosti koju utvrđuje koncesionar, propisima odrediti vrijednost za sve mineralne sirovine, uvažavajući specifičnosti vrste, područja na kojima se eksploatiraju i tržišna kretanja te ju utvrđivati najmanje jednom godišnje. Predloženo je

propisima utvrditi metode i način provjere podataka iz Elaborata o rezervama.

Provjera otkopanih/pridobivenih količina obavlja se svakih pet godina na temelju Elaborata. Povjerenstvo za utvrđivanje rezervi može, iz razloga bitnih za utvrđivanje ispravnosti navoda iz Elaborata, obaviti uvid u istražnom prostoru ili na eksploatacijskom polju, ali nisu propisane metode i način provjere. Ministarstvu gospodarstva je naloženo provoditi povremene provjere stanja otkopanih količina mineralnih sirovina.

U pojedinim Izvještajima su koncesionari iskazali da nije bilo eksploatacije, a tržišna vrijednost jednaka je vrijednosti iz Elaborata. Ministarstvu gospodarstva je predloženo obavljati povremenu kontrolu podataka o količinama otkopane/pridobivene mineralne sirovine iz evidencija koje vodi koncesionar. Naloženo je za vrijeme trajanja ugovora o koncesiji voditi posebnu dokumentaciju koja se odnosi na poslovanje koncesionara odnosno prikupljati i analizirati standardne financijske izvještaje na godišnjoj razini i evidenciju o svim povezanim trgovačkim društvima koncesionara, na propisani način.

*Prema podacima prikupljenim od ureda državne uprave u županijama i iz Registra koncesija (stanje na početku 2016.), uredi državne uprave u županijama su rudarskim gospodarskim subjektima odobrili 71 istražni prostor i 373 eksploatacijska polja mineralnih sirovina za proizvodnju građevnog materijala.*

Većina ureda je fiksnu naknadu redovito obračunavala i naplaćivala, obavještavala ovlaštenike o nepodmirenim obvezama te od nadležnih tijela tražila pokretanje prisilne naplate. Za pojedina odobrena eksploatacijska polja nisu određene površine te je otežan obračun i nadzor nad obračunom. Predloženo je uredima odrediti površine za sva eksploatacijska polja, upisati ih u registre te obračunavati i naplaćivati fiksni i varijabilni dio naknade.

*Prema podacima prikupljenim od ureda državne uprave u županijama i iz Registra koncesija, ukupni prihodi od naknade za istraživanje (travanj 2016.) iznose 1.027.425,73 kn, a prihodi od fiksnog dijela naknade za eksploatacijska polja 36.139.553,10 kn.*

Zakonom o rudarstvu je propisano da fizička ili pravna osoba kojoj je odobreno eksploatacijsko polje, a nije ishodila koncesiju u roku, gubi pravo te ovlaštenik postaje Republika Hrvatska. Tijelo nadležno za rudarstvo će po službenoj dužnosti brisati ovlaštenika iz registra eksploatacijskih polja i upisati Republiku Hrvatsku. Pojedini uredi nisu proveli brisanje ovlaštenika koji nisu ishodili koncesiju u roku ili su brisani iz sudskog registra, registra obrtnika ili registra eksploatacijskih polja te nisu proveli upis Republike Hrvatske. Pojedina eksploatacijska polja nisu brisana nakon obustavljanja radova, iako prostornim planovima nisu predviđena za daljnju eksploataciju te je naloženo uredima postupiti u skladu s navedenim Zakonom.

Rješenja o utvrđenoj količini i kakvoći rezervi mineralne sirovine, koja nadležno povjerenstvo dostavlja uredima, ne sadrže podatak o tržišnoj vrijednosti mineralne sirovine, niti je propisana obveza dostavljanja Elaborata. Uredi nisu u mogućnosti pratiti iskazanu tržišnu vrijednost, osim kada Elaborat pribave od rudarskih gospodarskih subjekata, što čine uvjetujući im potpisivanje ugovora o koncesiji dostavom Elaborata. Međutim, kod obnove Elaborata nakon pet godina, uredi nemaju mogućnost uvjetovati dostavu Elaborata te je predloženo uredima zatražiti od nadležnog povjerenstva dostavljanje podataka.

*S obzirom da se evidencije o mineralnim sirovinama u uredima državne uprave u županijama za dio eksploatacijskih polja ne vode*

*na propisani način, podaci za unos podataka u Registar koncesija ne prikupljaju se ažurno, nadzor nad dostavom i kvalitetom podataka koje dostavljaju koncesionari ne obavlja se redovito te se propisani obrasci za unos podataka u Registar koncesija ne dostavljaju Ministarstvu financija pravodobno ni redovito, nisu osigurani ažurirani, potpuni i točni podaci o količinama i tržišnoj vrijednosti otkopane/pridobivene mineralne sirovine te o obvezama koncesionara za varijabilni dio naknade, uplatama koncesionara i potraživanjima za nenaplaćeni varijabilni dio naknade.*

Do ožujka 2014. naknada za eksploataciju ugljikovodika se obračunavala na temelju Uredbe o novčanoj naknadi za koncesiju za eksploataciju mineralnih sirovina iz 2011., a od ožujka 2014. se obračunava na temelju Uredbe o naknadi za istraživanje i eksploataciju ugljikovodika.

*Prema podacima Ministarstva gospodarstva, od 2013. do 2015., za 58 eksploatacijskih polja (55 na kopnu i 3 u epikontinentalnom pojasu Jadranskog mora) uplaćena je naknada za pridobivene količine nafte i kondenzata te plina u ukupnom iznosu 1.400.839.090,00 kn, od čega u 2013. u iznosu 362.538.213,00 kn, u 2014. u iznosu 523.222.854,00 kn te u 2015. u iznosu 515.078.023,00 kn. Ukupno je pridobiveno 2 007 330 m<sup>3</sup> nafte i kondenzata i 5 536 426 000 m<sup>3</sup> plina.*

Od ukupno uplaćenih naknada za pridobivene količine nafte i kondenzata te plina u razdoblju od 2013. - 2015. u iznosu 1.400.839.090,00 kn, na naftu i kondenzat se odnosi 471.291.841,00 kn, a na plin 929.547.249,00 kn. Naknada za zauzetu površinu 58 eksploatacijskih polja u 2013. je obračunana u iznosu 3.085.274,00 kn, u 2014. u iznosu 12.303.200,00 kn te u 2015. u iznosu 14.667.740,00 kn.

Za sve ugovore o koncesiji obračunava se naknada u visini 10,0% tržišne vrijednosti pridobivenih količina ugljikovodika. Za eksploatacijska polja za koja su ugovori istekli, Ministarstvo gospodarstva provodi postupke javnog nadmetanja na zahtjev koncesionara te u pravilu s istim koncesionarima, ponovno zaključuje ugovore. Izraženo je mišljenje da je naknada za pridobivene količine ugljikovodika koja iznosi 10,0 % tržišne vrijednosti pridobivenih ugljikovodika i nadalje preniska, s obzirom na značajne količine nafte i plina koje se eksploatiraju u Republici Hrvatskoj te da se radi o neobnovljivom izvoru energije. Predloženo je Ministarstvu gospodarstva, u suradnji s Agencijom za ugljikovodike, a s obzirom na iskustva drugih europskih zemalja, preispitati visinu naknade.

Za naplatu naknade za koncesiju Ministarstvo gospodarstva, kao instrument osiguranja, uglavnom pribavlja bjanko zadužnicu do iznosa 100.000,00 kn, neovisno o procijenjenoj vrijednosti koncesije. Od pojedinih koncesionara, instrumenti osiguranja nisu pribavljeni te se ne provjerava redovito valjanost jamstava. Davatelj koncesije je dužan, prije zaključenja ili prije stupanja na snagu ugovora o koncesiji, pribaviti jamstva i/ili instrumente osiguranja naplate. Ministarstvo gospodarstva nije slalo opomene, poduzimalo mjere prisilne naplate, niti aktiviralo jamstva.

Za naplatu dijela potraživanja zatražilo je postupanje Državnog odvjetništva i inspekcijskih službi, a u pojedinim slučajevima je zatraženo nakon zahtjeva jedinica lokalne samouprave i/ili Ministarstva financija. Naloženo je Ministarstvu gospodarstva pribavljati jamstva u skladu s procijenjenom vrijednosti koncesije te provjeravati valjanost jamstava. Predloženo je donijeti procedure za naplatu potraživanja kojima će se odrediti osobe zadužene za naplatu, vrste mjera s obzirom na visinu potraživanja, procedure za određivanje vrste i visine

jamstva te način i rokovi provjere valjanosti. Predloženo je pribavljati podatke od Državnog odvjetništva o provedenim mjerama naplate.

### 3.5. Nadzor nad radom koncesionara i izvršavanjem obveza rudarskih gospodarskih subjekata

Politika koncesija koju provodi Ministarstvo financija predstavlja sve mjere i aktivnosti usmjerene uspostavi i održanju učinkovitog sustava davanja koncesija te je obvezno dostavljati Vladi Republike Hrvatske, jednom godišnje za prethodnu godinu, izvješće o provedenoj politici koncesija. Ministarstvo financija dostavilo je u listopadu 2014. izvješće za 2013. te u ožujku 2016. izvješće za 2014. i 2015. Naloženo je Ministarstvu financija izraditi i dostaviti izvješća o provedenoj politici koncesija Vladi Republike Hrvatske jednom godišnje za prethodnu godinu, na način i u roku propisanom odredbama Zakona o koncesijama.

*Nadzor nad radom koncesionara i izvršavanjem obveza rudarskih gospodarskih subjekata obavlja Ministarstvo financija, koje nadzire vođenje Registra koncesija, Carinska uprava, koja provodi financijski nadzor ovlaštenika koncesije u smislu zakonitosti, pravilnosti i pravodobnosti obračuna te prijava i uplate naknade, Uprava za energetiku i rudarstvo Ministarstva gospodarstva, koja prati izvršenje svih obveza rudarskih gospodarskih subjekata te Uprava za inspeksijske poslove u gospodarstvu Ministarstva gospodarstva i Uprava vodnoga gospodarstva Ministarstva poljoprivrede koje, svaka u svom djelokrugu, obavljaju inspeksijske i druge poslove u vezi s primjenom propisa.*

U 2013. i 2014. nadzor plaćanja naknade za koncesije obavlja Uprava za financijsko upravljanje, unutarnju reviziju i nadzor Ministarstva financija, a od siječnja 2015. navedeni poslovi su u nadležnosti Carinske uprave. Carinski inspektori obavljaju nadzor svih vrsta koncesija. Prema izvješću Ministarstva financija, ukupan prihod državnog i lokalnog proračuna od svih naknada za koncesije u 2015. iznosio je 1.544.648.608,00 kn, a najveći dio se odnosi na naknade za koncesije u javnim telekomunikacijama i uporabe radio frekvencija u iznosu 903.315.026,00 kn, dok su naknade za koncesiju za eksploataciju mineralnih sirovina 387.996.160,00 kn. Nadzor se prioritarno obavlja prema predstavkama državnih tijela i prijavama fizičkih i pravnih osoba te kod koncesionara kod kojih se uvidom u Registar koncesija utvrdi dugovanje. Carinskoj upravi je predloženo povećati broj nadzora koncesionara koji obavljaju istraživanja i eksploataciju mineralnih sirovina, a posebice onih kod kojih nikada nije proveden nadzor te zatražiti dostavu zapisnika o nadzorima iz prethodnih godina u svrhu kvalitetnijeg planiranja nadzora.

Uprava za inspeksijske poslove u gospodarstvu Ministarstva gospodarstva obavlja inspeksijske poslove u vezi s istraživanjem i eksploatacijom mineralnih sirovina. Nadzor je u 2013. obavljalo devet inspektora, u 2014. je obavljalo osam, a u 2015. je obavljalo sedam. Ministarstvo gospodarstva nema dovoljno rudarskih inspektora za kvalitetno obavljanje nadzora velikog broja rudarskih gospodarskih subjekata. Navedena Uprava izrađuje godišnje planove rada. Predloženo je u godišnji plan uključiti rudarske subjekte kojima odobrenje za istraživanje ili koncesija za eksploataciju istječe u sljedeće dvije do tri godine, kako bi se pravodobno poduzele odgovarajuće mjere, posebice u vezi izvršavanja obveze plaćanja naknade te sanacije eksploatacijskih polja.

Tržišna vrijednost mineralnih sirovina za naknadu štete nastale po osnovi otuđenja mineralne sirovine utvrđuje se svake dvije godine. Rok za donošenje nove Uredbe bio je srpanj 2016. U Ministarstvu

gospodarstva se nisu provodile aktivnosti na izmjeni navedene Uredbe te je naloženo donijeti novu Uredbu.

*Protupravna eksploatacija mineralnih sirovina u Republici Hrvatskoj provodi se primjerice, tijekom obavljanja odobrenih istražnih radova, ali izvan eksploatacijskog polja, prekoračenjem granica eksploatacije određenih koncesijom, tijekom sanacije, prodajom mineralne sirovine izvađene pri gradnji (višak iskopa), gradnjom sportskih objekata, ribnjaka i jezera ispod kojih se nalaze šljunak ili pijesak, eksploatacijom pijeska i šljunka pri radovima održavanja voda radi plovnosti putova i slično.*

Suradnja nadležnih tijela na državnoj i lokalnoj razini te učinkovit inspeksijski nadzor preduvjet je smanjenja štete počinjene Republici Hrvatskoj odnosno smanjenja količine prirodnih resursa, gubitka naknade te štete okolišu. Carinska uprava i Ministarstvo gospodarstva u nekim slučajevima provode nadzor kod istih rudarskih subjekata, ali u različito vrijeme, pri kojem Carinska uprava ima pravo uvida u financijske izvještaje koncesionara (bruto bilancu, prihode, rashode, dobit), dok rudarska inspekcija ima stručna znanja i iskustva u utvrđivanju vrsta i količina mineralnih sirovina te načina njihovog protupravnog eksploatiranja, zbog čega je predloženo planirati i provoditi zajedničke nadzore. Pojedine lokalne jedinice imaju saznanja o protupravnoj eksploataciji na svom području, o čemu izvješćuju nadležna ministarstva, rudarsku inspekciju i Državno odvjetništvo. Predloženo je uspostaviti učinkovitu suradnju ureda državne uprave u županijama, rudarske inspekcije i lokalnih jedinica, kako bi se pravovremeno spriječile protupravne eksploatacije.

### 3.6. Sanacije prostora na kojima su izvedeni rudarski radovi

Sanacijom prostora smatraju se rudarski radovi radi provedbe mjera osiguranja otkopanih prostora kojima se isključuje mogućnost nastanka opasnosti za ljude, imovinu, prirodu i okoliš, kao i radi privođenja namjeni određenoj dokumentima prostornog uređenja. Tijekom izvođenja rudarskih radova te nakon završetka ili trajnog obustavljanja izvođenja radova, ovlaštenik je dužan provesti sanaciju.

Sanacija prostora i osiguranje troškova sanacije predviđeni su u postupku javnog nadmetanja. Ponuda za istraživanje mineralnih sirovina obvezno sadrži plan sanacije istražnog prostora, a jedan od kriterija je rok i plan sanacije, dok odluka o odabiru sadrži iznos troškova sanacije, rok u kojem se dostavlja jamstvo te rok u kojem se podnosi završno izvješće o provedenom istraživanju i sanaciji kada nisu utvrđene rezerve. Također, odluka o davanju koncesije za eksploataciju sadrži iznos troškova sanacije i rok do kojeg se dostavlja jamstvo, čiju je valjanost dužno redovito provjeravati tijelo nadležno za rudarstvo.

Rudarska inspekcija provodi nadzor nad sanacijom istražnih prostora i eksploatacijskih polja te daje potvrde o provedenim mjerama osiguranja. Prema podacima prikupljenim od ureda državne uprave u županijama (stanje početkom 2016.), od 360 odobrenih istražnih prostora, rješenja o odobrenju su ukinuta za 54, a sanacija je provedena na 21 prostoru. Od 234 eksploatacijska polja za koja su dane koncesije, jamstva za troškove sanacije pribavljena su za 148, izvođenje rudarskih radova obustavljeno je na 47, a sanacija je provedena na 17. Na pojedinim istražnim prostorima i eksploatacijskim poljima za koja su rješenja o odobrenju ukinuta ili je obustavljeno izvođenje radova, sanacija nije provedena ili nisu pribavljena jamstva. Naloženo je uredima prije stupanja na snagu ugovora o koncesiji pribaviti potrebna jamstva te redovito provjeravati valjanost jamstava. Nalo-

ženo je da kada rudarski gospodarski subjekti ne provedu sanaciju, navedeno učiniti putem treće osobe, na trošak rudarskih gospodarskih subjekata.

### 3.7. Rezerve mineralnih sirovina

Zakonom o rudarstvu propisana je obveza dostave podataka i dokumentacije o rezervama te podataka o godišnjoj eksploataciji. Rudarski gospodarski subjekt, kao ovlaštenik istražnog prostora ili eksploatacijskog polja, dužan je voditi evidenciju o rezervama i svake godine do 15. ožujka, Ministarstvu gospodarstva dostaviti podatke o rezervama, sa stanjem na dan 31. prosinca prethodne godine te svakih pet godina od dana dobivanja rješenja o potvrđivanju količina i kakvoće rezervi dostaviti nadležnom povjerenstvu podatke i dokumentaciju o rezervama, što povjerenstvo potvrđuje i ovjerava. Također, koncesionar je dužan voditi evidenciju o godišnjoj eksploataciji i svake godine do 15. ožujka Ministarstvu gospodarstva i davatelju koncesije dostaviti podatke o godišnjoj eksploataciji sa stanjem na dan 31. prosinca prethodne godine.

Pojedini koncesionari su uredima državne uprave u županijama dostavljali podatke o rezervama i godišnjoj eksploataciji mineralnih sirovina za proizvodnju građevnog materijala, na propisanim obrascima. Većina ureda podatke ne provjerava niti pravodobno obavještava koncesionare o njihovim obvezama. Uredi ne raspolažu cjelovitim podacima o količini eksploatiranih mineralnih sirovina za proizvodnju građevnog materijala, niti o rezervama. Predloženo je uredima pravodobno pribavljati podatke i dokumentaciju o rezervama i godišnjoj eksploataciji mineralnih sirovina te pribavljene podatke provjeravati i analizirati.

