

tim4pinmagazin

SPECIJALIZIRANI ČASOPIS CENTRA ZA RAZVOJ JAVNOG I NEPROFITNOG SEKTORA



2023

01

Financijski
izvještaji za
2022. godinu

Opravdanost
javnih
investicija

O državnom
proračunu
za 2023.
godinu

Status u
sustavu
PDV-a





Pozivamo Vas da se pretplatite na TIM4PIN magazin i u 2023. godini !

Sukladno potrebama Vašeg poslovanja, odaberite jednu od tri opcije godišnje pretplate: on-line, tiskana ili kombinaciju on-line + tiskana izdanja!

ON-LINE IZDANJA	1.130 kn	(149,98 €)
TISKANA IZDANJA	1.430 kn	(189,79 €)
TISKANA + ONLINE IZDANJA	1.760 kn	(239,59 €)

Cijene u eurima su izračunate prema fiksnom tečaju konverzije 7,53450. U cijene je uračunat PDV.

ZA VIŠE DETALJA I NARUDŽBU POSJETITE NAS NA www.tim4pin.hr !

NOVA WEB STRANICA U IZRADI!

S početkom 2023. godine Vas očekuje naša nova i poboljšana web stranica! Osim veće preglednosti, nudit će pojednostavljen postupak naručivanja i prijava na radionice, olakšan pristup elektroničkom časopisu za naše pretplatnike, dostupne snimke održanih webinarara i ostale pogodnosti!





Riječ glavnog urednika

Poštovani čitatelji!

Prije svega, želimo Vam sretnu, zdravu i uspješnu novu, prvu „euro godinu“! Nastavljamo gdje smo stali prethodne godine i hvala vam što ste s nama.

Nadamo se da ste se opskrbili dovoljnom količinom „sitniša“ nove hrvatske valute kako biste bez stresa mogli popiti kavu u omiljenom kafiću, kupiti u jutro pecivo, a sve rjeđi možda i novine pri dolasku na posao. Ako i niste, u prva dva tjedna 2023. godine imat ćemo dvije jednakovrijedne valute pa će ustaljeni običaji moći proći bez većih nespornosti. Svakako, plaćanje kreditnim i debitnim karticama optimalan je način financiranja naše potrošnje. Do sada smo svi samo štednju, automobile i nekretnine vrlo vješto valorizirali u eurima, ali od sada ćemo to morati i za sve artikle tekuće svakodnevne potrošnje. Posebno će biti zanimljivo na tržišnicama valorizirati npr. salatu, jabuke, „grincajg“ ili cvijet koji ste odlučili pokloniti sebi ili nekome koga želite obradovati. Imajući na umu i našu galantnost, vjerojatno ćemo ipak zastati na trenutak prije davanja „manče“, „tringelta“, „kusura“ ili „tipa“ pri plaćanju ugostiteljskih usluga.

Blagodati uvođenja eura, vjerujemo, osjetit ćemo postupno s vremenom. Mnoge koje nas čekaju smo čuli u javnim medijima. Za sada samo „ne prepoznamo“ svoje financijske planove i obračune plaća i sve nam je nekako „malo“. No, i to ćemo sigurno brzo usvojiti. Onima s dužim radnim iskustvom ovo je treća promjena valute (s jednom denominacijom u međuvremenu). YU dinar postao je HR dinar pa smo ga zatim „skratili“ za četiri nule (ili pomaknuli zarez četiri mjesta „u lijevo“) i dobili našu, sada već bivšu hrvatsku kunu. Sada je to prilično složenije jer našu ex-kunu moramo dijeliti s cca 7,5 da bi dobili novu, nadamo se dugoročnu novu valutu. Zloguki proroci ne misle tako, ali „tko gubi ima pravo da se ljuti“.

Još smo pod dojmom ponovnog velikog uspjeha naših nogometaša. Zaista je impresivno kako smo svi bili složni u bodrenju i slavlju njihova, ali i našega, sportskog uspjeha. Spoznali smo ipak da se ne možemo „popeti na sam vrh svijeta“. Tu su i arbitri koji ipak vode računa i o širim globalnim (profitnim) interesima. No, i brončanom smo medaljom pomrsili mnoge kalkulacije i dokazali da „malo nas je, al nas ima...“.

Nova poslovna godina je pred nama. Određene korekcije poreznog sustava su poznate. Proračuni i financijski planovi su doneseni i vjerujemo da će se ostvariti. Čekaju nas već rutinski financijski izvještaji, pa zatim Izjava o fiskalnoj odgovornosti i za malo će proljeće. Novi ciklus prirode koja se budi. No, da ne idemo predaleko, prezimiramo dolazeći, kažu najdepressivniji mjesec u godini. Nadajmo se ponekim zakašnjelim snježnim radostima i razumu s istoka Europe koji nam pokazuje bezumnost ljudskog imperativa za ratom u korist bogatih i moćnih gdje su životi siromašnih i običnih ljudi rutinski rashod.