Ministarstvo gospodarstva sastavlja Bilancu stanja rezervi mineralnih sirovina Republike Hrvatske, sa stanjem na dan 31. prosinca. Bilanca stanja rezervi za 2013. i 2014. sadrži podatke o eksploatacijskim rezervama i otkopanim/pridobivenim količinama za pet energetskih i 18 neenergetskih mineralnih sirovina. Bilanca se sastavlja temeljem podataka koje dostavljaju rudarski gospodarski subjekti. Međutim, pojedini subjekti navedene podatke ne dostavljaju te bilanca nije potpuna. Naloženo je Ministarstvu gospodarstva izraditi Bilancu stanja rezervi koja će sadržavati podatke o rezervama i otkopanim/pridobivenim količinama mineralnih sirovina prikupljenim od svih rudarskih gospodarskih subjekata.

Osim Bilance stanja rezervi, Republika Hrvatska nema drugih podataka o vrstama i količinama mineralnih sirovina kojima raspolaže odnosno podataka o mineralnom potencijalu. Podaci o potencijalnim zalihama dobivaju se iz geoloških podloga (karata). Osnovna geološka karta koja omogućuje kvalitetno definiranje potencijalnih mineralnih sirovina izrađena je za približno 14,0 % teritorija Republike Hrvatske, a izradio ju je Hrvatski geološki institut. Zakon i provedbeni propisi koji bi definirali i regulirali temeljnu geološku djelatnost i nadležnost pojedinih institucija, nisu doneseni. Na snazi je Zakon o geološkim istraživanjima iz 1986., zbog čega je izraženo mišljenje da navedeni Zakon ne prati napredak geološke znanosti i europske standarde. Također, nije regulirana izrada osnovnih geoloških karata i njihovo financiranje, kao značajan oblik geološke djelatnosti, a koje su osnova za davanje koncesija. Predloženo je u suradnji s drugim nadležnim institucijama provesti aktivnosti na donošenju i izmjenama propisa iz područja geologije i rudarstva, kako bi se utvrdile geološke djelatnosti od značaja za Republiku Hrvatsku, regulirala izrada osnovnih geoloških karata te utvrdio ukupni potencijal mineralnih sirovina Republike Hrvatske i njihovo učinkovito korištenje.

## 4. ZAKLJUČAK

U ovom članku opisali smo najznačajnije pojavnosti koje su utvrđene kod tijela nadležnih za gospodarenje mineralnim sirovinama, dok su pojedinačne preporuke dostupne u javno objavljenom izvješću o obavljenoj reviziji učinkovitosti gospodarenja mineralnim sirovinama u Republici Hrvatskoj.<sup>1</sup> Također, javno su objavljena pojedinačna izvješća po uredima državne uprave u županijama (21) i izvješće o gospodarenju mineralnim sirovinama za Ministarstvo gospodarstva, Ministarstvo poljoprivrede, Ministarstvo financija i Carinsku upravu.

Revizijom su utvrđene nepravilnosti i propusti nadležnih tijela u području normativnog uređenja, informacijskog sustava i evidencija, dodjele koncesija, naknade za koncesiju i naplate potraživanja, nadzora nad radom koncesionara i izvršavanjem obveza rudarskih gospodarskih subjekata, sanacije prostora na kojima su izvedeni rudarski radovi te evidencije o rezervama mineralnih sirovina.

Revizijom su dane preporuke čijom bi se provedbom pridonijelo poboljšanju postupanja pri donošenju propisa, planova i unutarnjih procedura, funkcioniranja informacijskog sustava i vođenja evidencija, dodjele koncesija, obračuna naknada, naplate prihoda i potraživanja, provedbe odgovarajućeg nadzora, sanacije prostora, vođenja evidencija o rezervama mineralnih sirovina te donošenja osnovnih propisa koji reguliraju geološku djelatnost, čime bi se povećala usklađenost s propisima kojima je uređeno gospodarenje mineralnim sirovinama, povećali prihodi državnog proračuna, smanjile protupravne eksploatacije te uspostavio kvalitetan i sveobuhvatan sustav gospodarenja mineralnim sirovinama, što bi trebalo utjecati na učinkovitije gospodarenje mineralnim sirovinama na području Republike Hrvatske.

### Literatura:

1. Državni ured za reviziju: Izvješće o obavljenoj reviziji učinkovitosti gospodarenja mineralnim sirovinama u Republici Hrvatskoj, dostupno na: [http://www.revizija.hr/datastore/filestore/98/gospodarenje\\_mineralnim\\_sirovinama.pdf2](http://www.revizija.hr/datastore/filestore/98/gospodarenje_mineralnim_sirovinama.pdf2).
2. Zakon o koncesijama (Nar. nov., br. 143/12.).
3. Zakon o rudarstvu (Nar. nov., br. 56/13. i 14/14.).
4. Zakon o istraživanju i eksploataciji ugljikovodika (Nar. nov., br. 94/13. i 14/14.).
5. Zakon o vodama (Nar. nov., br. 153/09., 63/11., 130/11., 56/13. i 14/14.).
6. Uredba o novčanoj naknadi za koncesiju za eksploataciju mineralnih sirovina (Nar. nov., br. 40/11.).
7. Uredba o naknadi za koncesiju za eksploataciju mineralnih sirovina (Nar. nov., br. 31/14.).
8. Uredba o naknadi za istraživanje i eksploataciju ugljikovodika (Nar. nov., br. 37/14. i 72/14.).
9. Uredba o naknadi štete po osnovi otuđenja mineralne sirovine (Nar. nov., br. 90/14.).
10. Pravilnik o jedinstvenom informacijskom sustavu mineralnih sirovina i registrima (Nar. nov., br. 142/13.).
11. Pravilnik o istraživanju i eksploataciji mineralnih sirovina (Nar. nov., br. 142/13.).
12. Pravilnik o postupku ocjene dokumentacije o rezervama mineralnih sirovina (Nar. nov., br. 150/13.).
13. Strategija gospodarenja mineralnim sirovinama, 2008.

<sup>1</sup> Državni ured za reviziju (2016.) Izvješće o obavljenoj reviziji učinkovitosti gospodarenja mineralnim sirovinama u Republici Hrvatskoj, dostupno na: [http://www.revizija.hr/datastore/filestore/98/gospodarenje\\_mineralnim\\_sirovinama.pdf2](http://www.revizija.hr/datastore/filestore/98/gospodarenje_mineralnim_sirovinama.pdf2).

MIRJANA ČUSEK-SLUNJSKI, dipl. iur.

Angela d.o.o., Varaždin,

DUŠAN MUNĐAR, univ. spec. oec.

Fakultet organizacije i informatike, Varaždin

Stručni članak UDK 347.7

# Izazovi i mogućnosti provedbe zelene javne nabave

*Promjene u okolišu uslijed ljudskog djelovanja sve su izraženije. Zahtjevi za očuvanje okoliša postaju sve aktualnija tema. Javna nabava, kao jedan od generatora potražnje, iznimno je moćan alat za ostvarenje promjena u društvenim odnosima, okolišnim aspektima i gospodarstvu općenito. Nabavom robe, radova i usluga koji tijekom životnog vijeka imaju manji utjecaj na okoliš nego uobičajena nabava ostvaruje se zelena javna nabava. Razvoj zelene javne nabave pokušava se ostvariti provedbom nacionalnih akcijskih planova. U radu autori čitatelja upoznaju s Nacionalnim akcijskim planom za zelenu javnu nabavu u Republici Hrvatskoj, osnovnim i sveobuhvatnim mjerilima za zelenu javnu nabavu, eko-oznakama i kroz primjer ga usmjeravaju na dodatne izvore informacija i mogućnosti za uvođenje elemenata zelene javne nabave u postupke nabave.*

## 1. UVOD

Komunikacija Europske unije (dalje: EU) „Javna nabava za bolji okoliš“ (2008) 400 zelenu javnu nabavu definira kao *postupak pri kojem javna tijela nastoje naručivati robu, usluge i radove koji tijekom svojeg životnog ciklusa imaju manji učinak na okoliš od robe, usluga i radova s istom osnovnom funkcijom koje bi inače naručili*. Jedan od pojmova koji se često pojavljuje kada se govori o zelenoj javnoj nabavi je „održiva javna nabava“. Održiva javna nabava širi je pojam od pojma zelene javne nabave te obuhvaća kriterije koji vode računa o gospodarskim, okolišnim i socijalnim utjecajima.

Vijesti o globalnom zatopljenju, klimatskim promjenama, potrebi smanjenja potrošnje prirodnih dobara, smanjenju emisija štetnih plinova u zrak, zagađenju vode i tla, potrebi smanjenja nastajanja otpada učestale su u medijima. Javlja se potreba za brzim djelovanjem, poticanjem održivog razvoja kako bi se moglo ostvarivati dalje poboljšanje kvalitete života. Ostvarenje promjena moguće je jedino kroz poticanje društveno odgovornog ponašanja. Postavlja se pitanje na koji način pravna osoba, obveznik primjene propisa iz područja javne nabave, može pridonijeti poboljšanju stanja koristeći mogućnosti javne nabave.

Na razini EU doneseno je više direktiva, uredbi i odluka koje se odnose na javnu nabavu s ciljem zaštite okoliša<sup>1</sup>. Unatoč očitim nastojanjima EU i njenih država članica, zelena javna nabava u većini država članica EU, pa tako i u Republici Hrvatskoj (dalje: RH) još uvijek je samo dobrovoljni instrument.

Novi Zakon o javnoj nabavi (Nar. nov., br. 120/2016., dalje: ZJN 2016) pred naručitelje stavlja obvezu korištenja dodatnih kriterija, uz cijenu ili trošak, za odabir ekonomski najpovoljnije ponude. Relativni ponder cijene ili troška ne smije biti veći od 90%. Dobro poznavanje okolišnih ili društvenih značajki predmeta nabave omogućuje naručitelju uvođenje istih kao kriterij kvalitete za odabir. Određivanjem

„zelenih“ kriterija za odabir ponude svaki pojedini naručitelj može, osim udovoljavanja obvezne zakonske norme, postati poticatelj društveno odgovornog ponašanja.

## 2. UČESTALOST PROVEDBE ZELENE JAVNE NABAVE

Prema statistici u nizu Državnog zavoda za statistiku RH objavljenj 2. lipnja 2017., BDP za 2016. godinu iznosio je 345.166 mil. kn. Prema podacima iz Statističkog izvješća o javnoj nabavi u RH za 2016. godinu, u 2016. godini **ukupna vrijednost javne nabave u 2016. godini iznosila je 44.822.736.346 kn.** Zemlje članice EU kroz javnu nabavu radova, robe i usluge godišnje potroše približno 14% ukupnog EU BDP-a.<sup>2</sup> Javna nabava potencijalno je moćno oruđe za utjecaj na okolišni, društveni i naravno gospodarski razvoj zemlje kako na razini RH, tako i u EU.

Iako javna nabava stoji na raspolaganju kao potencijalni instrument za promjenu utjecaja na okoliš, on je na razini države relativno slabo iskorišten. U RH u 2016. godini objavljena su ukupno 13.838 sklopljena ugovora u ukupnoj vrijednosti od 34.561.016.309 kn. Od toga, samo u 65 ugovora korišteni su kriteriji zelene javne nabave i to u iznosu od 182.730.827 kn.

Koji su razlozi niske učestalosti primjene kriterija zelene nabave? Osim nepostojanja obveze uključenja okolišnih kriterija (mjerila zelene javne nabave, dalje: ZeJN) prema ZJN 2016 tu svakako spada i relativno slaba informiranost o važnosti uključivanja i pripremljenost za uključivanje okolišnih aspekata u nabavu. Aktivnosti definirane nacionalnim akcijskim planovima djeluju na poboljšanje situacije u području zelene javne nabave.

<sup>1</sup> [http://ec.europa.eu/environment/gpp/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/environment/gpp/index_en.htm)

<sup>2</sup> <http://javna-nabava.info/razvijenosustava-javne-nabave-u-zemljama-clanicama-europske-unije/>

### 3. NACIONALNI AKCIJSKI PLANOVI

U RH je 26. kolovoza 2015. godine usvojen prvi **Nacionalni akcijski plan za zelenu javnu nabavu**<sup>3</sup> (dalje: NAP I). RH spada u skupinu od 23 država članica EU koje su donijele svoje nacionalne planove za zelenu javnu nabavu. Trenutno je u pripremi drugi NAP za razdoblje od 2017. do 2020. (dalje: NAP II). Izradu NAP-ova koordinira Ministarstvo zaštite okoliša i energetike Republike Hrvatske.<sup>4</sup>

Svrha NAP-ova uspostavljanje je nacionalnog okvira za jače uključivanje „zelenih“ mjerila u postupke javne nabave. Na taj način se kroz sustav javne nabave želi potaknuti nabava proizvoda i usluga koji imaju manji utjecaj na okoliš. Navedeno neminovno utječe i na privatni sektor, koji „oslušujući“ potrebe tržišta prilagođava svoju ponudu novonastaloj situaciji (potražnji). S obzirom na značajan udio javne nabave u BDP-u odgovor privatnog sektora mogao bi biti brz, ali preduvjet tome iskazivanje je jasnih i konkretnih potreba za „zelenim“ proizvodima i uslugama.

Kao strateški cilj do 2020. godine za cijelu EU 7. Akcijski program za okoliš **Živjeti dobro unutar granica našeg planeta**<sup>5</sup> na razini EU postavio je provedbu najmanje 50% javne nabave uz primjenu mjerila ZeJN. NAP I postavio je isti strateški cilj za RH te razradio mjere i aktivnosti za prvo trogodišnje razdoblje od 2015. do 2017. godine.

NAP I identificirao je prioritetne skupine proizvoda i usluga najpogodnije za implementiranje zelenih mjerila:

- papir za ispis i kopiranje
- motorna vozila
- uredska i informatička oprema
- električna energija
- telekomunikacijske usluge i usluge mobilne telefonije s uređajima
- usluge čišćenja.

Odabir prioritetnih skupina nabavnih kategorija rezultat je analize prakse drugih država članica EU i uvažavanja pokazatelja visoke zastupljenosti u ukupnoj nabavi robe i usluga u RH prema podacima iz Elektroničkog oglasnika javne nabave Republike Hrvatske (dalje: EOJN). Za sljedeće trogodišnje razdoblje čekamo donošenje NAP II, no zasada se zna da se kao prioritetne skupine predlažu: namještaj, prehrambeni proizvodi i zgradarstvo.

### 4. MJERILA ZELENE JAVNE NABAVE

NAP I je za prioritetne nabavne kategorije propisao mjerila za ZeJN. Mjerila za ZeJN su stručno-tehnički pokazatelji utjecaja na okoliš kroz životni vijek određenih skupina proizvoda i usluga.<sup>6</sup> Mjerila je razvila Europska komisija (dalje: EK) sa Zajedničkim istraživačkim centrom (eng. „Joint research center“, skr: JRC) i s predstavnicima država članica EU. Mjerila ne prolaze zakonodavni postupak (donosi ih Savjetodavna skupina za zelenu javnu nabavu, savjetodavno tijelo EK kojeg čine predstavnici država članica) i ona se stalno razvijaju i ažuriraju ovisno o promjenama na tržištu i EU zakonodavstvu. Zasad imamo mjerila za 21 skupinu proizvoda i usluga na 23 službena jezika.<sup>7</sup>

Mjerila za ZeJN su osmišljena na način da ih se izravno može uključiti u dokumentacije o nabavi te sadrže informacije o meto-

<sup>3</sup> [http://www.mzoip.hr/doc/nacionalni\\_akcijski\\_plan\\_za\\_zelenu\\_javnu\\_nabavu.pdf](http://www.mzoip.hr/doc/nacionalni_akcijski_plan_za_zelenu_javnu_nabavu.pdf).

<sup>4</sup> <http://www.mzoip.hr/>.

<sup>5</sup> <http://ec.europa.eu/environment/pubs/pdf/factsheets/7eap/hr.pdf>.

<sup>6</sup> <http://www.ijf.hr/upload/files/file/PV/2016/7/ciglevec.pdf>.

<sup>7</sup> [http://ec.europa.eu/environment/gpp/eu\\_gpp\\_criteria\\_en.htm](http://ec.europa.eu/environment/gpp/eu_gpp_criteria_en.htm).

dama provjere. Mjerila imaju dvije razine, pa tako za svaku skupinu proizvoda i usluga razlikujemo:

- **Osnovna mjerila** koja sadrže osnovne okolišne stavke čija bi implementacija donijela pozitivne utjecaje na okoliš. Osnovna mjerila razrađena su na način da od naručitelja ne zahtijevaju značajno povećanje troškova i administracije i primjenjiva su na svakog naručitelja u državama članicama.
- **Sveobuhvatna mjerila** koja za implementaciju zahtijevaju dodatnu administraciju i određeno povećanje troškova te su primjenjiva na sve naručitelje koji imaju interes kupiti ekološki najbolje i najnaprednije proizvode dostupne na tržištu.

Ako naručitelji žele da se njihov postupak nabave smatra „zelenim“ prema uputi u NAP I u prvom trogodišnjem razdoblju (2015. – 2017.) u dokumentaciju o nabavi potrebno je implementirati **sva osnovna mjerila** za prioritetni proizvod ili uslugu koja se nabavlja.

### 5. EKO-OZNAKE I IZJAVE O OKOLIŠU

Mjerila za prioritetne skupine ZeJN koje se nalaze u NAP I od velike su pomoći i mogu se iskoristiti u kreiranju dokumentacije o nabavi. Ona nam daju uputu kako opisati predmet nabave u dijelu tehničkih specifikacija, kojim odgovarajućim eko-oznakama ili tehničkom dokumentacijom možemo provjeriti da ponuđeno odgovara našim zahtjevima, kako odrediti uvjete ugovaranja te kako dodatno nagraditi (dodijeliti bodove) kod necjenovnog kriterija u kriteriju ekonomski najpovoljnije ponude (dalje: ENP).

Kao jedan od najvažnijih dokaza za utvrđivanje udovoljava li ponuđeno postavljenim mjerilima u NAP I navedene su eko-oznake i izjave o okolišu. Eko-oznake i izjave o okolišu su instrumenti zaštite okoliša koje daju informacije o proizvodu ili usluzi u smislu njegovog cjelokupnog kao i specifičnog aspekta na okoliš. Na tržištu se pojavljuju brojne eko-oznake i deklaracije o okolišu, stoga je međunarodna organizacija za norme<sup>8</sup> usvojila normu ISO 14020:2000 u svrhu njihovog kategoriziranja. Prema međunarodnoj normi ISO 14020:2000 eko-oznaka ili deklaracija o okolišu može biti u obliku:

- ✓ izjave
  - ✓ simbola ili
  - ✓ grafike na proizvodu ili popratnoj dokumentaciji
- Razlikujemo 3 tipa eko-oznaka.