Još jednom na kraju, svako vam dobro želimo i hvala da poslovne izazove u novoj godini rješavamo zajedno!

Glavni urednik

Prof. dr. sc. Davor Vašiček

Impressum

TIM4PIN MAGAZIN
Časopis Centra za razvoj
javnog i neprofitnog sektora

Nakladnik:
TIM4PIN d.o.o. za savjetovanje
Zagreb, Gajeva ulica 51/1
tel: 01/5531 755
E-pošta: centar@tim4pin.hr
OIB 83718300522; **MBS** 2929236;
www.tim4pin.hr
Adresa uredništva:
Kršnjavoga 1 (The Westin hotel), Zagreb

Glavni urednik:
prof.dr.sc. Davor Vašiček

Urednik:
Jan Vašiček, mag.psych, mag.oec.

Uredništvo:
Prof.dr.sc. Nives Botica – Redmayne;
doc.dr.sc. Ivan Čevizović; doc.dr.sc. Josip Čičak;
prof.dr.sc. Saša Drezgic; dr.sc. Damir Juričić;
Mladenka Karačić, dipl.oec.; mr.sc. Mirjana
Mahović-Komljenović; Ivana Pajković, mag.oec.;
Ante Loboja, mag.iur.; doc.dr.sc. Brankica
Remenarić; mr.sc. Nediljka Rogošić; mr.sc.
Gorana Roje; dr.sc. Desanka Sarvan; doc.dr.sc.
Ana Marija Sikirić; Danijela Stepić, mag.oec.;
Ivana Vargašević Čonka, dipl.oec.; prof.dr.sc.
Vesna Vašiček; Hana Zoričić, dipl.oec.

Lektura i korektura:
TIM4PIN d.o.o. za savjetovanje

Slike: TIM4PIN d.o.o. za savjetovanje

Grafička priprema:
Sveučilišna tiskara d.o.o.

Tisak: Sveučilišna tiskara d.o.o.,
Trg Republike Hrvatske 14, Zagreb

Sadržaj



FINANCIJE I FINANCIJSKO POSLOVANJE

- 3 Osvrt na državni proračun Republike Hrvatske za 2023. godinu
Ivana Kunić Matković

- 7 Osvrt na Zakon o izvršavanju državnog proračuna za 2023. godinu
Mirela Kovač Jagar
Mirta Hukman

- 14 Otpis potraživanja za nejavna davanja
Ana Zorić

- 19 Treba li provesti analizu troškova i koristi za svaku javnu investiciju?
Damir Juričić

RAČUNOVODSTVO

- 24 Financijski izvještaji u sustavu proračuna za 2022. godinu
Katarina Nesterović
Martina Štefković

- 28 Računovodstvene pripreme za godišnje financijsko izvještavanje u sustavu proračuna
Katarina Nesterović
Martina Štefković

- 32 Inventurne razlike - računovodstveno i porezno postupanje
Davor Vašiček

- 36 Utvrđivanje i raspored financijskog rezultata proračunskih subjekata 2022. godinu
Mladenka Karačić

- 42 Financijsko izvještavanje neprofitnih organizacija za 2022. godinu
Hajdica Filipčić

POREZI I DOPRINOSI

- 47 Postupak godišnjeg usklađenja u prijavi PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja u 2022. godini
Mirjana Mahović - Komljenović

- 55 Promjena poreznog statusa u sustavu PDV-a u 2023. godini
Mirjana Mahović - Komljenović

- 64 Oslobođanje poslodavaca od obveze doprinosa na plaću
Sanja Rotim

PRAVO

- 70 Uz izmjene i dopuna zakona o radu
Dražen Opalić

JAVNA NABAVA

- 76 Praksa Državne komisije za kontrolu postupaka javne nabave

- 78 Mišljenja Uprave za trgovinu i politiku javne nabave vezana uz plan nabave

LOKALNA SAMOUPRAVA

- 81 Dužnosti i ovlasti povjerenika Vlade Republike Hrvatske
Željka Tropina

POSLOVANJE NEPROFITNIH ORGANIZACIJA

- 88 Sudska zaštita prava na članstvo u udruzi
Gordana Muraja

92 ODGOVORI NA PITANJA

TIM4PIN INFO

- 97 Neoporezivi iznosi naknada, potpora, nagrada, dnevnica i otpremnina

- 99 Naknade korisnika državnog proračuna

- 101 Plaće

- 104 Naknada plaće zbog bolovanja i druge nesposobnosti za rad

- 105 Drugi dohodak

- 106 Primici izuzeti od ovrhe

- 108 Financijske obavijesti

- 108 Ostale informacije



pitajcentar@tim4pin.hr

Osvrt na državni proračun Republike Hrvatske za 2023. godinu

Ivana Kunić Matković*

Državni proračun Republike Hrvatske za 2023. godinu i projekcije za 2024. i 2025. godinu (dalje u tekstu: Državni proračun za 2023. godinu) Hrvatski sabor je donio na sjednici održanoj 29. studenog 2022. U članku autorica predstavlja njegove osnovne elemente.

1. Uvod

Predviđena fiskalna kretanja, kako na prihodnoj tako i na rashodnoj strani Državnog proračuna za 2023. godinu, rezultirat će manjkom općeg proračuna. Prema metodologiji ESA 2010, temeljem očekivane realizacije negativnih ekonomskih rizika u nastupajućoj godini, manjak će iznositi 1,4% BDP-a u 2022. godini odnosno 2,3% BDP-a u 2023. godini. U 2024., odnosno 2025. godini, planira se nastavak snažnije fiskalne konsolidacije s rezultirajućim manjkom opće države od 1,7% odnosno 1,2% BDP-a u 2024. odnosno u 2025. godini.

Očekuje se i daljnje smanjenje udjela javnog duga u BDP-u te će on iznositi 70,2% BDP-a u 2022. odnosno 67,9% BDP-a u 2023. godini. Potom će se i dalje nastaviti smanjivati te će sa 65,5% BDP-a u 2024. godini dosegnuti razinu od 63,4% u 2025. godini.

2. Makroekonomski pokazatelji

U 2023. godini predviđa se usporavanje gospodarske aktivnosti u Republici Hrvatskoj. Očekivani realni rast BDP-a

iznositi će 0,7%, a bit će ostvaren isključivo pod utjecajem domaće potražnje, dok će doprinosi neto inozemne potražnje ostati negativan. Najznačajniji doprinosi rastu tijekom sljedeće godine tako bi trebao doći od državne potrošnje i investicija.

Inflacija bi u 2023. trebala usporiti na 5,7 posto, uslijed otklanjanja poremećaja u opskrbnim lancima, niže razine uvezeno inflacije, kao i visoke osnovice iz 2022.godine.

Na tržištu rada se u 2023. godini ipak ne očekuju izraženija negativna kretanja. Dijelom zbog utjecaja kroničnog manjka ponude radnika. Tako će broj zaposlenih zabilježiti blago povećanje, dok će se stopa nezaposlenosti zadržati na ovogodišnjoj razini.

Snažniji gospodarski rast očekuje se nakon 2023. godine (s projiciranim gospodarskim rastom od 2,7% odnosno 2,6% u 2024. te 2025. godini) uz očekivano jenjavanje inflacijskih pritisaka, jačanje vanjske potražnje te nastavak rasta realnih plaća.

Tablica 1: Makroekonomski okvir u razdoblju 2021. - 2025.

	2021.	Projekcija 2022.	Projekcija 2023.	Projekcija 2024.	Projekcija 2025.
BDP, realni rast (%)	13,1	5,7	0,7	2,7	2,6
Osobna potrošnja	9,9	4,5	0,4	2,6	2,3
Državna potrošnja	3,0	2,3	2,1	2,0	1,9
Bruto investicije u fiksni kapital	4,7	4,5	1,7	4,5	3,2
Izvoz roba i usluga	36,4	17,3	-0,2	3,8	4,2
Izvoz roba	21,3	17,4	0,9	3,2	4,0
Izvoz usluga	56,6	17,3	-1,6	4,4	4,3
Uvoz roba i usluga	17,6	20,2	0,4	3,6	3,3
Uvoz roba	17,1	21,2	0,3	3,4	3,0
Uvoz usluga	20,4	14,3	1,1	5,0	4,8
Doprinosi rastu BDP-a (postotni bodovi)					
Domaća potražnja	7,6	4,1	1,0	2,8	2,4
Promjena zaliha	-1,1	3,3	0,0	0,0	0,0
Neto inozemna potražnja	6,6	-1,7	-0,4	-0,1	0,3
Doprinosi rastu BDP-a (postotni bodovi)					
Osobna potrošnja	5,8	2,6	0,2	1,5	1,3
Državna potrošnja	0,7	0,5	0,5	0,4	0,4
Bruto investicije u fiksni kapital	1,1	0,9	0,4	0,9	0,7
Izvoz roba i usluga	15,1	8,9	-0,1	2,1	2,3
Uvoz roba i usluga	-8,5	-10,6	-0,2	-2,2	-2,0

Izvor: DZS, Ministarstvo financija

* Ivana Kunić Matković, dipl. oec., Ministarstvo financija RH, Zagreb

3. Prihodi

Uzevši u obzir makroekonomska očekivanja, u 2023. godini ukupni prihodi državnog proračuna planirani su u iznosu od 24,9 milijardi eura i bilježe rast od 9%, dok su za 2024. projicirani u iznosu od 24,8 milijardi eura, a za 2025. u iznosu od 25,8 milijardi eura.