#### 5.1. Oznake tipa I.

U oznake tipa I. spadaju eko-oznake koje se dodjeljuju proizvodima i uslugama temeljem ispunjavanja skupa mjerila. Mjerila se temelje na analizi utjecaja proizvoda na okoliš tijekom životnog vijeka te je u njihovu izradu uključena javnost i udruge. Mjerila se periodično revidiraju i unapređuju. Eko-oznake koje spadaju u I. tip također imaju i neovisan sustav verifikacije i validacije od treće strane. Eko-oznake koje spadaju u tip I. ukazuju da je proizvod ekološki gledano prihvatljiviji od proizvoda iste kategorije, koji nema takvu oznaku. Zbog transparentnosti i vjerodostojnosti ove vrste eko-oznaka su najcjenjenije te su uključene u Svjetsku mrežu eko-oznaka (engl. *Global EcoLabelling Network*, GEN<sup>9</sup>). Stoga je svrha ovih eko-oznaka poticati kupnju proizvoda koji su ekološki prihvatljiviji, što ih čini prikladnim za zelenu javnu nabavu.

<sup>8</sup> <https://www.iso.org/home.html>.

<sup>9</sup> <https://www.globalecolabelling.net/>.

## 5.2. Oznake tipa II.

U oznake tipa II. spadaju oznake koje su ustvari informativne deklaracije koje daju sami proizvođači, tvrtke, uvoznici ili distributeri, a mogu se smatrati samo deklaracijama. Informacije nisu nužno neovisno verificirane, a u postupak izrade mjerila nije uključena javnost ni udruge.

## 5.3. Oznake tipa III.

Oznake tipa III. ne opisuju proizvod, već informiraju potrošača o njegovom utjecaju na okoliš. Proizvod se boduje prema učincima na okoliš koji su određeni korištenjem metode životnog utjecaja na okoliš. Ocjenu daje certificirano tijelo temeljem niza pokazatelja učinaka na okoliš, kao što su potrošnja energije, emisije u zrak i vodu, i dr. Oznaka daje kupcu priliku da usporedi rezultate za različite proizvode i kupi onaj najbolji. Međutim, najbolji rezultat ne jamči zadovoljenje zelenih mjerila, koji će u zelenoj javnoj nabavi biti ključan čimbenik za pozitivno ostvarivanje „zelenog“ postupka nabave.

Primjeri eko-oznaka i izjava o okolišu mogu se pronaći u NAP I.

## 5.4. Poštivanje načela javne nabave kod korištenja eko-oznaka

Kod određivanja eko-oznaka i izjava o okolišu važno je skrenuti pozornost na obvezu poštivanja osnovnih načela javne nabave te osobito odredbe ZJN 2016 koji u čl. 212. navodi:

- (1) Ako javni naručitelj namjerava nabaviti radove, robu ili usluge s određenim okolišnim, društvenim ili drugim karakteristikama, može u tehničkim specifikacijama, kriterijima za odabir ponude ili uvjetima za izvršenje ugovora zahtijevati određene oznake kao dokazno sredstvo da radovi, roba ili usluge odgovaraju traženim karakteristikama, ako su ispunjeni svi sljedeći uvjeti:
  1. zahtjevi za oznaku odnose se samo na kriterije koji su vezani uz predmet nabave i prikladni su za utvrđivanje njegovih karakteristika
  2. zahtjevi za oznaku temelje se na kriterijima koji se mogu objektivno provjeriti i koji nisu diskriminirajući
  3. oznake su utvrđene u otvorenom i transparentnom postupku u kojem mogu sudjelovati sve zainteresirane strane kao što su državna tijela, potrošači, socijalni partneri, proizvođači, distributeri i nevladine organizacije
  4. oznake su dostupne svim zainteresiranim stranama
  5. zahtjeve za oznaku određuje treća strana nad kojom gospodarski subjekt koji zahtijeva dodjelu oznake nema utjecaj.
- (2) Ako javni naručitelj ne zahtijeva da radovi, roba ili usluge udovoljavaju svim zahtjevima za oznaku, obavezan je navesti one zahtjeve za oznaku koji su potrebni.
- (3) Javni naručitelj koji zahtijeva određenu oznaku mora prihvatiti svaku oznaku koja potvrđuje da radovi, roba ili usluge zadovoljavaju zahtjeve za jednakovrijednu oznaku.
- (4) Ako gospodarski subjekt iz dokazivih razloga koji nisu uzrokovani njegovim postupanjem nije mogao pribaviti oznaku koju je javni naručitelj naveo ili jednakovrijednu oznaku u okviru određenih rokova, javni naručitelj mora prihvatiti druge prikladne načine dokazivanja, kao što je tehnička dokumentacija proizvođača, pod uvjetom da gospodarski subjekt dokaže da radovi, roba ili usluge koje nudi ispunjavaju zahtjeve za određenu oznaku ili određene zahtjeve koje je naveo javni naručitelj.
- (5) Ako oznaka ispunjava sve uvjete iz stavka 1. točaka 2. - 5. ovoga članka, ali osim toga utvrđuje i zahtjeve koji nisu povezani s pred-

metom nabave, javni naručitelj ne smije zahtijevati oznaku kao takvu nego može odrediti tehničke specifikacije upućivanjem na detaljne specifikacije te oznake ili, prema potrebi, njihove dijelove koji su povezani s predmetom nabave i koji su prikladni za određivanje karakteristika tog predmeta nabave.

Iz citirane zakonske odredbe jasno je da se u dokumentaciji o nabavi ne može inzistirati npr. da proizvod mora imati „EU Ecolabel“<sup>10</sup> oznaku, jer se mora prihvatiti svaka oznaka koja potvrđuje da radovi, roba ili usluge zadovoljavaju zahtjeve za jednakovrijednu oznaku. Navedeno u nekim slučajevima zahtijeva stručno znanje i poznavanje sadržaja koji se određenom oznakom potvrđuje, pa kod određivanja eko-oznaka i izjava o okolišu treba biti oprezan kako se ne bi stvorile poteškoće u postupku pregleda i ocjene ponuda

## 6. PRIMJER: ZELENA JAVNA NABAVA ZA RAČUNALA I MONITORE

Kod pripreme zelene javne nabave preporučljivo je posjetiti prije spomenutu stanicu Zelene javne nabave Europske komisije.<sup>11</sup> Tako primjerice, **Mjerila EU-a za zelenu javnu nabavu za računala i monitore**<sup>12</sup>, omogućuju naručitelju da se upozna s osnovnim i sveobuhvatnim mjerilima za naslovni predmet nabave. Navedeni su ključni utjecaji na okoliš, što su u ovom slučaju: potrošnja energije, opasne tvari, produljenje vijeka trajanja proizvoda te upravljanje proizvodom nakon isteka vijeka trajanja. Kroz zelenu javu nabavu želi se kupiti energetski učinkovitiji model, proizvod s ograničenom količinom opasnih sastojaka i smanjenim potencijalom za opasne emisije nakon odlaganja, dizajn za trajnost te mogućnost nadogradnje i popravka, produljenje vijeka trajanja proizvoda nakon isteka trajanja, dizajn za rasklapanje i gospodarenje nakon isteka vijeka trajanja radi maksimalnog povećanja uporabe resursa. Predloženo sredstvo verificiranja za većinu mjerila je dostavljanje izvješća o ispitivanju, pri čemu se u pravilu kod dostavljanja ponuda traži izjava, a samo za odabranog ponuditelja potrebna je dostava rezultata ispitivanja.

Osnovna mjerila za predmet nabave dijele se u dvije kategorije: **osnovna mjerila za tehničke specifikacije** među kojima su:

- Minimalni zahtjevi u pogledu energetske učinkovitosti računala
- Minimalna energetska učinkovitost monitora
- Izjava o tvarima s popisa predloženih tvari u okviru Uredbe REACH
- Jamstvo i ugovori o servisiranju
- Mogućnost popravka i zamjena komponenata i dijelova.

Za svako od mjerila definiran je zahtjev i način verifikacije. Tako primjerice, prvi zahtjev glasi:

**Zahtjev.** „Energetska učinkovitost računala mora ispunjavati zahtjeve energetske učinkovitosti posljednje inačice norme Energy Star. Inačica koja je na snazi u vrijeme objave jest 6.1., a ažuriranja se mogu pratiti na sljedećoj internetskoj poveznici: <http://www.eu-energystar.org/specifications.htm>“.

**Verifikacija.** „Ponuditelj se obavezuje dostaviti izvješća o ispitivanju provedenom u skladu s metodama ispitivanja navedenima u najnovijoj verziji Energy Stara. Izvješća se dostavljaju na zahtjev, nakon dodjele ugovora ili prije dodjele. Odgovarajućim modelima smatraju se modeli koji su se kvalificirali temeljem norme EU-a Energy Star i registrirani su u bazi podataka programa. Registracije

<sup>10</sup> <http://ec.europa.eu/environment/ecolabel/>.

<sup>11</sup> [http://ec.europa.eu/environment/gpp/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/environment/gpp/index_en.htm).

<sup>12</sup> <http://ec.europa.eu/environment/gpp/pdf/toolkit/computers%20and%20monitors/HR.pdf>.



iz SAD-a u skladu s najnovijom verzijom Energy Star prihvaćaju se uz uvjet da je provedeno ispitivanje u skladu sa zahtjevima za europsku ulaznu snagu. Odgovarajućim proizvodima smatraju se proizvodi sa znakom za okoliš EU-a za osobna, prijenosna i tablet računala ili nekom drugom ekološkom oznakom tipa I. koji ispunjavaju navedene zahtjeve.“

Slično su razrađena i druga osnovna mjerila za tehničke specifikacije. U dokumentu su također navedena **osnovna mjerila za dodjelu:**

- poboljšanje potrošnje energije tako da nadmašuje navedenu normu Energy Star
- konkurentnost cijene rezervnih dijelova
- dulja jamstva i ugovori o pružanju usluge
- memorija i pohrana tablet i notebook računala
- izdržljivost i trajanje punjive baterije.

Poboljšanje potrošnje energije tako da nadmašuje navedenu normu Energy Star propisano je zahtjevom i načinom bodovanja:

„Ako su proizvodi prema specifikaciji namijenjeni za intenzivnu grafičku uporabu, preporučuje se uporaba ovog mjerila u kombinaciji s tehničkim specifikacijama za stolna računala. Ako proizvod ima veću energetska učinkovitost od vrijednosti ETEC\_MAX za računala i PON\_MAX za monitore, dobit će dodatne bodove. Bodovi će se izračunati u usporedbi s minimalnim performansama koje propisuje norma Energy Star. Može se dodijeliti najviše x bodova [potrebno je navesti broj]. Bodovi će se dodijeliti u skladu s poboljšanjem energetske učinkovitosti u usporedbi s vrijednošću ETEC\_MAX ili PON\_MAX:

- vrijednost niža za više od 80% : x bodova
- vrijednost niža za 60 – 79% : 0,8 x bodova
- vrijednost niža za 40 – 59% : 0,6 x bodova
- vrijednost niža za 20 – 39% : 0,4 x bodova
- vrijednost niža za 10 – 19% : 0,2 x bodova.

Umjesto toga, umjesto vrijednosti ETEC\_MAX za računala ili PON\_MAX za monitore mogao bi se zatražiti izračun troška vijeka trajanja, pri čemu bi ponudeno poboljšanje dovelo do relativnog smanjenja cjelokupnog troška proizvoda u usporedbi s energetska manje učinkovitim modelom.“

## 7. ZAKLJUČAK

Zaštita okoliša postaje jedna od glavnih tema suvremenog gospodarstva. S godišnjom potrošnjom od približno 14% BDP-a javna nabava generiranjem potražnje na tržištu prepoznata je kao moćan alat za utjecaj na gospodarstvo i ostvarenje promjena u društvenim odnosima između ostalog i u odnosu prema okolišu. Zelena javna nabava kroz koju se nabavlja učinkovitija i manje za okoliš štetna roba, rad ili usluga ima potporu u politikama Europske unije i Republike Hrvatske. Razvijena su mjerila koja naručiteljima olakšavaju provođenje postupaka zelene javne nabave. Mjerila su podijeljena na osnovna i sveobuhvatna te naručitelju ostavljaju prostor da sam odluči na koji način i koliko resursa želi staviti na raspolaganje za umanjenje štetnog utjecaja na okoliš.

▶ **POZIVOM NA BROJ**  
**060 680 680**

Informirajte se o:

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

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

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

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

Operator usluge s posebnom tarifom: Hrvatski telekom

▶ **Prema rasporedu rada po danima pokrivamo slijedeća područja:**

**Ponedjeljak:**

računovodstvo proračuna i proračunskih korisnika i neprofitnih organizacija, javna nabava

**Utorak:**

plaće i porez na dohodak, radno i trgovačko pravo

**Srijeda:**

računovodstvo trgovačkih društava, porez na dobit i PDV

**Četvrtak:**

plaće i porez na dohodak, radno i trgovačko pravo

**Petak:**

računovodstvo trgovačkih društava, porez na dobit i PDV

# Evidentiranje radnog vremena radnika u školskim ustanovama

**Dana 1. rujna 2017. godine na snagu je stupio novi Pravilnik o sadržaju i načinu vođenja evidencije o radnicima (Nar. nov., br. 73/17.). Školske ustanove su također obveznici primjene navedenog pravilnika, ali samo u jednom njegovom dijelu i to onom koji se odnosi na sadržaj i način vođenja evidencije o radnicima te evidencije o ostalim osobama koje kod poslodavca nisu u radnom odnosu, ali čiji rad poslodavac koristi. Kada je riječ o obvezi i načinu evidentiranja radnog vremena radnika, školske ustanove primjenjuju posebni podzakonski akt kojeg je još 2011. godine donio ministar obrazovanja, a to je Pravilnik o evidenciji radnog vremena za radnike školskih ustanova (Nar. nov., br. 144/11.).**

## 1. UVOD

Svi poslodavci u Republici Hrvatskoj obvezni su, sukladno čl. 5. Zakona o radu (Nar. nov., br. 93/14.) voditi evidenciju o radnicima i o radnom vremenu. Sadržaj i način vođenja evidencije o radnicima propisuje ministar rada i mirovinskog sustava posebnim pravilnikom. Novi Pravilnik o sadržaju i načinu vođenja evidencije o radnicima (Nar. nov., br. 73/14.) stupio je na snagu 1. rujna 2017. godine. Njegovim stupanjem na snagu izvan snage je stavljen stari pravilnik istog naziva Pravilnik o sadržaju i načinu vođenja evidencije o radnicima iz 2015. godine (Nar. nov., br. 32/15. i 97/15.).

Pravilnik o sadržaju i načinu vođenja evidencija o radnicima propisuje sadržaj i način vođenja evidencije o radnicima, ako drugim propisom nije drukčije određeno. Jedan od tih „drugih propisa“ je Pravilnik o evidenciji radnog vremena za radnike školskih ustanova (Nar. nov., br. 144/11.).

Školske ustanove su javne ustanove koje obavljaju djelatnost osnovnog i srednjeg obrazovanja. Školskim ustanovama se u smislu čl. 1. Zakona o odgoju i obrazovanju u osnovnoj i srednjoj školi (Nar. nov., br. 87/08. do 7/17.) smatraju: osnovne škole, srednje škole, učenički domovi i druge javne ustanove koje obavljaju djelatnost osnovnog i srednjeg odgoja i obrazovanja (dalje u tekstu: školske ustanove).

Školske ustanove obvezne su, kao i svi ostali poslodavci u Republici Hrvatskoj, voditi evidenciju o radnicima i radnom vremenu. Sadržaj i način vođenja evidencije radnog vremena za radnike školskih ustanova utvrđuje se **Pravilnikom o evidenciji radnog vremena za radnike školskih ustanova (dalje u tekstu: Pravilnik o evidenciji radnog vremena)**.

Prema čl. 1. Pravilnika o evidenciji radnog vremena evidencija radnog vremena radnika školskih ustanova mora sadržavati podatke o radnicima (opći podaci) i to prema posebnim propisima koje donosi ministar nadležan za rad te podatke o radnom vremenu.

**Slijedom navedenog, zaključujemo, školske ustanove obvezne su primjenjivati Pravilnik o sadržaju i načinu vođenja evidencije o radnicima koji je stupio na snagu 1. rujna 2017. (Nar.**

**nov., br. 73/17.) samo u dijelu koji se odnosi na evidenciju o radnicima (opći podaci) i evidenciju o drugim osobama koje kod poslodavca nisu u radnom odnosu, ali čiji rad poslodavac koristi (tzv. posebne evidencije), dok su evidenciju o radnom vremenu obvezne voditi na način kako to propisuje Pravilnik o evidenciji radnog vremena za radnike školskih ustanova iz 2011. god.<sup>1</sup>**

## 2. ZA KOJE SE RADNIKE ŠKOLSKIH USTANOVA MORA VODITI EVIDENCIJA O RADNOM VREMENU?

Školska ustanova obvezna je voditi evidenciju o radnom vremenu za sve radnike koji su kod nje u radnom odnosu, i to za:

- radnike zaposlene na neodređeno i na određeno vrijeme
- radnike zaposlene u punom ili u nepunom radnom vremenu
- radnike zaposlene u dopunskom radu
- radnike zaposlene na određeno vrijeme temeljem programa provođenja javnih radova
- asistente u nastavi koji su zasnovali radni odnos sa školskom ustanovom, neovisno o tome odakle se osiguravaju sredstva za isplatu njihovih plaća
- ravnatelja i
- ostale osobe koje su po posebnim propisima izjednačene s osobama u radnom odnosu.

Za osobe koje rade u dvije ili više školskih ustanova u nepunom radnom vremenu, evidenciju vodi svaka od školskih ustanova za dio radnog vremena koji radnik odrađuje u toj ustanovi.

## 3. ŠTO JE EVIDENCIJA O RADNOM VREMENU RADNIKA?

Evidencija o radnom vremenu radnika predstavlja skup podataka kojim se prati izvršenje utvrđenog rasporeda rada radnika.

<sup>1</sup> Novine Pravilnika o sadržaju i načinu vođenja evidencije o radnicima, sadržaj i način vođenja evidencije o radnicima te evidencije o drugim osobama koji kod poslodavca nisu u radnom odnosu, ali čiji rad poslodavac koristi detaljno je obrađeno u časopisu Računovodstvo i financije br. 9/17., stručni članak pod nazivom „Pojednostavljenje evidencija o radnicima i radnom vremenu“, autorica: dr. sc. Marija Zuber.