Porezni prihodi u 2023. godini rastu za 4,8% i projicirani su u iznosu od 13,3 milijarde eura. U narednim godinama, očekuje se njihov daljnji rast pa su tako u 2024. projicirani u iznosu od 14 milijardi eura, odnosno uz međugodišnji rast od 5,1%, dok se u 2025. godini očekuju u iznosu od 14,7 milijardi eura i bilježe rast od 5%.

Prihod od poreza na dobit za 2023. planiran je u iznosu od 1,6 milijardi eura, dok je u 2024. i 2025. godini projiciran u iznosu od 1,7 milijardi eura.

Projekcija prihoda od poreza na dodanu vrijednost temeljena je na makroekonomskim pretpostavkama koje uključuju rast osobne potrošnje, turističkih usluga, rashoda države za intermedijarnu potrošnju, investicije te socijalne transfere u naravi. Tako se u 2023. planira ostvariti 9,1 milijarda eura prihoda od PDV-a (rast od 6,2%), dok projekcije za 2024. iznose 9,7 milijardi eura, odnosno 10,2 milijarde eura za 2025. godinu.

Prihod od posebnih poreza i trošarina planira se u iznosu od 2,2 milijarde eura u 2023. i 2024. godini, a u 2025. se projicira u iznosu od 2,3 milijarde eura.

Projekcije prihoda po osnovi doprinosa za razdoblje 2023. - 2025. temeljene su na očekivanom kretanju rasta nominalnih bruto plaća i zaposlenosti. U 2023. godini u državni proračun planira se prikupiti 4 milijarde eura prihoda od doprinosa za mirovinsko osiguranje (rast od 8,2%), dok projekcija za 2024. iznosi 4,2 milijarde eura, a za 2025. godinu 4,4 milijarde eura.

Značajan učinak na prihode proračuna imaju i pomoći EU (sredstva iz prethodnog, ali i novog Višegodišnjeg financijskog okvira 2021. – 2027., Mehanizma za oporavak i otpornost kao i sredstva iz Fonda solidarnosti EU. Sukladno navedenom, ukupno planirani prihodi od pomoći u 2023. bilježe značajan rast od 32,8% te iznose 5 milijardi eura, dok u 2024. i 2025. godini iznose 4 milijarde eura.

4. Rashodi

Ekonomska struktura i nominalni iznosi planiranih rashoda prikazana je sljedećom tablicom.

Tablica 2: Prihodi državnog proračuna za razdoblje 2021. - 2025.