Radno vrijeme radnika školskih ustanova te njihovo dnevno, tjedno i godišnje zaduženje uređeno je u okviru posebnih zakona i propisa kao što je Zakon o odgoju i obrazovanju u osnovnoj i srednjoj školi, Državni pedagoški standard osnovnoškolskog sustava odgoja i obrazovanja (Nar. nov., br. 63/08. i 90/10.), Državni pedagoški standard srednjoškolskog sustava odgoja i obrazovanja (Nar. nov., br. 63/08. i 90/10.), Pravilnik o tjednim radnim obvezama učitelja i stručnih suradnika u osnovnoj školi (Nar. nov., br. 88/03., 40/14. i 103/14.) te Odluka o početku i završetku nastavne godine, broju radnih dana i trajanju odmora učenika osnovnih i srednjih škola za školsku godinu 2017./2018.

#### **Primjer:**

*Temeljem čl. 104. Zakona o odgoju i obrazovanju u osnovnoj i srednjoj školi, čl. 9. stavka 4. i 6. Pravilnika o tjednim radnim obvezama učitelja i stručnih suradnika u osnovnoj školi i Kolektivnog ugovora za zaposlenike u osnovnoškolskim ustanovama ravnatelj škole obvezan je za svaku školsku godinu, najkasnije do 30. rujna tekuće godine, donijeti Rješenje o tjednom i godišnjem zaduženju. Rješenjem se utvrđuju tjedne i godišnje radne obveze učitelja i stručnih suradnika: sati neposrednog odgojno-obrazovnog rada, sati ostalih poslova koji proizlaze iz neposrednog odgojno-obrazovnog rada te posebnih poslova koji proizlaze iz ustroja rada škole.*

Evidencijom o radnom vremenu radnika školskih ustanova prati se izvršenje rješenja o tjednom i godišnjem zaduženju učitelja i stručnih suradnika odnosno odlukom utvrđenog rasporeda rada radnika koji su u školskim ustanovama zaposleni na administrativnim i pomoćno-tehničkim poslovima.

Rješenje o tjednom i godišnjem zaduženju nastavnog osoblja i stručnih suradnika ustanove sastavni je dio dokumentacije o evidenciji radnog vremena.

#### **4. SADRŽAJ EVIDENCIJE O RADNOM VREMENU RADNIKA ŠKOLSKIH USTANOVA**

Obvezni sadržaj evidencije radnog vremena radnika školskih ustanova izričito je propisan čl. 4. Pravilnika o evidenciji radnog vremena.

Evidencija o radnom vremenu mora obvezno sadržavati najmanje sljedeće podatke:

1. ime i prezime radnika
2. radno mjesto
3. ugovorenu satnicu radnika prema Ugovoru o radu i Rješenju o tjednom i godišnjem zaduženju nastavnika
4. početak rada radnika
5. završetak rada radnika
6. ostale sate za radnike koji rade u neposrednom radu koji proizlaze iz neposrednog rada, a prema Rješenju o tjednom i godišnjem zaduženju
7. vrijeme i sate zastoja, prekid rada i slično do čega je došlo krivnjom poslodavca ili zbog drugih okolnosti za koje radnik nije odgovoran
8. sate rada noću
9. sate prekovremenog rada
10. sate rada u preraspodijeljenome radnom vremenu i razdoblje preraspodijeljenoga radnog vremena
11. sate rada nedjeljom, blagdanom ili neradnim danima utvrđenim posebnim propisom
12. sate provedene na službenom putu
13. sate terenskog rada

14. sate pripravnosti te sate rada po pozivu
15. sate korištenja godišnjeg odmora
16. sate privremene nesposobnosti za rad (bolovanje)
17. vrijeme roditeljnog, roditeljskog dopusta ili korištenje drugih prava prema posebnom propisu
18. sate plaćenog dopusta
19. sate neplaćenog dopusta
20. sate provedene u štrajku
21. sate isključenja s rada.

Osim prethodno navedenih podataka o radnom vremenu, školska ustanova obvezna je voditi i druge podatke o radnom vremenu potrebne za ostvarivanje pojedinih prava iz radnog odnosa ili u svezi s radnim odnosom utvrđene posebnim propisom, kolektivnim ugovorom, pravilnikom o radu ili ugovorom o radu (npr. smjenski rad, dvokratni rad, sati rada u posebnim uvjetima i sl.).

Evidentiranje podatka o početku i završetku rada radnika ovisi o tome radi li se o radniku koji je zaposlen na poslovima odgojno-obrazovnog rada ili na ostalim poslovima u školi.

Za radnike koji rade u neposrednom radu (učitelje, nastavnike, stručne suradnike) kao početak rada evidentira se početak izvođenja neposrednoga odgojno-obrazovnog rada, a kao završetak rada evidentira se završetak izvođenja neposrednoga odgojno-obrazovnog rada prema dnevnom rasporedu održavanja nastave ili drugih oblika neposrednog rada u ustanovi odnosno tzv. efektivna. Ostatak poslova do punog radnog vremena satnice evidentira u okviru podatka „ostali poslovi“.

#### **5. ODGOVORNA OSOBA ZA VOĐENJE EVIDENCIJE O RADNOM VREMENU**

Odgovorna osoba za vođenje evidencije o radnom vremenu jest ravnatelj škole odnosno po njegovom ovlaštenju voditelj organizacijske jedinice škole i tajnik.

Tko se prema Pravilniku o evidenciji radnog vremena smatra odgovornom osobom za vođenje evidencije ovisi o tome radi li se o evidenciji učitelja i nastavnika ili o evidenciji radnog vremena administrativno-tehničkog osoblja te o veličini škole.

Evidenciju radnog vremena učitelja i nastavnika u školskim ustanovama do veličine matične škole s najmanje 8 razrednih odjela i 150 učenika dužan je voditi ravnatelj škole.

U školskim ustanovama s više od 8 razrednih odjela i 150 učenika, koje rade u smjenama, kao i u ustanovama koje imaju premještene organizacijske ili poslovne jedinice, kabinetske ili radioničke prostorijske dijelove djelatnosti izvan sjedišta poslodavca, evidenciju radnog vremena radnika po ovlaštenju ravnatelja ustanove vodi voditelj organizacijskog dijela škole.

Evidenciju radnog vremena administrativno-tehničkog osoblja po ovlaštenju ravnatelja i neovisno o veličini škole vodi tajnik.

#### **6. NAČIN VOĐENJA EVIDENCIJE**

Podaci u evidenciji radnog vremena radnika mogu se voditi pisano na papiru ili u elektroničnom obliku.

Prilikom vođenja evidencije mogu se koristiti odgovarajuće kratice s jasnim objašnjenjem njihovog značenja (npr. prek. rad. - prekovremeni rad, objašnjenje kratice obvezno se mora naznačiti na samoj evidenciji).

Evidencija se vodi za svaki mjesec kao obračunsko razdoblje isplate plaće odnosno naknade plaće, a mora se voditi uredno, razumljivo i ažurno.

Ažurno znači da se evidencija mora voditi svakog dana, da na završetku radnog dana radnika mora biti ispunjena, a ako neki podatak nedostaje osoba zadužena za vođenje evidencije dužna je evidentirati taj podatak čim ga sazna.

Pravilnikom o evidenciji radnog vremena za školske ustanove propisane su i sljedeće obveze:

- zaključenje evidencije
- kontrola evidencije i
- mjesečna rekapitulacija sati.

Evidencija se zaključuje na kraju mjeseca. Zaključenje evidencije obavlja se zbrajanjem sati, potpisivanjem i predajom evidencije osobi koja obavlja kontrolu odrađenih i ispisanih sati.

Kontrolu evidencije nastavnog osoblja obavlja ravnatelj ili voditelj organizacijskog dijela ustanove i to prvog dana u mjesecu za prethodni mjesec, dok kontrolu evidencije radnog vremena nenastavnog osoblja obavlja tajnik ustanove prvoga radnog dana u mjesecu za prethodni mjesec.

Mjesečna rekapitulacija sati izrađuje se na osnovi evidencije radnog vremena te služi kao podloga za isplatu plaće. Rekapitulaciju sati potpisuje ravnatelj te se time istovremeno daje nalog računovodstvu da se prema podacima iz rekapitulacije obračuna i isplati plaće za prethodni mjesec. Podaci iz evidencije o radnom vremenu moraju odgovarati podacima u obrascu radnika IP-1.

Radniku se treba, na njegov zahtjev, omogućiti pravo uvida u evidenciju o radnom vremenu.

## 7. MJESTO I VRIJEME ČUVANJA EVIDENCIJE O RADNOM VREMENU

Školska ustanova dužna je evidenciju o radnom vremenu čuvati u svom sjedištu. Međutim, ako dio radnika obavlja posao izvan sjedišta poslodavca u izdvojenoj organizacijskoj ili poslovnoj jedinici tijekom cijelog razdoblja odnosno mjeseca za koje se plaća ili naknada plaće isplaćuje, tada se evidencija mora čuvati u toj izdvojenoj organizacijskoj ili poslovnoj jedinici za prethodno razdoblje od najmanje jedne godine.

Rok čuvanja evidencije je najmanje četiri godine.

U slučaju kada škola ima informaciju da je pokrenut radni spor u pogledu ostvarenja prava iz radnog odnosa ili u vezi s radnim odnosom, pri čemu bi za ostvarivanje tih prava mogla biti relevantna i evidencija o radnom vremenu radnika za određeno razdoblje, evidencija se mora čuvati do pravomoćnog okončanja toga spora.

## 8. VOĐENJE EVIDENCIJE O RADNOM VREMENU ZA RAVNATELJE ŠKOLSKIH USTANOVA

Na radnike kojima se zbog specifičnosti njihova posla radno vrijeme ne može mjeriti ili unaprijed odrediti ili ga radnici određuju samostalno, ne primjenjuju se odredbe Zakona o radu o najdužem trajanju tjednog radnog vremena, noćnom radu, obveznim odmorima (rukovodeće osoblje, radnici koji s poslodavcem žive u zajedničkom domaćinstvu i sl.).

Ravnatelji školskih ustanova smatraju se u smislu čl. 88. Zakona o radu, rukovodećim osobama.

Budući da ravnatelji imaju zasnovan radni odnos u školi oni se u smislu odredbi čl. 5. Zakona o radu smatraju radnicima za koje je poslodavac obavezan voditi evidenciju o radnicima i o radnom vremenu.

Slijedom navedenog, za ravnatelje se kao i za ostale radnike treba voditi evidenciju o radnom vremenu, iznimka su oni ravnatelji koji imaju ugovorenu samostalnost u određivanju radnog vremena. U tom slučaju postoji obveza vođenja samo onih podataka potrebnih za ostvarivanje prava iz radnog odnosa kao npr. godišnji odmor, bolovanje i sl., ali ne postoji obveza evidentiranja početka i završetka rada.

Ugovaranje samostalnosti može biti sastavni dio ugovora o radu za radno mjesto ravnatelja ili samostalni ugovor koji ravnatelj ugovara sa školom koju u ovom slučaju zastupa školski odbor.

Ako samostalnost u određivanju radnog vremena nije ugovorena i za ravnatelje se moraju voditi svi podaci iz evidencije o radnom vremenu propisani Pravilnikom o evidenciji radnog vremena za radnike školskih ustanova.

## 9. PREKRŠAJNE ODREDBE

Zakonom o radu (Nar. nov., br. 93/14.), propisane su vrlo visoke novčane kazne za poslodavce koji ne vode evidencije o radnicima ili ih ne vode na propisani način.

Slijedom navedenog, školska ustanova koja ne vodi evidenciju o radnom vremenu svojih radnika ili je ne vodi na način kako je to propisano Pravilnikom o evidenciji radnog vremena za radnike školskih ustanova (Nar. nov., br. 144/11.) ili koja ih ne dostavi inspekciji rada odnosno prosvjetnoj inspekciji na njihov zahtjev, može se kazniti novčanom kaznom od 61.000,00 do 100.000,00 kn, a odgovorna fizička osoba škole novčanom kaznom od 7.000,00 do 10.000,00 kn.

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 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

# Zadnja novela Zakona o državnim službenicima: brži postupak zapošljavanja i odlučivanja u službeničkim stvarima

*Posljednjom novelom Zakona o državnim službenicima iz lipnja 2017. godine ubrzan je postupak zapošljavanja državnih službenika i postupak odlučivanja u službeničkim stvarima. Uz to, riješena su i neka otvorena pitanja koja su se tijekom primjene propisa o državnim službenicima pojavila u praksi.*

## 1. UVOD

Zapošljavanje odnosno prijam u državnu službu, prava, obveze i odgovornosti državnih službenika te prestanak državne službe uređeni su Zakonom o državnim službenicima<sup>1</sup> i provedbenim propisima donesenim temeljem toga Zakona. Na pitanja koja nisu uređena Zakonom o državnim službenicima ili posebnim zakonom, uredbama Vlade Republike Hrvatske (u daljnjem tekstu: Vlada) ili drugim propisima donesenim temeljem Ustava i zakona ili kolektivnim ugovorom, primjenjuju se opći propisi o radu.

Značajne promjene u službeničkom zakonodavstvu uvedene su Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o državnim službenicima, koji je Hrvatski sabor donio 19. lipnja 2017. godine. Zakon je objavljen u Nar. nov., br. 61. od 28. lipnja 2017. godine i stupio na snagu 29. lipnja 2017. godine.<sup>2</sup> U ovom radu daje se prikaz odredaba toga Zakona, uz obrazloženje važnijih pitanja koja se njime uređuju.

U radu se koriste kratice: „dosadašnji ZDS“ i „Novela ZDS-a“ sa sljedećim značenjem:

- „dosadašnji ZDS“ - Zakon o državnim službenicima (Nar. nov., br. 92/05., 107/07., 27/08., 34/11., 49/11., 150/11., 34/12., 49/12., 37/13., 38/13. i 138/15. - Odluka Ustavnog suda Republike Hrvatske), koji je bio na snazi do 28. lipnja 2017. godine
- „Novela ZDS-a“ - Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o državnim službenicima (Nar. nov., br. 61/07.).

## 2. POSEBNOSTI VEZANE ZA ZAPOS LJAVANJE NA POSLOVE UPRAVLJANJA I KONTROLE KORIŠTENJA ESI FONDOVA

Novelom ZDS-a propisan je brži i jednostavniji postupak zapošljavanja državnih službenika na poslove upravljanja i kontrole korištenja europskih strukturnih i investicijskih fondova (u daljnjem tekstu: poslovi upravljanja i kontrole korištenja ESI fondova), ali i ubrzanje i pojednostavljenje postupka zapošljavanja ostalih državnih službe-

nika, uz poštivanje Ustavnog jamstva o jednakoj dostupnosti javne službe svim građanima pod jednakim uvjetima.

Kod zapošljavanja državnih službenika na poslove upravljanja i kontrole korištenja ESI fondova predviđene su određene posebnosti postupka u odnosu na zapošljavanje ostalih državnih službenika:

- postupak zapošljavanja može se provesti neovisno o planu prijama u državnu službu
- prije raspisivanja javnog natječaja ne treba provjeriti ima li državnih službenika na raspolaganju Vladi niti provjeriti njihove kompetencije
- hitan postupak po žalbi protiv rješenja o prijemu u državnu službu.

### 2.1. Izuzetak od obveznosti plana prijama u državnu službu

U čl. 41. dosadašnjeg ZDS-a bilo je propisano je da se postupak prijama u državnu službu može provesti samo u skladu s planom prijama u državnu službu, osim u slučaju potrebe prijama u državnu službu na određeno vrijeme i popunjavanja radnog mjesta koje je ostalo upražnjeno odlaskom službenika iz državnog tijela tijekom tekuće kalendarske godine.

Novelom ZDS-a je, uz navedene izuzetke, propisan i izuzetak u slučaju prijama državnog službenika **na poslove upravljanja i kontrole korištenja ESI fondova**. Navedeni izuzetak propisan je zbog potrebe žurnosti popunjavanja radnih mjesta koja su izravno vezana za povlačenje sredstava ESI fondova odnosno pojednostavljenja i ubrzanja postupka zapošljavanja na tim radnim mjestima.

### 2.2. Izuzetak od obveznosti provjere podataka o službenicima na raspolaganju

Radi jednostavnijeg i bržeg postupka zapošljavanja na poslove upravljanja i kontrole korištenja ESI fondova, Novelom ZDS-a ukinuta je obveza državnih tijela da prije raspisivanja javnog natječaja za te poslove provjere ima li službenika na raspolaganju Vladi i provjere njihove kompetencije. Radna mjesta službenika koji rade na poslovima upravljanja i kontrole korištenja ESI fondova utvrđuje Vlada odlukom, na prijedlog središnjeg tijela državne uprave nadležnog za poslove fondova Europske unije.

<sup>1</sup> Zakon o državnim službenicima (Nar. nov., br. 92/05., 107/07., 27/08., 34/11., 49/11., 150/11., 34/12., 49/12. - pročišćeni tekst, 37/13., 38/13., 138/15. - Odluka Ustavnog suda Republike Hrvatske i 61/17.).

<sup>2</sup> Osim odredaba za koje je u čl. 24. toga Zakona izrijekom navedeno da stupaju na snagu 1. siječnja 2018. godine.

### 2.3. Hitan postupak po žalbi

Kod prijama državnih službenika na poslove upravljanja i kontrole korištenja ESI fondova propisan je hitan postupak po žalbi protiv rješenja o prijemu u državnu službu izabranog kandidata. Odbor za državnu službu dužan je odlučiti o žalbi u roku 30 dana od njezina primitka te će stoga navedene predmete morati prioritarno uzimati u rad.

### 3. WEB - APLIKACIJA CIRCA

Prije raspisivanja javnog natječaja ili internog oglasa potrebno je provjeriti ima li službenika na raspolaganju Vladi koji ispunjavaju uvjete za raspored na radno mjesto te u slučaju da ima takvih službenika, provjeriti njihove kompetencije.

Prema čl. 45.c dosadašnjeg ZDS-a, državna tijela provjeravaju kod Ministarstva uprave ima li na raspolaganju Vladi službenika koji ispunjavaju uvjete za raspored na radno mjesto koje je potrebno popuniti.

Odredbama čl. 3. Novele ZDS-a propisuje se brži način provjere podataka o službenicima na raspolaganju Vladi, korištenjem elektroničke web - aplikacije CIRCA (*Communication and Information Resource Centre Administrator*). CIRCA je web - aplikacija razvijena od strane Europske komisije i prilagođena potrebama javne uprave, a omogućava sigurnu i brzu uslugu dijeljenja podatkovnih resursa i dokumenata.

Provjerom podataka o službenicima na raspolaganju Vladi korištenjem elektroničke web - aplikacije CIRCA smanjit će se opseg poslova vezanih za provjeru podataka o službenicima na raspolaganju i u državnom tijelu koje ima potrebu za novim zapošljavanjem i u Ministarstvu uprave te će se skratiti vrijeme provjere.

Prema čl. 16. Novele ZDS-a, kojim je dodan čl. 127.b Zakona o državnim službenicima, državno tijelo dužno je unijeti podatke o službeniku na raspolaganju u web - aplikaciju CIRCA u roku 24 sata od dana izvršnosti rješenja o stavljanju službenika na raspolaganje. Na taj način će se u kratkom roku osigurati dostupnost podataka o službenicima na raspolaganju svim državnim tijelima koje imaju potrebu za novim zapošljavanjem.

Ako na raspolaganju Vladi ima državnih službenika koji ispunjavaju propisane uvjete, državno tijelo dužno ih je pozvati na testiranje i razgovor (intervju) radi provjere njihovih kompetencija (znanja, vještina i sposobnosti), ako mjesto stanovanja službenika nije udaljeno više od 50 kilometara od državnog tijela odnosno neovisno o udaljenosti ako je u web - aplikaciji CIRCA naznačeno da službenik pristaje na raspored i kad je udaljenost veća od 50 kilometara.

Odredba o provjeri službenika na raspolaganju korištenjem elektroničke web - aplikacije CIRCA stupa na snagu **1. siječnja 2018. godine**<sup>3</sup>, jer je u međuvremenu potrebno osigurati tehničke uvjete za korištenje aplikacije.

Kao što smo ranije naveli, odredbe o provjeri službenika na raspolaganju Vladi ne primjenjuju se kod prijama službenika na poslove upravljanja i kontrole korištenja ESI fondova.

### 4. PREDSTAVNIK MINISTARSTVA UPRAVE

Prema odredbi čl. 51. dosadašnjeg ZDS-a, u Komisiji za provedbu javnog natječaja, koju imenuje čelnik tijela, **obvezno mora biti pred-**

stavnik **Ministarstva uprave** kao središnjeg tijela državne uprave nadležnog za službeničke odnose.

Institut predstavnika Ministarstva uprave uveden je s ciljem osiguranja zakonitosti i transparentnosti u provedbi postupka javnog natječaja i internog oglasa te ujednačavanja prakse odnosno jednakog postupanja državnih tijela. Međutim, navedeni institut nije ostvario svoju punu svrhu, jer predstavnik Ministarstva uprave nema odlučujući utjecaj kod donošenja odluka Komisije za provedbu javnog natječaja<sup>4</sup>, nego može djelovati savjetodavno i upozoriti na eventualne nezakonitosti u provedbi postupka javnog natječaja ili internog oglasa. Pored toga, imenovanje predstavnika Ministarstva uprave vezano je uz odgovarajuću proceduru, potrebno vrijeme i troškove, koji se ne mogu opravdati ulogom predstavnika.

Zbog toga je u Noveli ZDS-a brisana obveza sudjelovanja predstavnika Ministarstva uprave u radu Komisije za provedbu javnog natječaja.

### 5. DOSTAVA RJEŠENJA O PRIJAMU U DRŽAVNU SLUŽBU JAVNOM OBJAVOM

Dosadašnje zakonsko rješenje nalagalo je osobnu dostavu rješenja o prijemu izabranog kandidata svim kandidatima u postupku.

Osobna dostava rješenja o prijemu u državnu službu, posebno u slučaju kada se na javni natječaj prijavi veliki broj kandidata, iziskuje ne samo velike materijalne troškove (dostava rješenja svim kandidatima u postupku preporučenom poštom, uz povratnicu), nego i probleme vezane uz nastup izvršnosti rješenja u slučaju kada nije moguće izvršiti osobnu dostavu (neuredna dostava rješenja zbog izbjivanja kandidata s adrese navedene u prijavi ili potpisivanja povratnice od strane ukućana, čekanje da se vrate sve povratnice, različit dan dostave rješenja pojedinim kandidatima i time različit dan početka roka za žalbu za pojedine kandidate i dr.).

Novelom ZDS-a propisano je da se dostava rješenja o prijemu u državnu službu (kako na neodređeno, tako i na određeno vrijeme)<sup>5</sup> obavlja **javnim objavom na web - stranici državnog tijela** koje je raspisalo javni natječaj i web - stranici središnjeg tijela državne uprave nadležnog za službeničke odnose<sup>6</sup>, a dostava se smatra obavljenom istekom osmog dana od dana javne objave na web - stranici središnjeg tijela državne uprave nadležnog za službeničke odnose. Protiv rješenja kandidat koji je pristupio testiranju može izjaviti žalbu Odboru za državnu službu u roku 15 dana od dana dostave rješenja.

Dostavom rješenja javnom objavom znatno se pojednostavljuje postupak i smanjuju troškovi dostave rješenja, osobito u slučajevima većeg broja prijavljenih kandidata. Pored toga, svim kandidatima rok za žalbu počinje teći istoga dana te je jednostavnije utvrditi izvršnost rješenja.

U pogledu javne objave osobnih podataka izabranih kandidata u natječajnom postupku Agencija za zaštitu osobnih podataka zauzela je stajalište da se kod provođenja natječajnog postupka i dostavljanja obavijesti o izboru kandidata, u svrhu osiguranja načela transparentnosti djelovanja tijela javne vlasti, smiju učiniti javno dostupnima podaci o izabranom kandidatu, koji se odnose na naziv radnog mjesta, stručne kvalifikacije te ime i prezime izabranog kandidata u provedenom natječajnom postupku, dok se svi ostali osobni podaci koji nemaju veze s natječajem moraju na odgovarajući način zaštititi.

<sup>4</sup> Predstavnik Ministarstva uprave je samo jedan od članova Komisije i kod donošenja odluka može biti nadglasan.

<sup>5</sup> V. čl. 7. i 8. Novele ZDS-a.

<sup>6</sup> Ministarstvo uprave.

<sup>3</sup> V. čl. 24. Novele ZDS-a.

Zakonske odredbe o dostavi rješenja o prijemu u državnu službu javnom objavom na odgovarajući način primjenjuju se na dostavu rješenja o imenovanju rukovodećih državnih službenika iz čl. 74.a Zakona o državnim službenicima.<sup>7</sup>

## 6. SLUŽBA NA ODREĐENO VRIJEME ZA VRIJEME TRAJANJA PROJEKTA

U čl. 8. Novele ZDS-a izmijenjene su odredbe čl. 61. dosadašnjeg ZDS-a (odredbe o državnoj službi na određeno vrijeme). Između ostalog, propisano je da zbog potrebe rada na projektu koji se financira iz fondova ili programa Europske unije državna služba na određeno vrijeme može trajati za vrijeme trajanja projekta (nije fiksno vremenski ograničena).

Dosadašnji ZDS u pravilu nije omogućavao trajanje državne službe na određeno vrijeme za cijelo vrijeme trajanja projekta, jer je prema čl. 61. st. 5. toga Zakona, služba na određeno vrijeme zbog obavljanja privremenih poslova mogla trajati najduže godinu dana, a provedba projekata u pravilu traje duže od toga.

## 7. KAZNENA DJELA KAO ZAPREKE ZA PRIJAM U DRŽAVNU SLUŽBU

U dosadašnjem ZDS-u propisane su grupe kaznenih djela koje predstavljaju zapreke za prijam u državnu službu, ako je pokrenut kazneni postupak ili pravomoćno izrečena kazna za navedena kaznena djela.

U Noveli ZDS-a napušten je taj koncept te je umjesto taksativnog navođenja grupa kaznenih djela koje su zapreke za prijam u državnu službu, propisano da u državnu službu ne mogu biti primljene osobe protiv kojih se vodi kazneni postupak *po službenoj dužnosti* ili koje su proglašene krivim za kazneno djelo za koje se kazneni postupak vodi *po službenoj dužnosti*. Dakle, za postojanje zapreka za prijam u državnu službu nije bitna vrsta kaznenog djela ni izrečena kaznenopravna sankcija, nego je odlučan način pokretanja kaznenog postupka tj. da se kazneni postupak vodi po službenoj dužnosti.

## 8. ODLUČIVANJE O PRIJAMU U DRŽAVNU SLUŽBU TE PRAVIMA I OBEZAMA SLUŽBENIKA

Do Novele ZDS-a o prijemu u državnu službu te svim pravima i obvezama državnih službenika odlučivalo se u upravnom postupku u dva stupnja (čelnik tijela i Odbor za državnu službu kao neovisno tijelo nadležno za odlučivanje o žalbama protiv rješenja iz službeničkih odnosa) i dva stupnja u upravnom sporu (nadležni upravni sudovi i Visoki upravni sud Republike Hrvatske), što je dovodilo do dugotrajnih postupaka i velikog broja neriješenih predmeta pred Odborom za državnu službu.<sup>8</sup>

Iskustvo je pokazalo da treba pojednostaviti postupak odlučivanja u službeničkim odnosima i približiti ga, ali ne i izjednačiti, s općim propisima o radu. Zaključeno je da ne treba o svim pravima i obvezama iz državne službe odlučivati u upravnom postupku, ali treba zadržati upravno-pravni koncept odlučivanja o najvažnijim, statusnim pravima i obvezama državnih službenika.

Stoga je Novelom ZDS-a propisano da je **odlučivanje o prijemu u državnu službu, rasporedu na radno mjesto, plaći, premještaju, stavljanju na raspolaganje, ocjenjivanju te prestanku državne služ-**

**be upravna stvar**, o kojoj odlučuje rješenjem čelnik tijela ili službena osoba. Protiv navedenih rješenja službenik može izjaviti žalbu Odboru za državnu službu u roku od 15 dana dana dostave rješenja.

**O ostalim pravima i obvezama državnih službenika odlučuje se sukladno općim propisima o radu** (odluka čelnika tijela<sup>9</sup>, zahtjev za ostvarenje prava, sudska zaštita pred sudom nadležnim za radne sporove).

Žalba *ne odgađa izvršenje* rješenja o prijemu u državnu službu na određeno vrijeme, rasporedu na radno mjesto, plaći, premještaju, stavljanju na raspolaganje, otkazu službeniku koji nije zadovoljio na probnom radu te prestanku državne službe po sili zakona.

Protiv rješenja Odbora za državnu službu državno tijelo i državni službenik mogu pokrenuti upravni spor.

## 9. ODBOR ZA DRŽAVNU SLUŽBU

Odbor za državnu službu neovisno je državno tijelo za rješavanje žalbi sukladno Zakonu o državnim službenicima. Izmjenama zakonskih odredaba koje se odnose na Odbor za državnu službu pristupilo se u cilju povećanja efikasnosti rada Odbora i bržeg rješavanja predmeta.

Zbog dosadašnjeg malog broja prijava na interni oglas za imenovanje članova Odbora, što zbog relativno malog interesa državnih službenika za rad u Odboru za državnu službu, što zbog strogih formalnih uvjeta za imenovanje članova Odbora, koje je ispunjavao manji broj državnih službenika, u Noveli ZDS-a propisano je imenovanje članova Odbora na drugačiji način nego dosada. Prema odredbama Novele ZDS-a, članovi Odbora imenuju se temeljem javnog natječaja, a ne temeljem internog oglasa, kako je bilo dosada, čime se znatno proširuje krug mogućih kandidata u postupku i mogućnost kvalitetnijeg izbora kandidata za članove Odbora.

Prema čl. 10. Novele ZDS-a, kojim je izmijenjen čl. 66. dosadašnjeg ZDS-a, članove Odbora za državnu službu imenuje Vlada temeljem javnog natječaja na vrijeme od pet godina, uz mogućnost ponovnog imenovanja. Članovi Odbora, kao i do sada, moraju biti diplomirani pravnici odnosno magistri prava.

Odbor za državnu službu ima predsjednika, kojeg imenuje Vlada iz reda članova Odbora za državnu službu. Predsjednik i član Odbora imaju položaj državnih službenika te prava i obveze iz državne službe ostvaruju u središnjem tijelu državne uprave nadležnom za službeničke odnose, a za vrijeme trajanja mandata miruju im prava i obveze iz službe u državnom tijelu u kojem su bili u službi prije imenovanja. Vlada uredbom propisuje broj članova, uvjete za imenovanje, način imenovanja, ustrojstvo i način rada Odbora za državnu službu.

U čl. 11. Novele ZDS-a, kojim je dodan čl. 66.a Zakona o državnim službenicima, propisano je da predsjednik i članovi Odbora za državnu službu neovisni su u radu i svoje zadaće obavljaju nepristrano i u skladu sa zakonom. Predsjednik i članovi Odbora ne smiju obavljati drugu službu ili posao koji bi mogao utjecati na njihovu samostalnost, nepristranost i neovisnost ili umanjiti njihov društveni ugled ili su inače nespojivi s obnašanjem dužnosti u Odboru.

Vlada može razriješiti predsjednika i članove Odbora Vlada: na njihov osobni zahtjev, zbog njihovog nezakonitog, nesavjesnog ili nemarnog rada te u slučaju prestanka državne službe na način propisan zakonom.

<sup>9</sup> Zakon o radu, kao opći propis o radu, ne propisuje naziv akta kojim se odlučuje o pravima i obvezama radnika, već samo propisuje da radnik o tome mora biti pisano obaviješten. Stoga, upućujemo da se o tim pravima i obvezama odlučuje neupravnim aktom, koji se može nazvati „odluka“ ili „rješenje“, ali se, bez obzira na naziv akta, ne donosi u upravnom postupku.

<sup>7</sup> V. čl. 13. Novele ZDS-a, kojim je u čl. 74.a dosadašnjeg ZDS-a dodan novi st. 2.

<sup>8</sup> Prema izvješću o radu Odbora na dan 31. prosinca 2016. godine bilo je neriješeno 25.324 predmeta.

Razriješeni predsjednik Odbora ostaje u sastavu Odbora u svojstvu člana, ako ga Vlada istovremeno nije razriješila i dužnosti člana Odbora.

Razriješeni član Odbora ima pravo povratka na odgovarajuće poslove u državno tijelo u kojem je bio u službi prije imenovanja za člana Odbora, a ako nije bio u državnoj službi, ima pravo rasporeda u središnje tijelo državne uprave nadležno za službeničke odnose, temeljem zahtjeva koji je dužan podnijeti nadležnom tijelu u roku 30 dana od dana razriješenja. Nadležno državno tijelo dužno je donijeti rješenje o rasporedu u roku 15 dana od zaprimanja zahtjeva razriješenog člana Odbora, a do donošenja tog rješenja razriješeni član Odbora ostvaruje prava iz službe u Odboru prema dotadašnjem rješenju.

Efikasnijem radu Odbora za državnu službu doprinijet će također i rasterećenje Odbora od znatnog broja predmeta putem ranije navedene promjene vezane za odlučivanje o pravima i obvezama državnih službenika, jer od stupanja na snagu Novele ZDS-a Odbor odlučuje samo o žalbama protiv rješenja kojima se odlučuje o prijemu u državnu službu i statusnim pravima i obvezama državnih službenika, kako je prethodno navedeno.

## 10. PREMJEŠTAJ PO POTREBI SLUŽBE

Prema čl. 76. dosadašnjeg ZDS-a, državnog službenika može se premjestiti po potrebi službe na drugo radno mjesto u istom ili drugom državnom tijelu, u istom ili drugom mjestu rada, ali samo na radno mjesto, *za koje je propisan isti stupanj obrazovanja i potrebno radno iskustvo u jednakom trajanju.*

Navedeni uvjeti za premještaj po potrebi službe u funkciji su zaštite državnog službenika od neopravdanog i arbitrarnog premještaja. Međutim, zbog formulacije uvjeta kada je moguć premještaj („samo na radno mjesto, za koje je propisan isti stupanj obrazovanja i potrebno radno iskustvo u jednakom trajanju“), u praksi su se pojavili problemi zbog nemogućnosti premještaja službenika po potrebi službe na više radno mjesto (npr. premještaj s radnog mjesta stručnog suradnika na radno mjesto stručnog savjetnika, višeg stručnog savjetnika ili rukovodeće radno mjesto), iako službenik ispunjava propisane uvjete za raspored (ima potrebni stupanj obrazovanja propisane struke i potrebno radno iskustvo na odgovarajućim poslovima te ostale uvjete propisane pravilnikom o unutarnjem redu).

Stoga je, radi poticanja mobilnosti državnih službenika, odredbama Novele ZDS-a<sup>10</sup> propisana mogućnost premještaja službenika i na više radno mjesto, sa zahtjevnijim (strožim) uvjetima odnosno mogućnost premještaja na radno mjesto *za koje je propisan isti stupanj obrazovanja i potrebno radno iskustvo u jednakom ili dužem trajanju.* Iznimno, državni službenik može uz njegovu suglasnost biti premješten na radno mjesto za koje je propisano radno iskustvo u kraćem trajanju. Naime, ocijenjeno je da nema razloga priječiti da službenik, koji na to pristane, bude premješten i na niže radno mjesto, što mu u određenim slučajevima i odgovara (npr. premještaj u mjesto stanovanja njegove obitelji).

## 11. PRESTANAK DRŽAVNE SLUŽBE PO SILI ZAKONA

### 11.1. Prestanak službe kad službenik navrší 65 godina života

Prema odredbi čl. 137. toč. 3. dosadašnjeg ZDS-a, državnom službeniku prestaje državna služba po sili zakona kad navrší 65

godina života i najmanje 15 godina mirovinskog staža - posljednjeg dana godine u kojoj su ostvareni ti uvjeti. Radi usklađivanja s čl. 112. toč. 4. Zakona o radu, kojim je propisano da ugovor o radu prestaje kada radnik navrší 65 godina života i 15 godina mirovinskog staža, osim ako se poslodavac i radnik drukčije ne dogovore, odredbom Novele ZDS-a propisuje se da državnom službeniku služba prestaje kad navrší 65 godina života i najmanje 15 godina mirovinskog staža, **osim ako se čelnik tijela i državni službenik drukčije ne dogovore, vodeći računa o potrebama službe** (npr. zadržavanje stručnjaka, rad na projektima, dovršenje započelih poslova i sl.). U tom slučaju državnom službeniku prestaje služba najkasnije posljednjeg dana godine u kojoj su ostvareni navedeni uvjeti.

Izmijenjena odredba o prestanku državne službe ispunjenjem uvjeta za mirovinu (kada službenik navrší 65 godina života i najmanje 15 godina mirovinskog staža) i mogućnosti zadržavanja službenika u službi do isteka kalendarske godine, **stupa na snagu 1. siječnja 2018. godine.**<sup>11</sup>

### 11.2. Prestanak službe zbog pravomoćne kaznene presude

Napušten je koncept prema kojem su iste okolnosti (vezane za kazneno gonjenje i osudu) zapreka za prijam u državnu službu i razlog za prestanak državne službe po sili zakona.