Prihodi državnog proračuna (EUR)	Ostvarenje 2021.	PLAN 2022.	PLAN 2023.	Indeks 2023./2022.	Projekcija 2024.	Indeks 2024./2023.	Projekcija 2025.	Indeks 2025./2024.
UKUPNO	20.447.755.545	22.802.863.016	24.859.272.737	109,0	24.820.994.674	99,8	25.753.282.403	103,8
6 PRIHODI POSLOVANJA	20.358.368.909	22.617.377.099	24.768.644.024	109,5	24.725.193.590	99,8	25.662.047.524	103,8
61 Prihodi od poreza	11.102.500.206	12.670.975.981	13.275.198.901	104,8	13.957.222.718	105,1	14.650.909.409	105,0
611 Porez i prizet na dohodak	0	0	0	#	0	#	0	#
612 Porez na dobit	1.050.513.632	1.500.442.956	1.579.941.703	105,3	1.660.852.437	105,1	1.742.112.237	104,9
614 Porezi na robu i usluge	9.994.192.563	11.093.826.361	11.616.879.449	104,7	12.215.809.429	105,2	12.825.714.592	105,0
6141 - Porez na dodanu vrijednost	7.578.323.949	8.580.937.424	9.112.511.174	106,2	9.651.322.354	105,9	10.194.104.037	105,6
6142 - Porez na promet	74.264	32.031	0	#	0	#	0	#
6143 - Posebni porezi i trošarine	2.169.194.839	2.219.380.630	2.199.670.733	99,1	2.245.579.775	102,1	2.298.770.477	102,4
615 Porezi na međunarodnu trgovinu i transakcije	57.788.427	76.690.555	78.377.749	102,2	80.560.852	102,8	83.082.580	103,1
616 Ostali prihodi od poreza	5.584	16.109	0	#	0	#	0	#
62 Doprinosi	3.351.206.366	3.713.729.897	4.017.285.007	108,2	4.221.474.478	105,1	4.405.421.476	104,4
622 Doprinosi za mirovinsko osiguranje	3.349.959.276	3.712.463.114	4.017.285.007	108,2	4.221.474.478	105,1	4.405.421.476	104,4
623 Doprinosi za zaposljavanje	1.247.089	1.266.783	0	#	0	#	0	#
63 Pomoći	2.921.134.647	3.743.157.629	4.972.083.690	132,8	4.003.401.407	80,5	4.015.146.845	100,3
64 Prihodi od imovine	409.261.211	287.920.771	316.449.178	109,9	317.924.663	100,5	323.844.748	101,9
65 Prihodi od upravnih i administrativnih pristojbi, pristojbi po posebnim propisima i naknada	820.922.046	616.534.524	606.993.475	98,5	624.908.750	103,0	649.544.653	103,9
66 Prihodi od prodaje proizvoda i roba te pruženih usluga i prihodi od donacija	208.971.109	181.010.369	187.161.760	103,4	178.850.651	95,6	182.974.126	102,3
67 Prihodi iz nadležnog proračuna i od HZZO-a temeljem ugovornih obveza	1.436.218.512	1.296.152.167	1.285.633.353	99,2	1.312.075.592	102,1	1.323.381.255	100,9
68 Kazne, upravne mjere i ostali prihodi	108.154.814	107.895.761	107.838.660	99,9	109.335.331	101,4	110.825.011	101,4
7 PRIHODI OD PRODAJE NEFINANC	89.386.636	185.485.917	90.628.713	48,9	95.801.084	105,7	91.234.879	95,2

Izvor: Ministarstvo financija



CENTAR@TIM4PIN.HR
PITAJCENTAR@TIM4PIN.HR



01/5531-755
099/3037-677

Tablica 3: Kretanje ukupnih rashoda državnog proračuna u razdoblju 2021. - 2025.

ukupno svi izvori		Izvršenje 2021.	Tekući plan 2022.	Indeks 22./21.	Prijedlog 2023.	Indeks 23./22.	Projekcija 2024.	Indeks 24./23.	Projekcija 2025.	Indeks 25./24.
UKUPNO		22.434.189.710	24.518.242.090	109,3	26.666.161.824	108,8	25.635.977.356	96,1	25.925.006.222	101,1
- 3	Rashodi poslovanja	21.447.655.581	23.056.660.098	107,5	24.774.096.841	107,4	24.249.138.148	97,9	24.796.648.543	102,3
31	Rashodi za zaposlene	3.214.512.884	3.392.831.085	105,5	3.753.296.323	110,6	3.754.621.164	100,0	3.776.487.504	100,6
32	Materijalni rashodi	2.390.797.582	2.802.065.271	117,2	2.670.574.074	95,3	2.586.176.096	96,8	2.679.842.549	103,6
34	Financijski rashodi	1.030.721.076	1.046.271.579	101,5	967.570.064	92,5	894.538.640	92,5	798.538.304	89,3
35	Subvencije	1.593.878.991	1.255.471.244	78,8	1.530.336.342	121,9	1.264.263.108	82,6	1.204.919.834	95,3
36	Pomoći dane u inozemstvo i unutar općeg proračuna	5.289.345.245	5.618.178.414	106,2	6.161.090.002	109,7	5.875.159.943	95,4	6.194.226.105	105,4
37	Naknade građanima i kućanstvima na temelju osiguranja i druge naknade	6.992.950.644	7.554.924.307	108,0	8.058.293.189	106,7	8.395.538.874	104,2	8.701.988.121	103,7
38	Ostali rashodi	935.449.159	1.386.918.197	148,3	1.632.936.847	117,7	1.478.840.323	90,6	1.440.646.126	97,4
- 4	Rashodi za nabavu nefinancijske imovine	986.534.128	1.461.581.992	148,2	1.892.064.983	129,5	1.386.839.208	73,3	1.128.357.679	81,4

Izvor: Ministarstvo financija

U 2023. godini ukupni rashodi državnog proračuna planirani su u iznosu od 26,7 milijardi eura, što je 8,8% ili 2,1 milijardu eura više u odnosu na tekući plan za 2022. godinu. U 2024. godini ukupni rashodi planirani su na razini od 25,6 milijardi eura, a u 2025. projiciraju se na razinu od 25,9 milijardi eura.