Prema noveliranoj odredbi čl. 137. st. 1. toč. 4. Zakona o državnim službenicima državnom službeniku prestaje služba po sili zakona kad je osuđen na kaznu zatvora ili kaznu dugotrajnog zatvora ili djelomičnu uvjetnu osudu za kazneno djelo - danom saznanja za pravomoćnost presude, osim ako mu je pravomoćnom presudom izrečena uvjetna osuda ili mu je kazna zatvora zamijenjena radom za opće dobro.

U ovom slučaju prestanak državne službe nastupa neovisno o načinu pokretanja postupka. Naime, bez obzira na to pokreće li se postupak po službenoj dužnosti, na prijedlog oštećenika ili po privatnoj tužbi, izricanje kazne zatvora u svakom slučaju mora za posljedicu imati prestanak državne službe. Pored toga, navedenom odredbom precizira se u kojim slučajevima kazna zatvora ili kazna dugotrajnog zatvora ili djelomična uvjetna osuda za kazneno djelo neće biti razlog za prestanak državne službe po sili zakona (ako je službeniku pravomoćnom presudom izrečena uvjetna osuda ili mu je kazna zatvora zamijenjena radom za opće dobro).

Također, u izmijenjenom čl. 137. Zakona o državnim službenicima uređuje se i situacija u kojoj je državnom službeniku opozvana uvjetna osuda ili mu je umjesto rada za opće dobro određeno izvršavanje izrečene kazne zatvora te se predviđa prestanak državne službe službeniku koji će zbog svojeg ponašanja ipak služiti zatvorsku kaznu.

Pri tome, državnom službeniku iz čl. 137. st. 1. toč. 4. Zakona o državnim službenicima:

- kojem je izrečena uvjetna osuda te sud donese odluku o opozivu izrečene uvjetne osude, državna služba prestaje danom saznanja za pravomoćnost odluke o opozivu uvjetne osude
- kojem je kazna zatvora zamijenjena radom za opće dobro te sud donese odluku kojom određuje izvršenje izrečene kazne zatvora u neizvršenom dijelu ili u cijelosti, državna služba prestaje danom saznanja za pravomoćnost odluke o izvršenju izrečene kazne zatvora.

<sup>11</sup> Prema čl. 24. Novele ZDS-a, odredba čl. 17. st. 1. i st. 5. toga Zakona u dijelu koji se odnosi na dodani stavak 2. u čl. 137. dosadašnjeg ZDS-a, stupaju na snagu 1. siječnja 2018. godine.



U čl. 17. Novele ZDS-a brisana je odredba čl. 137. toč. 5. dosadašnjeg ZDS-a, kojom je bilo propisano da državnom službeniku prestaje državna služba po sili zakona kad je osuđen za kazneno djelo koje je zapreka za prijam u državnu službu sukladno čl. 49. st. 1. toč. a) ovoga Zakona - danom pravomoćnosti presude, jer je Novelom ZDS-a izmijenjena i odredba o zaprekama za prijam u državnu službu iz čl. 49. st. 1. toč. a) Zakona o državnim službenicima.<sup>12</sup>

Može se uočiti da su zapreke za prijam u državnu službu strože odnosno šire postavljene, od razloga za prestanak državne službe po sili zakona. Zapreka za prijam u državnu službu odnosi se na osobe protiv kojih se vodi kazneni postupak po službenoj dužnosti ili koje su proglašene krivim za kazneno djelo za koje se kazneni postupak vodi po službenoj dužnosti, dok državnom službeniku prestaje državna služba po sili zakona kad je osuđen na zatvorsku kaznu, osim ako mu je pravomoćnom presudom izrečena uvjetna osuda ili mu je kazna zatvora zamijenjena radom za opće dobro.

## 12. PRIJELAZNE I ZAVRŠNE ODREDBE

U čl. 19. Novele ZDS-a propisan je rok od tri mjeseca za usklađivanje odnosno donošenje provedbenih propisa toga Zakona: Uredba o raspisivanju i provedbi javnog natječaja i internog oglasa u državnoj službi i uredbe iz čl. 10. st. 5. toga Zakona, kojom Vlada propisuje broj članova, uvjete za imenovanje, način imenovanja, ustrojstvo i način

<sup>12</sup> U čl. 49. Zakona o državnim službenicima više nije propisano da počinjenje određenih (taksativno navedenih) kaznenih djela predstavlja zapreku za prijam u državnu službu. Umjesto toga propisano je da u državnu službu ne mogu biti primljene osobe protiv kojih se vodi kazneni postupak po službenoj dužnosti ili koje su proglašene krivim za kazneno djelo za koje se kazneni postupak vodi po službenoj dužnosti.

rada Odbora za državnu službu. Do stupanja na snagu navedenih propisa ostali su na snazi dosadašnji propisi: Uredba o raspisivanju i provedbi javnog natječaja i internog oglasa u državnoj službi (Nar. nov., br. 74/10., 142/11. i 53/12.) i Uredba o ustrojstvu i načinu rada Odbora za državnu službu (Nar. nov., br. 8/06. i 40/15.).

Prema čl. 21. Novele ZDS-a, Vlada će u roku 30 dana od dana stupanja na snagu ovoga Zakona donijeti odluku iz čl. 3. toga Zakona, kojom će utvrditi popis radnih mjesta vezanih uz poslove upravljanja i kontrole korištenja ESI fondova.

Sukladno čl. 32. Novele ZDS-a, započeti postupci prijma u državnu službu i postupci u kojima se odlučuje o pravima i obvezama državnih službenika, koji ne budu dovršeni do stupanja na snagu toga Zakona, nastaviti će se i dovršiti prema propisima koji su bili na snazi u vrijeme pokretanja postupka.

Novela ZDS stupila je na snagu prvoga dana od dana objave u „Narodnim novinama“, osim odredaba čl. 3. st. 1., čl. 16. i čl. 17. st. 1. i st. 5. toga Zakona u dijelu koji se odnosi na dodani st. 2. u čl. 137. dosadašnjeg ZDS-a, koje stupaju na snagu 1. siječnja 2018. godine.

## 13. UMJESTO ZAKLJUČKA

Propisivanjem bržeg i jednostavnijeg postupka zapošljavanja u državnoj službi i odlučivanja u službeničkim stvarima, stvorene su pretpostavke za učinkovitiji rad tijela državne uprave i ostalih državnih tijela. Mišljenja smo da na isti ili sličan način treba urediti pravne institute službeničkog zakonodavstva koji se odnose na službenike i namještenike u lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi, jer nema opravdanih razloga za drugačije normativno uređenje te materije u lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi.

▶ **POZIVOM NA BROJ**  
**060 680 680**

### Informirajte se o:

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

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

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

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

▶ **Prema rasporedu rada po danima pokrivamo slijedeća područja:**

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

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

**Srijeda:**  
računovodstvo trgovačkih društava, porez na dobit i PDV

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

**Petak:**  
računovodstvo trgovačkih društava, porez na dobit i PDV

# Zakon o koncesijama – novine u sustavu koncesioniranja

*Svrha ovoga članka je prikazati osnovne novine koje donosi novi Zakon o koncesijama te ukazati na očekivanja i dosege normativnog rješenja. Novi Zakon o koncesijama kao krovni zakon u sustavu koncesija za cilj ima omogućiti razvoj koncesijskih modela uvažavajući načela transparentnosti, nediskriminatornih mjera, tržišnog natjecanja i pravednosti uz jasne odredbe pravne zaštite za svakog sudionika koncesijskog ugovora. Provedba i korištenje instituta koncesije predstavlja priliku za razvoj gospodarstva i kao ključna pretpostavka uspješnog koncesioniranja nameće se nužnost prepoznavanja prilika i određenja u području koncesioniranja koje će zadovoljiti javne potrebe, ali i pokrenuti privatne inicijative. Zakonski okvir predstavlja osnovu za daljnji razvoj sustava koncesija i korištenja ovoga modela u svrhu jačanja gospodarskog razvoja.*

## 1. UVODNO – USKLAĐENJE S DIREKTIVOM

U Republici Hrvatskoj je u srpnju 2017. godine stupio na snagu novi Zakon o koncesijama (dalje ZoK), prilagođen Direktivi 2014/23/EU Europskog parlamenta i Vijeća od 26. veljače 2014. o dodjeli ugovora o koncesiji (SL L 94, 28. 3. 2014.) (u daljnjem tekstu: Direktiva). Direktiva po prvi puta u Europskoj uniji na potpun način uređuje sva ključna pitanja o koncesijama, a što je dosada bilo uređeno unutar direktiva o javnoj nabavi. Navedena Direktiva je jedna od tri direktive iz paketa direktiva o javnoj nabavi koje su stupile na snagu 17. travnja 2014., čime su države članice Europske unije stekle obvezu implementirati ih u svoja nacionalna zakonodavstva u roku dvije godine, dakle do 18. travnja 2016. godine.<sup>1</sup>

Europska komisija izdvađa ugovore o koncesiji kao važne instrumente u dugoročnom strukturnom razvoju infrastrukture i strateških usluga, doprinoseći napretku tržišnog natjecanja na unutarnjem tržištu, omogućujući korist od stručnog znanja iz privatnog sektora i pomažući postizanje učinkovitosti i ostvarivanja inovacija.

Direktiva utvrđuje pravila o postupcima davanja koncesije koju provode davatelji koncesija, čija procijenjena vrijednost nije manja od praga navedenog u samoj direktivi. Kada je Direktiva donijeta u travnju 2014. godine vrijednosni prag je određen u iznosu od 5.186.000 eura. S obzirom da se člankom 9. Direktive omogućuje revizija praga svake dvije godine, počevši od 30. lipnja 2013., pri čemu Europska komisija provjerava odgovara li prag određen u Direktivi pragu utvrđenom u Sporazumu Svjetske trgovinske organizacije o javnoj nabavi („GPA“) za koncesije radova. Izračun pragova se vrši temeljem srednje vrijednosti eura tijekom razdoblja od dvije godine, a izmijenjen prag objavljuje se u Službenom listu Europske unije početkom studenoga svake druge godine. Tako je Uredbom Komisije (EU) 2015/2172 od 24. studenoga 2015. o izmjeni Direktive 2014/23/EU Europskog parlamenta i Vijeća u vezi s pragovima primjene za postupke dodjele ugovora (SL L 307, 25. 11. 2015.) vrijednosni prag izmijenjen i on iznosi 5.225.000 eura te se primjenjuje od 1. siječnja

2016. godine. Uz tekst Uredbi objavljena je i Komunikacija Komisije u vezi odgovarajuće vrijednosti pragova iz Direktiva 2014/23/EU, 2014/24/EU i 2014/25/EU Europskog parlamenta i Vijeća te izračun europskog praga iznosi 39.842.193 kuna. Sukladno članku 288. stavku 3. Ugovora o Europskoj uniji i Ugovora o funkcioniranju Europske unije predmetna Direktiva je obvezujuća, u pogledu rezultata koji je potrebno postići, za svaku državu članicu kojoj je upućena, a odabir oblika i metoda postizanja tog rezultata prepušten je nacionalnim tijelima. Tako je Ministarstvo financija kao javnopravno tijelo nadležno za provođenje politike koncesija bilo nadležno za implementaciju Direktive.

Iako dosadašnji Zakon o koncesijama (Nar. nov., br. 143/12.) dijelom sadrži odredbe koje su već usklađene s odredbama Direktive, Republika Hrvatska formalno nije prenijela istu u roku za implementaciju odnosno do 18. travnja 2016. godine, dijelom zbog kompleksnosti samog sustava, a dijelom zbog političkih prilika. Hrvatski sabor je na sjednici održanoj 8. veljače 2017. donio zaključak da se prihvaća Prijedlog zakona, dok je **Konačni prijedlog zakona usvojen 30. lipnja 2017. te objavljen u Nar. nov., br. 69/2017. dana 14. srpnja 2017. godine.**

## 2. OSNOVNI CILJEVI I UNAPREĐENJE SUSTAVA KONCESIJA U RH

ZoK je krovni zakon (*lex generalis*) kojim se uređuju postupci davanja koncesije, ugovor o koncesiji, prestanak koncesije, politika koncesija, pravna zaštita u postupcima davanja koncesije, prekršajne odredbe te druga pitanja u vezi s koncesijama dok se posebnim (sektorskim) zakonima uređuju posebna pitanja vezana za koncesije koje se daju za djelatnosti i u područjima uređenima tim zakonom.

Krovni zakon ima za cilj stvoriti kvalitetnu podlogu u kojoj će se moći ostvariti na korist gospodarstva i svih građana RH. Praksa i provedba ovoga zakona u budućnosti će pokazati koliko je isti uspješan u navedenom.

Određenje kvalitetnog zakonodavnog rješenja u području koncesija treba donijeti gospodarske koristi koje proizlaze iz mogućnosti

<sup>1</sup> Iznesena stajališta su stajališta autora i nužno ne moraju predstavljati službeno stajalište institucije u kojoj je zaposlen.

koncesioniranja i korištenja instituta koncesije u različitim projektima koji su usmjereni zadovoljenju javnih potreba, ali isto tako i korištenjem privatnih inicijativa i razvoj različitih projekata koji imaju isključivu komercijalnu narav.

Određenje kvalitetnog normativnog rješenja između ostalog treba težiti transparentnosti i jednostavnosti postupanja kako onoga što je u nadležnosti samog davatelja, tako i svih sudionika u samom nadmetanju kroz postupak davanja koncesije uz osiguranu pravnu zaštitu i poštivanje načela koja su prenijeta iz predmetne direktive. Također, jedan od ciljeva koji uređuje novi ZoK jest **ostvariti primjerenu razinu zaštita interesa i imovine RH** koja se daje u koncesioniranje uz istovremeno ostvarenje svih koristi ponajprije vrijednosti za novac.

Sustav koncesija sastoji se od **krovnog zakona o koncesijama i posebnih/sektorskih zakona** koji uređuju pojedino područje koncesioniranja za pojedine djelatnosti sukladno članku 8. stavku 1. ZoK-a. Ovog trenutka, a uzimajući u obzir dosadašnje uređenje sustava koncesija može se konstatirati kako su posebni zakoni s iznimkom Zakona o pomorskom dobru i morskim lukama u potpunosti usklađeni s krovnom zakonom te se donošenjem krovnog zakona neće dovesti u pitanje provedba posebnih zakona u skladu s odredbama ZoK-a. Međutim, a sa svrhom prepoznavanja boljih rješenja koja će omogućiti koncesioniranja na različitim područjima, Vlada RH, što je i definirano u proceduri donošenja ZoK-a, **zadužit će nadležna središnja tijela državne uprave da provedu potrebna usklađenja s krovnom zakonom**. Pritom, osim manjih tehničkih usklađenja nužno će biti **preispitati modele i opsege koncesioniranja** što podrazumijeva razmatranja načina određenja naknada, procedura i mogućnosti prije svega prepoznavanja privatnih inicijativa koje bi prethodile postupcima davanja koncesija. U dosadašnjoj praksi, a što je povezano i s velikim investicijskim projektima, nije bilo jasno zakonski predviđena mogućnost i način pokretanja privatnih inicijativa što je jednim dijelom ograničavalo razvoj koncesijskih modela čime su propuštene prilike razvoja ovog sustava bilo da se radi o pitanjima koncesija usmjerenih velikim infrastrukturnim objektima ili pak razvoju različitih djelatnosti poput turizma, zdravstvenog turizma, energetike i sličnoga. Svakako, a u kontekstu recentnih pozitivnih gospodarskih kretanja, koncesijski model može biti korišten i u svrhu aktivacije državne imovine kroz različite vrste nekretnina poput bivših vojnih koje nisu predviđene u svrhe uporaba vojarni i sličnoga. Iskorak koji se očekuje kroz kvalitetnije normiranje treba u cijelosti težiti provedbi onih projekata koji će osim pozitivnih financijskih učinaka doprinijeti dugoročnom razvoju, a isto podrazumijeva ulaganja u različite svrhe poput tehnoloških parkova i sličnoga, a uz korištenje modela koncesije ili modela javno-privatnog partnerstva. Na takav način se postižu i veća tehnološka dostignuća (inovativnost) te se teži ostvarenju još veće razine konkurentnosti hrvatskog gospodarstva. Stoga, a uzimajući u obzir ciljeve uređene odredbama krovnog zakona, nužno je **težiti provedbi koncesioniranja uz znatno veći angažman davatelja koncesija** bilo da se radi o državnoj ili lokalnoj razini.

Zakonodavac je u tu svrhu, kroz odredbe ZoK-a izvršio dorade zakonskog okvira koji će osim transponiranja predmetne direktive prepoznati specifičnosti hrvatskog gospodarstva i dugoročno održive gospodarske okvire u ovom području. U nastavku ovoga članka iznose se najvažnije novine ZoK-a koje se mogu podijeliti u nekoliko kategorija:

- određenja okvira i djelatnosti koncesija
- pripreme radnje
- postupak davanja koncesija

- sklapanje ugovora i prelazak koncesije u režim upravnih ugovora te
- politika koncesija i nadzor nad izvršavanjem koncesijskih ugovora.

## 2.1. Određenje okvira i djelatnosti koncesija

U Glavi I. ZoK-a izvršena su usklađenja koja su dio predmetne direktive te se ovaj dio normativnih rješenja nije značajnije primijenio, no potrebno je istaknuti dvije novine koje su iznimno važne u primjeni koncesioniranja na području RH.

### - strateške koncesije

U novom ZoK-u člankom 8. stavcima 4. do 6. uveden je pojam strateške koncesije. Sukladno navedenim odredbama, ZoK strateškom koncesijom (stavak 4.) prepoznaje koncesije za izgradnju i upravljanje autocestama, izgradnju i upravljanje željezničkim prugama, prijenos i distribuciju električne energije, izgradnju i upravljanje infrastrukturom za prijenos nafte naftovodima, izgradnju i upravljanje transportnim sustavom plina strateški su interes Republike Hrvatske. Pritom, Hrvatski sabor osim navedenih koncesija može pojedinu koncesiju za dobra, usluge i/li radove **proglasiti strateškim interesom RH**. U takvim slučajevima za pojedinu vrstu koncesije **donosi se posebni zakon** koji na jasan način definira određenja i kriterije davanja koncesije koja je određena stavkom 4. ili stavkom 5. istoga članka. Važno je napomenuti kako u samom postupku davanja koncesije u takvom zakonu koji određuje strateške koncesije, nužno mora biti poštovan krovni zakon o koncesijama, što je uređeno stavkom 6. ovoga članka.