Povećanje rashoda u iznosu od 2,1 milijardu kuna u 2023. godini rezultat je povećanih izdvajanja za:

- rashode za zaposlene - 456,7 milijuna eura
- socijalnu skrb i održivost mirovinskog sustava:
 - mirovine i mirovinska primanja - 512,7 milijuna eura
 - socijalne naknade i pomoći (zajamčena minimalna naknada, osobna invalidnina, status roditelja njegovatelja) - 25,6 milijuna eura
- nastavak provedbe demografskih mjera:
 - rodiljne i roditeljske potpore - 40,4 milijuna eura
 - prehrana za učenike u osnovnim školama - 72,2 milijuna eura
 - subvencioniranje stambenih kredita -13,9 milijuna eura
 - fiskalna održivost dječjih vrtića - 14,6 milijuna eura
- transfer Hrvatskom zavodu za zdravstveno osiguranje - 74,8 milijuna eura
- nastavak obnove od potresa - 270,8 milijuna eura
- investicijske projekta uključujući ulaganja u obrazovanje i zdravstvo:
 - projekti opremanja i energetska obnove obrazovne infrastrukture (Mehanizam za oporavak i otpornost) -193,3 milijuna eura,
 - kapitalne investicije ustanova u zdravstvu (Mehanizam za oporavak i otpornost) -131,9 milijuna eura investicijski razvojni projekti
 - projekti vodnog gospodarstva (Mehanizam za oporavak i otpornost) - 101,6 milijuna eura
 - projekti u okviru operativnih programa Konkurentnost i kohezija i Učinkoviti ljudski potencijali - 94,5 milijuna eura
 - financiranje razlike između ugovorenih i alociranih EU sredstava -100,0 milijuna eura

- zelenu i digitalnu tranziciju gospodarstva
 - Projekt Europska inovacija za baterije (EuBatIn VP-ZEI) financiran iz OPKK - 84,8 milijuna eura
 - Potpore poduzetnicima za prijelaz na energetski učinkovito gospodarstvo - 59,6 milijuna eura (projekt se nastavlja u sljedećim godinama)
- jačanje obrambenih sposobnosti i sigurnosti (vojna oprema i upravljanje granicama, razminiranje) - 86,9 milijuna eura
- diverzifikaciju dobavnih pravaca u energetici (izgradnja plinovoda Zlobin – Bosiljevo i povećanje kapaciteta LNG terminala) - 75,0 milijuna eura

Za provedbu mjera iz proljetnog i jesenskog paketa Vlade Republike Hrvatske u razdoblju od 2023. - 2025. godine osigurano je ukupno 643,2 milijuna eura, a sve kako slijedi:

- potpore za tranziciju za energetski učinkovito gospodarstvo u iznosu od 267,8 milijuna eura,
- nadoknada sredstava zbog ograničenja cijena električne i toplinske energije te plina u iznosu od 145,6 milijuna eura,
- subvencija cijene plina kućanstvima i malim poduzetnicima u iznosu od 59,7 milijuna eura,
- potpora sektoru ribarstva i akvakulture u iznosu od 33,2 milijuna eura,
- izvanredna pomoć poljoprivrednicima u iznosu od 31,9 milijuna eura,
- povećanje najniže mirovine za ukupno 3% u iznosu od 26,4 milijuna eura,
- potpora za kompenzaciju rasta cijena energenata u sektorima prerade poljoprivrednih proizvoda u iznosu od 19,9 milijuna eura,
- Zaželi – program zapošljavanja žena u iznosu od 16,3 milijuna eura (povećanje alokacije postojećeg programa),
- potpora studentskim centrima za održiv sustav prehrane i potpora studentima na temelju socio-ekonomskog statusa (porast iznosa i broja stipendija) - u ukupnom iznosu od 11,2 milijuna eura,

- izvanredna pomoć proizvođačima zbog elementarnih nepogoda u iznosu od 10,7 milijuna eura,
- financiranje troškova ogrijeva i dijelom troškova stanovanja korisnicima zajamčene minimalne naknade u iznosu od 7,7 milijuna eura,
- nadoknada dijela troška dizelskog goriva koje se koristi kao pogonsko gorivo u komercijalnom prijevozu putnika u iznosu od 7,1 milijun eura,
- energetska dodatak za nezaposlene u iznosu od 2,9 milijuna eura,
- povećanje naknade za ugroženog kupca energenata u iznosu od 2,8 milijuna eura.

5. Ukupni manjak/višk i javni dug

Tablica 4: Opći proračun prema nacionalnoj metodologiji za razdoblje 2021.-2025.

(u mil. EUR)	2021.	Plan 2022.	Plan 2023.	Projekcija 2024.	Projekcija 2025.
DRŽAVNI PRORAČUN					
Ukupni prihodi	20.448	22.803	24.859	24.821	25.753
% BDP-a	35,1	34,7	35,4	34,7	33,0
Ukupni rashodi	22.434	24.518	26.666	25.636	25.925
% BDP-a	38,5	37,3	38,0	34,6	33,2
Ukupni manjak/višk	-1.986	-1.715	-1.807	-815	-172
% BDP-a	-3,4	-2,6	-2,6	-1,1	-0,2
IZVANPRORAČUNSKI KORISNICI					
Ukupni manjak/višk	62	126	184	50	135
% BDP-a	0,1	0,2	0,3	0,1	0,2
KONSOLIDIRANA LOKALNA DRŽAVA					
Ukupni manjak/višk	-179	-72	-96	-132	-192
% BDP-a	-0,3	-0,1	-0,1	-0,2	-0,2
OPĆI PRORAČUN, nacionalna metodologija					
Ukupni manjak/višk	-2.104	-1.661	-1.719	-896	-229
% BDP-a	-3,6	-2,5	-2,4	-1,2	-0,3

Izvor: Ministarstvo financija

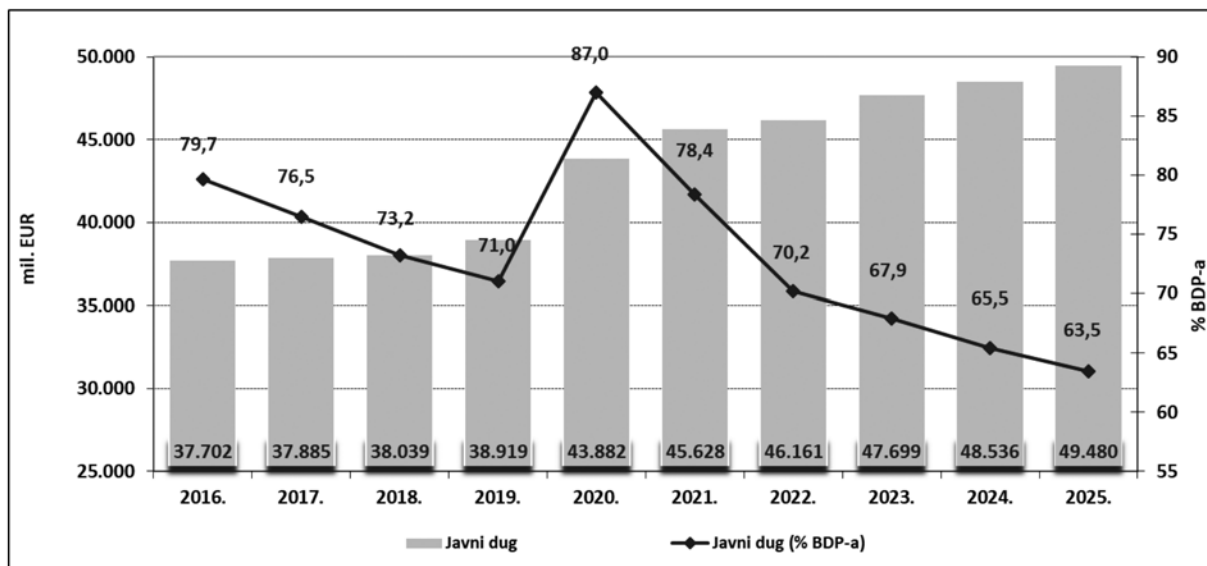
U 2023. godini manjak općeg proračuna prema nacionalnoj metodologiji projiciran je na razini od 1,7 milijardi eura ili 2,4% BDP-a. U 2024. isti se projicira u iznosu od 896 milijuna eura ili 1,2% BDP-a, a u 2025. godini u iznosu od 229 milijuna eura ili 0,3% BDP-a.

Pritom je manjak državnog proračuna u 2023. planiran na razini od 2,6% BDP-a, u 2024. i 2025. na razini od 1,1% BDP-a odnosno 0,2% BDP-a. Izvanproračunski korisnici će u promatranom razdoblju bilježiti višk i to od 0,3% BDP-a u 2023., 0,1% BDP-a u 2024. i 0,2% BDP-a u 2025. godini. Manjak jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave u 2023. projiciran je u iznosu od 0,1% BDP-a, a u 2024. i 2025. u iznosu od 0,2% BDP-a.