Dosezi ovako definirane strateške koncesije imaju za cilj osiguranje postupanja u velikim projektima koji bi uključivali koncesioniranje koje predstavlja širi javni interes, pri čemu se Hrvatskom saboru omogućava jasna i jača uloga prilikom određenja strateških projekata što je izravno povezano sa zaštitom imovine i interesa RH-a.

### - nedozvoljeno obavljanje djelatnosti

U sustavu koncesije i područjima za koje se može dati koncesija postoje i oni slučajevi koji nisu sukladni zakonskim propisima i u kojima gospodarski subjekti obavljaju djelatnosti za koje je nužna koncesija čime se nanosi šteta državnom ili proračunima lokalne razine te se narušavaju interesi i imovina RH. Također, u tijeku trajanja koncesijskog ugovora ako koncesionar obavlja djelatnost izvan opsega određenog ugovorom o koncesiji isto treba na pravilan način uočiti i sprječavati. Člankom 12. ZoK-a detaljnije se uređuju navedena pitanja te se jasno određuje nadležnost davatelja koncesije u području koje je uređeno krovnom te posebnim zakonima (stavak 4.). ZoK navedenom odredbom jasno određuje obveze tijelu ili pravnoj osobi koja je nadležna za davanje koncesije poduzimati sve radnje kojima bi se suzbijale, sprječavale i onemogućavale aktivnosti koje su određene kao nedozvoljeno obavljanje djelatnosti. U provedbi ovih mjera koje su uređene i u Glavi IV ZoK-a te prekršajnim odredbama aktivno sudjeluju svi dionici sustava koncesija korištenjem svih dostupnih mjera inspekcijanskog nadzora iz svoje ili nadležnosti drugih tijela pri čemu je od ključnoga značaja koordinacija u koju se uključuju i nadležna državna odvjetništva. Navedenom odredbom **namjera je još aktivnije postupati u ovakvim slučajevima i provoditi učinkovite mjere kojima bi se kažnjavali prekršitelji**, a u slučaju postojećih ugovora o koncesiji dodatno **poduzeti mjere koje uključuju i raskid ugovora**. Sve navedeno nalazi se u **nadležnosti davatelja koncesija** pri čemu se ovim zakonom kroz nadzornu ulogu Ministarstva finan-

cija dodatno ojačavaju mjere nadzora te se sprječava šteta na imovini i interesima RH.

### 3. PRIPREMNE RADNJE

Novim ZoK-om u odredbama Glave II. od članka 14. do 29. uređuju se **postupanja koncesionara koja prethode uspješnom postupku davanja koncesije**. Osiguranje učinkovitog sustava počiva na kvaliteti provedbe postupka davanja koncesije, a osnovni preduvjeti su osiguranje kvalitetnog rada i postupanja stručnog povjerenstva što se zasebno regulira člankom 16. te nastavno i jasnim uređenjem sadržaja i načina izrade studije opravdanosti u člancima 18. i 19. te izradom kvalitetne dokumentacije za nadmetanje što je zasebno uređeno člancima 21. i 22. Također, a u samim postupanjima, zakonodavac je ZoK-om predvidio i **razloge isključenja gospodarskih subjekata**, što se zasebno uređuje člancima 24. i 25. ovoga zakona. Za potrebe prikaza novina u sustavu koncesija, može se izdvojiti nekoliko važnih segmenata sadržanih u odredbama ove Glave ZoK-a:

- uvođenje rezervirane koncesije, postupanje i rad stručnog povjerenstva, kvaliteta izrade studije opravdanosti i dokumentacije za nadmetanje te razlozi isključenja gospodarskih subjekata iz postupka davanja koncesije.

#### - rezervirana koncesija

Novim ZoK-om u članku 15. omogućava se **davatelju koncesije rezervirati pravo sudjelovanja u postupcima davanja koncesije** jedino zaštitnim radionicama i gospodarskim subjektima čiji je osnovni cilj društvena i profesionalna integracija osoba s invaliditetom, ako najmanje 51 % zaposlenih osoba u tim radionicama, gospodarskim subjektima ili programima predstavljaju radnici s invaliditetom. Na ovaj način i u duhu same direktive, prepoznaju se ugrožene i osjetljive skupine te se omogućava njihovu lakšu profesionalnu rehabilitaciju koja uključuje i aktivnost na tržištu što je od važnoga značaja i na ovaj način sustav koncesija će omogućiti ostvarenje navedenih ciljeva. **Načini davanja rezervirane koncesije uređuju se posebnim/ sektorskim zakonima koji će utvrditi ciljano područje**, ali i odrediti elemente transparentnog i nediskriminatornog postupanja i pristupa tržištu za navedene skupine što dosada nije bilo dio normativnog rješenja ZoK-a iz 2012. godine.

#### - postupanje i rad stručnog povjerenstva

Pretpostavka uspješne provedbe postupka davanja koncesije prije svega uključuje prepoznavanje potreba za koncesioniranjem u pojedinom području uvažavajući javne potrebe, ali i druge gospodarske prilike koje potiču od privatnih inicijativa. Ključan element određenja optimalnosti koncesijskog modela jest upravo **prepoznavanje projekata koji su sukladni gospodarskoj politici**, a isto zahtijeva od davatelja koncesija analize mogućnosti i postojanja interesa za koncesioniranjem na pojedinom području. Svaki ozbiljniji projekt koji koristi koncesiju **treba obuhvatiti i istraživanje interesa tržišta** što se u financijskom žargonu naziva i „soft market testing“ pri čemu se u istome nikako ne smije zanemariti javni interes o čemu davatelj koncesije nužno mora voditi brigu. Nakon tako provedenih radnji, **davatelj koncesije formulira ciljeve i određenje vrste koncesije koju želi dati** te sukladno tome osniva i **stručno povjerenstvo** koje postupa u skladu s odredbama članka 16. ZoK-a. U odnosu na odredbe ZoK-a iz 2012. godine, postignuto je **jasnije određenje okvira postupanja stručnog povjerenstva** koje, kao jednu od novina, dobiva u nadležnost i određenje utjecaja koncesije na javni dug što je uređeno stavkom 12., stavkom 7. gdje se određuje obveza analize utjecaja na

javni dug RH. S obzirom da je koncesija model koji u sebi, a poglavito u složenijim projektima, može imati svoj utjecaj na javni dug (primjer BINA Istra, MZLZ.), stručno povjerenstvo razmatra može li navedena koncesija imati implikacije na javni dug RH. Pritom se primjenjuju osnovna načela koja su dio financijskih analiza i primjene propisa koji su dio područja javnih financija, a što uključuje i odredbe propisa koji uključuju fiskalnu odgovornost. Ono što koncesiju može svrstati u javni dug ponajprije se odnosi na situacije u kojima primjerice (i) davatelj koncesije s koncesionarom dijeli rizik poslovanja te preuzima financijske obveze ako primjerice nisu ostvareni pokazatelji prometa koji su projicirani u koncesijskom ugovoru, (ii) davatelj koncesije daje određeni oblik jamstava za izvršenje ugovora koncesionara te (iii) u slučaju stečaja koncesionara stupa u položaj koncesionara prema svim vjerovnicima koji su dio strukture financiranja nekog projekta. U takvim slučajevima, a koji su najvećim dijelom složenijih koncesijskih projekata dolazi do utjecaja na javni dug koji u trenutku davanja koncesije jest implicitni, no tijekom trajanja koncesijskog ugovora pod datim uvjetima može postati i eksplicitni javni dug. Zadatak je stručnog povjerenstva prepoznati ove i/ili druge uvjete te ih kvantificirati prilikom pripremnih radnji sukladno odredbama ZoK-a.

#### - kvaliteta izrade studije opravdanosti i dokumentacije za nadmetanje

Određenje okvira studije opravdanosti koja, između ostalog, uključuje i javni interes, a potom i određenje dokumentacije za nadmetanje, čine i širi utjecaj na samo izvršavanje ugovora o koncesiji što je izravno povezano s načinom izmjena ugovora o koncesiji ili pak drugim postupanjima koja su dio odnosa između koncesionara i davatelja koncesije. Kvalitetno izrađena studija opravdanosti i dokumentacija za nadmetanje uz prikaz ugovora o koncesiji pri samom nadmetanju omogućavaju određenu razinu pravne sigurnosti, ali i zaštite investitora što je od bitnoga značaja i dio je načela davanja koncesije (članak 6.). Studija opravdanosti i njeni elementi sadržani su u odredbama članka 18. i 19. . Nadovezujući se na određenja koncesijskih naknada kod same realizacije koncesije tijekom njena trajanja **nužno je na pravilan i realan način procijeniti vrijednost koncesije** i s tim određenja koncesijskih naknada kod odabira najpovoljnijeg ponuditelja (članak 22.). U tom segmentu, a što je i dio poslova stručnog povjerenstva, davatelj koncesije mora prepoznati realnu vrijednost koncesije te isto tako ima mogućnost ugraditi i mehanizme zaštite u pogledu izmjena naknada za koncesiju uslijed promjena međuvlutararnih odnosa, potrošačkih cijena ili većih gospodarskih poremećaja. Navedeno je prepoznato u članku 57. stavak 5., tako da se **davatelj koncesije umnogome može zaštititi od promjena** koje bi negativno utjecale na ravnotežu ugovornog odnosa sklopljenog s koncesionarom. Uvažavajući činjenicu kako je koncesija dugoročni ugovorni odnos, ovakvo definiranje i davanje mogućnosti davatelju usmjereno je zaštititi imovine i interesa RH, ali i financijskih učinaka koji posljedično ne dovode u diskriminatorni položaj budućeg koncesionara koji je unaprijed upoznat s elementima ugovora kroz dokumentaciju za nadmetanje (članak 21. i 22.) odnosno nacrt ugovora o koncesiji koji je sastavni dio postupka davanja koncesije.

#### - razlozi isključenja gospodarskih subjekata iz postupka davanja koncesije

Namjera je bila normativnim rješenjem u novom ZoK-u od strane davatelja unaprijed osigurati određenja jasnih uvjeta svim sudionicima nadmetanja, pri čemu se zadovoljavaju uvjeti transparentnosti, jer se za koncesije **obavijesti o namjeri davanja objavljuju u javnom elektronskom oglasniku javne nabave (EOJN)**, a oni iznad vrijednos-

**nog praga (trenutno oko 5,2 mln. eura) objavljuju se i u službenom glasilu EU.** Uz sve navedeno, tijekom postupka davatelj je u mogućnosti isključiti gospodarski subjekt ako se uoče nepravilnosti što je jasno definirano člancima 24. i 25., što je novina koja dosada nije postojala kao normativno rješenje u samom ZoK-u te se oslanjala na podrednu primjenu zakona koji uređuje područje javne nabave. Iz svega navedenog može se zaključiti kako same radnje koje prethode davanju koncesije, njihov sadržaj te obveze davatelja, predstavljaju postupanje u kojem se prepoznaje niz okolnosti koje mogu predstavljati manju transparentnost ili nepoštivanje tržišnog nadmetanja, a što uvelike onemogućava manipuliranja s nadmetanjem za davanje koncesije. **Intencija zakonodavca u ovom segmentu i samom normativnom rješenju je osiguranje jednakih pravila za sve sudionike, pri čemu se kroz odredbe ZoK-a jasno utvrđuju elementi koji isključuju iz sudjelovanja one gospodarske subjekte kod kojih je uočena nepravilnost** što se zasebno uređuje člancima 24. i 25. Ovakvo određenje predstavlja novinu u sustavu koncesija te će umnogome onemogućiti pojavnosti koje bi dovele do diskriminacije u samom nadmetanju.

#### 4. POSTUPAK DAVANJA KONCESIJE

Postupak davanja koncesije je **razdvojen na dvije glave zakona** (odredbe Glave III. i IV.) u odnosu na vrijednosni prag. Tako razlikujemo **postupak davanja koncesije za usluge te koncesije za gospodarsko korištenje općeg ili drugog dobra** procijenjene vrijednosti manje od vrijednosnog praga i postupak davanja koncesije za usluge i gospodarsko korištenje općeg ili drugog dobra procijenjene vrijednosti jednake ili veće od vrijednosnog praga te koncesije za radove, koji se izravno poziva na odredbe postupaka iz Zakona o javnoj nabavi. **Postupci javne nabave** koji se primjenjuju u postupku davanja koncesije iznad praga su: **otvoreni postupak, ograničeni postupak, natjecateljski postupak uz pregovore, natjecateljski dijalog.**

**Postupak davanja koncesije ispod praga** sličan je pojednostavljenom postupku javne nabave. Postupak davanja koncesije **započinje danom slanja na objavu obavijesti o namjeri davanja koncesije u Elektroničkom oglasniku javne nabave Republike Hrvatske, a završava izvršnošću odluke o davanju koncesije ili odluke o poništenju postupka davanja koncesije.** Obavijest o davanju koncesije objavljuje se na standardiziranim obrascima. Rok za dostavu ponude odnosno zahtjeva za sudjelovanje i ponude iznosi **najmanje 30 dana od dana objave obavijesti** o namjeri davanja koncesije. Propisivanje primjerenog vremena onemogućava favoriziranje ponuditelja koji su nekim načinom već možda unaprijed došli do natjecajne dokumentacije. U postupku davanja koncesije propisano je otvaranje ponuda, nakon čega stručno povjerenstvo pregledava i ocjenjuje ponude temeljem uvjeta i kriterija iz dokumentacije za nadmetanje.

Stručno povjerenstvo podnosi davatelju koncesije prijedlog odluke o odabiru najpovoljnijeg ponuditelja bez odgode, zajedno sa svim zapisnicima o radu, zapisnikom o pregledu i ocjeni ponuda te ostalom pratećom dokumentacijom. S obzirom da novi Zakon o javnoj nabavi predviđa kao jedini mogući kriterij odabira **ekonomski najpovoljniju ponudu**, a ne kao dosada najnižu cijenu kao jedini kriterij za odabir najpovoljnije ponude, **isto se odnosi i na koncesije iznad praga.** U postupku davanja koncesije ispod praga davatelju koncesije se daje mogućnost odabira kriterija najviše ponuđene naknade ili kriterija ekonomski najpovoljnije ponude. Tako se pri korištenju kriterija ekonomski najpovoljnije ponude davatelj koncesije određuje i druge kriterije osim cijene, kao što su kvaliteta, rok isporuke radova ili usluga, krajnja cijena usluge za korisnika koncesije i drugo. **Svrha primjene**

**kriterija ekonomski najpovoljnije ponude je da davatelj koncesije odabere ponudu koja nudi najveću vrijednost za novac.** Odluku o davanju koncesije donosi davatelj koncesije, a sama odluka o davanju koncesije jest upravni akt. Odluka o davanju koncesije objavljuje se u Elektroničkom oglasniku javne nabave Republike Hrvatske odnosno Službenom listu Europske unije na standardnom obrascu, a istu je, s preslikom zapisnika o pregledu i ocjeni ponuda, davatelj koncesije dužan svakom ponuditelju dostaviti preporučenom poštom.

Provedba postupka davanja koncesije predstavlja vrlo složeno postupanje davatelja koji nužno mora prepoznati i na pravilan način odabrati budućeg koncesionara uvažavajući sve uvjete i ciljeve koji su prethodno određeni. S obzirom na složene koncesijske ugovore, **nacrtni ugovora o koncesiji mora u najvećoj mogućoj mjeri sadržavati sve specifičnosti i prepoznati moguće prepreke koje će voditi ka pravnoj sigurnosti** u slučaju različitih situacija koje su dio poslovanja budućeg koncesionara u ovom uobičajeno dugoročnom ugovornom odnosu. Pritom, a vodeći brigu o sigurnosti naplate koncesijskih naknada nužno je prepoznati rizike te sukladno tome odrediti adekvatne instrumente osiguranja, što se u normativnom rješenju podrobnije uređuje u članku 55. (jamstvo za provedbu ugovora o koncesiji). Na takav način **davatelj koncesije osigurava pravilnu primjenu ugovora o koncesiji**, što se dodatno uređuje u članku 56. kojim se definira sadržaj ugovora o koncesiji i uređenju visine naknade i načina njena plaćanja (članak 57. i 58.).

#### 5. SKLAPANJE UGOVORA I PRELAZAK KONCESIJE U REŽIM UPRAVNIH UGOVORA

Ugovor o koncesiji određen je kao upravni ugovor koji u **pisanom obliku i na određeno vrijeme** sklapaju davatelj koncesije i koncesionar o međusobnim pravima i obvezama vezanim uz danu koncesiju temeljem upravnog akta odnosno odluke o davanju koncesije.

U ovom dijelu, treba izdvojiti najveću novinu u ZoK-u, a ista se odnosi na promjenu pravne prirode ugovora o koncesiji. Ugovor propisuje međusobna prava i obveze vezane uz danu koncesiju temeljem upravnog akta odnosno odluke o davanju koncesije. S obzirom da je koncesija pravo koje se stječe ugovorom kojim javno tijelo daje određena prava na izvršenje ugovornih odnosa osobi privatnog prava, za koncesije je predviđeno da se **sklapa upravni ugovor, a ne kao dosada ugovor privatnog prava** na kojeg su se primjenjivale odredbe građanskog i trgovačkog prava. Između ostalog, to znači da je u slučaju spora između davatelja koncesije i koncesionara nadležan upravni sud, a ne kao dosada trgovački sud za sporove koji nastanu kada je ugovor potpisan.

Sukladno odredbama Zakona o općem upravnom postupku (dalje ZUP), upravni ugovor **sklapa javnopravno tijelo i stranka** o izvršenju prava i obveza utvrđenih u rješenju kojim je riješena upravna stvar, ako je posebnim zakonom propisano sklapanje takvog ugovora. U postupku davanja koncesije, kao upravnom postupku, **navedeno rješenje je istovjetno odluci o davanju koncesije.**

Koncesije su dvostrani pravni odnosi između davatelja koncesije i koncesionara. Sukladno hrvatskom zakonodavstvu **davanje koncesije uvijek se odvija u dva koraka. Prvi korak je odabir koncesionara kroz postupak davanja koncesije** i koji završava izvršnošću odluke o davanju koncesije. Navedeni postupak davanja koncesije po svojoj naravi je upravni postupak. **U drugom koraku se**, temeljem upravnog akta, a što je u konkretnom slučaju odluka o davanju koncesije, s odabranim koncesionarom **sklapa ugovor** koji se ovim prijedlogom definira kao upravni ugovor. Dakle, upravnom ugovoru prethodi do-

nošenje upravnog akta te se sklapanje ugovora o koncesiji u cijelosti oslanja na izvršenje odluke o davanju koncesije.

Predlagatelj se u ZoK-u odredio da je ugovor o koncesiji upravni ugovor, jer se vodio odredbama ZUP-a koji definira upravne ugovore kao one kod kojih je jedna stranka u postupku javnopravno tijelo, da se taj ugovor sklapa temeljem prethodno donesenog upravnog akta, da se njime izvršavaju prava i obveze iz upravnog akta te u konačnici da je upravni ugovor propisan i kroz posebni zakon, a što je u ovom slučaju i učinjeno. S obzirom da ugovor o koncesiji nije u svojoj naravi rezultat pregovora dviju strana, davatelja koncesije i koncesionara, već je rezultat jednostranog odlučivanja davatelja koncesije kojim se daje „ekskluzivno“ pravo na obavljanje određene djelatnosti, tako je primjenom instituta upravnog ugovora određeno da javnopravno tijelo prema drugoj ugovornoj stranci, koncesionaru, nastupa s nadređenog položaja.

**Primjena ZUP-a u području koncesija predstavlja novinu** koja će zahtijevati povećani angažman svakog davatelja, a što se odnosi na postupak davanja koncesije, sklapanja ugovora, a potom i njegova izvršenja izravno povezano s mjerama koje se primjenjuju u slučajevima raskida ugovora o koncesiji. **Omogućavanje primjene arbitraže** što je također napomenuto, ipak u određenoj mjeri **omogućava dijelom odmak od režima primjene ZUP-a**. U suprotnom, nepostojanjem mogućnosti rješavanja sporova kroz arbitražu onemogućili bi se veći i složeniji koncesijski projekti, a što je zakonodavac prepoznao prilikom izrade normativnog rješenja sadržanog u novom ZoK-u.

## 6. POLITIKA KONCESIJA I NADZOR NAD IZVRŠAVANJEM UGOVORA O KONCESIJI

U dijelu drugom, Glavi I. ZoK-a određuje se okvir politike koncesije, dok se u Glavi II. navode obveze davatelja koncesije te detaljnije uređenje praćenja provedbe ugovora o koncesiji (Glava III.) koja prethodi odredbama koje se odnose na nadzor koje provodi ministarstvo nadležno za financije (Glava IV.). Svrha uređenja ovoga dijela ZoK-a usmjerena je jačanju financijske discipline u okviru plaćanja koncesijskih naknada uz poštivanje ugovornih odredbi koje su uređene samim ugovorom o koncesiji. Važno je za istaknuti kako ZoK u ovom dijelu predviđa **stroži režim nadzora koje provodi Ministarstvo financija/Carinska uprava**, a koja postupa samostalno i/ili u suradnji s davateljem (članak 84. i 85.) prema onim koncesionarima koji neuredno plaćaju koncesijske naknade, vrše različite oblike evazije ili obavljaju koncesiju izvan opsega uređenog ugovorom o koncesiji. Odredbama ZoK-a utvrđuje se postupanje davatelja u ovakvim slučajevima, a koje uključuje i suradnju s nadležnim državnim odvjetništvima. U onim slučajevima gdje davatelj nije poduzeo sve mjere sukladno ovom zakonu i/ili drugim propisom koji pripada u nadležnost i djelokrug davatelja, **nadležna ustrojstvena jedinica Ministarstva financija (Carinska služba) poduzima mjere i prema samom davatelju** što je primjerice istaknuto u članku 88. koji pokriva slučajeve u kojima dolazi do neobračunate i/ili neplaćene naknade za koncesiju.

Na ovaj način zakonodavac je **poboljšao izričaj koji se odnosi na politiku koncesija** koja predstavlja sve mjere i aktivnosti usmje-

rene uspostavi i održanju učinkovitog sustava davanja koncesije, a posebice nadzora nad provedbom ugovora o koncesiji i dostavljanje potrebnih dokumentacija i provedbu svih mjera u nadležnosti davatelja.

Kako se radi o nizu postupanja za istaknuti je osnovnu intenciju odredbi ovoga dijela zakona. U konkretnome, ZoK jasno propisuje obveze davatelja u izvršavanju ugovora o koncesiji koje posebice podrazumijevaju praćenje izvršenja ugovora o koncesiji kod plaćanja koncesijske naknade te obavljanja djelatnosti za koju je sklopljen ugovor o koncesiji. U onim slučajevima u kojima koncesionar ne izvršava redovitu uplatu koncesijske naknade, davatelj je dužan poduzeti sve mjere kako bi se naplatila koncesijska naknada i pripadajuće zakonske zatezne kamate. Pritom, davatelj koristi mjere kojima opominje koncesionara te u konačnici provodi prisilnu naplatu koristeći se jamstvima za provedbu ugovora. U takvim slučajevima uobičajena je provedba dodatnog inspeksijskog nadzora i davatelj je dužan istu provesti samostalno i/ili u suradnji s drugim inspeksijskim tijelima, a poglavito Ministarstvom financija. Kada se uoče nepravilnosti koje imaju različitu narav kršenja prava, a koja podliježe i kaznenim odredbama, davatelj koncesije dužan je o tome obavijestiti i nadležna državna odvjetništva.

**Krajnja mjera provedbe nadzora od strane davatelja u provedbi ugovora o koncesiji jest i raskid ugovora o koncesiji** što se zasebno uređuje kroz odredbe članka 73. u kojima su definirani oni slučajevi u kojima davatelj može odlukom raskinuti ugovor, a ako koncesionar ne otkloni nepravilnosti koje je davatelj koncesije uočio (stavak 3. i 4.). U slučaju raskida ugovora o koncesiji iz članka 73. koncesionar može podnijeti prigovor (stavak 6.) što predstavlja izravnu primjenu odredbi ZUP-a.

Svrha ovakve pravne norme sadržane u ZoK-u jest omogućiti izvršenje obveza koncesionara sukladno odredbama ugovora o koncesiji, a na način da se isti ispunjava na pravilan način i da se istim ne nanese šteta državnom i/ili proračunima na lokalnim razinama. Određenje nadzora i raskidnih postupanja koji sadržava ZoK, krajnja je mjera koja će se koristiti, a u slučajevima kada nije bilo moguće provesti sve radnje koje su u nadležnosti davatelja koncesije.

## 7. ZAKLJUČNO - OSVRT

Kako je sama svrha ovoga članka izdvojiti i dati osvrt na najvažnije elemente novog normativnog rješenja u sustavu koncesija iz prikazanog se može zaključiti kako je novi ZoK u svojoj naravi značajno poboljšao u odnosu na rješenje koje je postojalo u krovnom zakonu iz 2012. godine. Također, može se konstatirati da se novinama u ovom zakonu omogućava u još većoj mjeri transparentno i nediskriminirajuće sudjelovanje svih zainteresiranih gospodarskih subjekata što u konačnici ima za cilj postizanje pozitivnih financijskih učinaka, ali i kvalitete usluga odnosno radova koje se smatraju javnim interesom uz uključivanje privatnih inicijativa u procese koncesioniranja.

**Ispravnost pristupa zakonodavca u ovom normativnom rješenju pokazat će i primjena ovog zakona u praksi, pri čemu će zasigurno biti dosta teorijskih, pa i praktičnih dvojbi, no treba uzeti u obzir i činjenicu kako i najbolji zakon može biti zaobiđen, pa recimo i zlouporabljeno.**

## 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	Iznos
1.	Potpore zbog invalidnosti radnika	do 2.500,00 kuna godišnje
2.	Potpore za slučaj smrti radnika - ako se isplaćuje potpora obitelji u većem iznosu podliježe samo obvezi obračuna poreza na dohodak 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	do 7.500,00 kuna
3.	Jednokratne potpore u slučaju smrti člana uže obitelji radnika (bračnog druga, roditelja, roditelja bračnog druga, djece, drugih predaka i potomaka u izravnoj liniji, posvojene i udomljene djece i djece na skrbi te punoljetne osobe kojoj je porezni obveznik imenovan skrbnikom prema posebnom zakonu)	do 3.000,00 kuna
4.	Potpore zbog neprekidnog bolovanja radnika dužeg od 90 dana. Razdoblje bolovanja duže od 90 dana ne mora se odnositi na jednu kalendarsku godinu	do 2.500,00 kuna godišnje
5.	Prigodne nagrade (božićnica, naknada za godišnji odmor i sl.)	do 2.500,00 kuna po radniku godišnje (ukupno kod svih poslodavaca)
6.	Nagrade radnicima za navršениh 10 godina radnog staža	do 1.500,00 kuna
7.	Nagrade radnicima za navršениh 15 godina radnog staža	do 2.000,00 kuna
8.	Nagrade radnicima za navršениh 20 godina radnog staža	do 2.500,00 kuna
9.	Nagrade radnicima za navršениh 25 godina radnog staža	do 3.000,00 kuna
10.	Nagrade radnicima za navršениh 30 godina radnog staža	do 3.500,00 kuna
11.	Nagrade radnicima za navršениh 35 godina radnog staža	do 4.000,00 kuna
12.	Nagrade radnicima za navršениh 40 godina radnog staža i svakih narednih 5 godina radnog staža	do 5.000,00 kuna
13.	Naknade za odvojeni život od obitelji	do 1.750,00 kuna mjesečno
14.	Otpremnine prilikom odlaska u mirovinu	do 8.000,00 kuna
15.	Otpremnine zbog poslovno i osobno uvjetovanih otkaza, prema zakonu kojim se uređuje radni odnos i otpremnine za sporazumni prestanak rada prema čl. 127. Zakona o radu	do visine 6.500,00 kuna za svaku navršenu godinu rada kod tog poslodavca
16.	Otpremnine zbog ozljede na radu ili profesionalne bolesti	do visine 8.000,00 kuna za svaku navršenu godinu rada kod tog poslodavca

Red. br.	Opis	Iznos
17.	Potpore djetetu za školovanje do 15. godine života odnosno do završetka osnovnoškolskog obrazovanja koju poslodavac isplaćuje djetetu umrlog radnika ili djetetu bivšeg radnika kod kojeg je nastupio potpuni gubitak radne sposobnosti uz uvjete iz članka 9. st. 1. t. 13. Zakona o porezu na dohodak	1.750,00 mjesečno
18.	Dar djetetu do 15 godina starosti (koje je do dana 31. prosinca tekuće godine navršilo 15 godina starosti)	do 600,00 kuna godišnje
19.	Dnevnice za službeno putovanje u tuzemstvu koje traje više od 12 sati dnevno i dnevica 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
21.	Dnevnice za službeno putovanje u inozemstvo koje traje više od 12 sati dnevno i dnevica 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

Red. br.	Opis	Iznos
28.	Naknade troškova noćenja na službenom putovanju	u visini stvarnih izdataka
29.	Naknade troškova prijevoza na posao i s posla mjесnim javnim prijevozom	u visini stvarnih izdataka prema cijeni mjесečne odnosno pojedinačne prijevozne karte odnosno do visine cijene mjесečne 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.
30.	Naknade troškova prijevoza na posao i s posla međumjesnim javnim prijevozom	u visini stvarnih izdataka, prema cijeni mjесečne odnosno pojedinačne karte odnosno do visine cijene mjесečne 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 prijedenoj 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 određen 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.	Primitci na koje se do propisanog iznosa ne plaća porez na dohodak	Iznos
1	2	3
1.	Nagrade učenicima za vrijeme praktičnog rada i naukovanja (članak 9. stavak 1. točka 4. Zakona)	1.750,00 mjesečno
2.	Primitci po posebnim propisima učenika i studenata na redovnom školovanju za rad preko učeničkih i studentskih udruga (članak 9. stavak 1. točka 6. Zakona)	60.600,00 godišnje (15.000 + 45.600)
3.	Potpore djetetu za školovanje do 15. godine života odnosno do završetka osnovnoškolskog obrazovanja koju poslodavac isplaćuje djetetu umrlog radnika ili djetetu bivšeg radnika pod uvjetima iz članka 9. stavak 1. točka 13. Zakona	1.750,00 mjesečno
4.	Stipendije učenicima i studentima za redovno školovanje u tuzemstvu i inozemstvu na srednjim, višim i visokim školama te fakultetima (članak 9. stavak 1. točka 14. Zakona)	1.750,00 mjesečno
5.	Stipendije studenata na sveučilištima u tuzemstvu i inozemstvu koje se dodjeljuju studentima za izvrsna postignuća u znanju i u ocjenama na sveučilištima, a koji su za dodjelu stipendija izabrani na javnim natječajima kojima mogu pristupiti svi studenti pod jednakim uvjetima (članak 9. stavak 1. točka 14. Zakona)	4.000,00 mjesečno
6.	Športske stipendije koje se prema posebnim propisima isplaćuju športašima za njihovo športsko usavršavanje (članak 9. stavak 1. točka 16. Zakona)	1.750,00 mjesečno
7.	Nagrade za športska ostvarenja (članak 9. stavak 1. točka 17. Zakona)	20.000,00 godišnje
8.	Naknade koje se isplaćuju športašima amaterima prema posebnim propisima (članak 9. stavak 1. točka 17. Zakona)	1.750,00 mjesečno

**1.3. Plaće - osnove i stope doprinosa**

**➤ Osnove 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.

➤ **Stož osiguranja s povećanim trajanjem**

Na plaće radnika kojima se **staž računa s povećanim trajanjem** pored mirovinskog doprinosa 20%, poslodavac je obavezan 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 dopijeva na dan isplate plaće. Iznimno, ako plaća za prethodni mjesec nije isplaćena do kraja mjeseca, porez na dohodak dopijeva 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 opcionskom 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 doplatu 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 razvstanih 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.

2. STOPE ZATEZNIH KAMATA I ESKONTNA STOPA

KAMATE I RAZDOBLJE PRIMJENE	STOPA	OBJAVA
<b>ESKONTNA STOPA</b>		
- od 31. 10. 2015.	3,0%	Nar. nov., br. 115/15.
<b>ZATEZNA KAMATA</b>		
<b>Ugovori između trgovaca te između trgovaca i osoba javnog prava</b>		
- od 1. kolovoza 2015. do 31. 12. 2015.	10,14%	Izmjene Zakona o obveznim odnosima (Nar. nov., br. 78/15.), Referentna stopa za razdoblje od 1. studenoga 2014. do 30. travnja 2015. iznosi 5,14 (Nar. nov., br. 85/15.) (5,14 + 5)
- od 1. 1. 2016. do 30. 6. 2016.	10,05%	RS od 1. 5. 2015. do 31. 10. 2015. je 5,05 (Nar. nov., br. 140/15.) Zatezna kamata = 5,05 + 5
- od 1. 7. 2016. do 31. 12. 2016.	9,88%	RS od 1. 11. 2015. do 30. 4. 2016. iznosi 4,88 (Nar. nov., br. 60/16.) Zatezna kamata = 4,88 + 5
- od 1. 1. 2017. do 30. 6. 2017.	9,68%	RS od 1. 5. 2016. do 31. 10. 2016. je 4,68 Zatezna kamata = 4,68 + 5
- od 1. 7. 2017. do 31. 12. 2017.	9,41%	RS od 1. 11. 2016. do 31. 4. 2017. (4,41 + 5 = 9,41), (Nar. nov., br. 64/17.)
<b>Zatezne kamate u ostalim odnosima</b>		
- od 1. 1. 2008. do 30. 6. 2011.	14%	čl. 29. Zakona o obveznim odnosima (Nar. nov., br. 35/05. i 41/08.)
- od 1. 7. 2011. do 31. 7. 2015.	12%	
- od 1. 8. 2015. do 31. 12. 2015.	8,14%	Izmjene Zakona o obveznim odnosima (Nar. nov., br. 78/15.), Referentna stopa za razdoblje od 1. 11. 2014. do 30. 4. 2015. iznosi 5,14 (Nar. nov., br. 85/15.) (5,14 + 3)
- od 1. 1. 2016. do 30. 6. 2016.	8,05%	RS od 1. 5. - 31. 10. 2015. je 5,05 (Nar. nov., br. 140/15.) Zatezna kamata = 5,05 + 3
- od 1. 7. 2016. do 31. 12. 2016.	7,88%	RS od 1. 11. 2015. - 30. 4. 2016. iznosi 4,88 (Nar. nov., br. 60/16.) Zatezna kamata = 4,88 + 3
- od 1. 1. 2017. do 30. 6. 2017.	7,68%	RS od 1. 5. 2016. do 31. 10. 2016. je 4,68 Zatezna kamata = 4,68 + 3 = 7,68%
- od 1. 7. 2017. do 31. 12. 2017.	7,41%	RS od 1. 11. 2016. do 30. 4. 2017. je 4,41 + 3 = 7,41 (Nar. nov., br. 64/17.)

\* Prema čl. 26. st. 6. Zakona o obveznim odnosima, osobama javnog prava smatraju se osobe koje su obvezne postupati po propisima o javnoj nabavi, osim trgovačkih društava.

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:

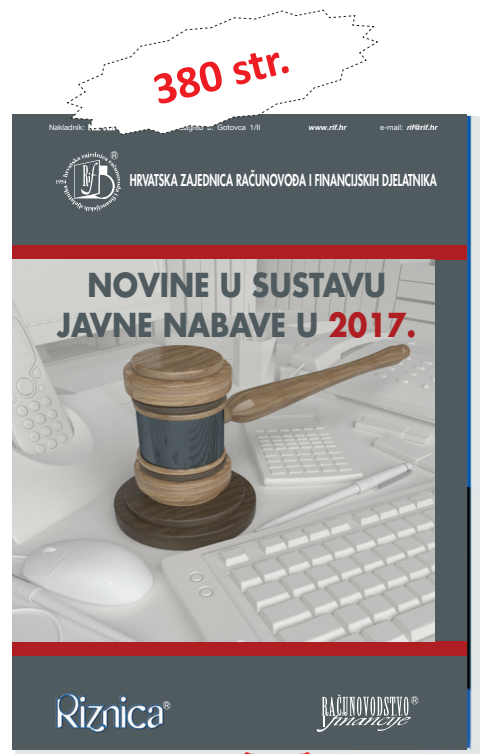
- **Ponedjeljak:** računovodstvo proračuna i proračunskih korisnika i neprofitnih organizacija, javna nabava
- **Utorak:** plaće i porez na dohodak, radno i trgovačko pravo
- **Srijeda:** računovodstvo trgovačkih društava, porez na dobit i PDV
- **Četvrtak:** plaće i porez na dohodak, radno i trgovačko pravo
- **Petak:** računovodstvo trgovačkih društava, porez na dobit i PDV

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 ZAJNTERESIRANIM 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