Opisani smjer fiskalnih kretanja kako na prihodnoj tako i na rashodnoj strani proračuna rezultirat će manjkom općeg proračuna prema metodologiji ESA 2010 u iznosu od 1,4% BDP-a u 2022. godini odnosno 2,3% BDP-a u 2023. godini temeljem očekivane realizacije negativnih ekonomskih rizika u nastupajućoj godini. U 2024. odnosno 2025. godini, planira se nastavak snažnije fiskalne konsolidacije s rezultirajućim manjkom opće države od 1,7% odnosno 1,2% BDP-a u 2024. odnosno u 2025. godini.

Očekuje se i daljnje smanjenje udjela javnog duga u BDP-u te će on iznositi 70,2% BDP-a u 2022. odnosno 67,9% BDP-a u 2023. godini. Potom će se i dalje nastaviti smanjivati te će sa 65,5% BDP-a u 2024. godini dosegnuti razinu od 63,4% u 2025. godini.

Grafikon 1: Javni dug u razdoblju 2016. – 2025.



Izvor: DZS, HNB, Ministarstvo financija

Osvrt na Zakon o izvršavanju državnog proračuna za 2023. godinu

Mirela Kovač Jagar*
Mirta Hukman*

Zakonom o proračunu (NN, br. 144/21, u nastavku: Zakon o proračunu u članku 18. utvrđeno je kako se uz državni proračun donosi zakon o izvršavanju državnog proračuna kojim se uređuju određene posebnosti u izvršavanju proračuna za pojedinu godinu. Na isti način i s istom svrhom, kao što se uz državni proračun donosi zakon o izvršavanju državnog proračuna, jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, uz svoje proračune donose odluke o izvršavanju proračuna. Upravo u skladu s navedenom odredbom, Hrvatski sabor je na sjednici održanoj XX. studenog 2022. godine, na kojoj je donio Državni proračun Republike Hrvatske za 2023. godinu i projekcije za 2024. i 2025. godinu, Odluke o davanju suglasnosti na financijske planove izvanproračunskih korisnika za 2023. godinu i projekcije plana za 2024. i 2025. godinu, donio i Zakon o izvršavanju Državnog proračuna Republike Hrvatske za 2023. godinu (u nastavku: Zakon o izvršavanju). U članku se prikazuju temeljne odredbe ovoga propisa.

1. Uvod

Nakon brzog i snažnog oporavka hrvatskog gospodarstva od posljedica COVID -19 pandemije, tijekom 2022. pojavili su se i novi izazovi uzrokovani geopolitičkim napetostima povezanih s vojnom agresijom na Ukrajinu te posljedično, poremećajima u opskrbnim lancima, nestabilnostima financijskih tržišta, a sve to događa se u okolnostima rastućih inflacijskih pritisaka. No, usprkos ovako snažnim izazovima hrvatsko gospodarstvo ostvarilo je niz političko-ekonomskih iskoraka. Tijekom 2022. godine završen je cjelokupni proces pridruživanja Republike Hrvatske europodručju započet 2017. godine te stoga od 1. siječnja 2023. Republika Hrvatska postaje punopravna članica europodručja, a euro službena valuta i zakonsko sredstvo plaćanja na teritoriju Republike Hrvatske.

Sukladno članku 69. Zakona o uvođenju eura kao službene valute u Republici Hrvatskoj (Narodne novine, broj 57/22. i 88/22.), proračuni, financijski planovi i drugi prateći dokumenti koji se u godini koja prethodi godini uvođenja eura pripremaju za razdoblja nakon dana uvođenja eura, a čija obveza sastavljanja, donošenja i objavljivanja proizlazi iz odredaba propisa kojim se uređuje sustav proračuna, financijsko poslovanje neprofitnih organizacija te drugih posebnih propisa, kao i podzakonskih propisa koji su doneseni na temelju njih, sastavljaju se, donose i objavljuju na način da se vrijednosti u njima iskazuju u euru.

Slijedom navedenoga, u Državnom proračunu Republike Hrvatske za 2023. godinu i projekcijama za 2024. i 2025. vrijednost su iskazane u eurima. Uzevši u obzir makroekonomska očekivanja, u 2023. godini ukupni prihodi državnog proračuna planirani su u iznosu od 24,9 milijardi eura dok su ukupni rashodi državnog proračuna planirani u iznosu od 26,7 milijardi eura. Također, iznosi koji se utvrđuju Zakonom o izvršavanju iskazani su u eurima.

2. Preuzimanje višegodišnjih obveza

S ciljem kontinuiranog i višegodišnjeg praćenja potrošnje te osiguranja fiskalne discipline potrebne za makroekonomsku stabilnost, sukladno članku 48. Zakona o proračunu, proračunski

korisnici državnog proračuna i proračunski korisnici jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave dužni su prije sklapanja ugovora koji zahtijevaju plaćanje u sljedećim godinama ishoditi suglasnost. Suglasnost proračunskim korisnicima državnog proračuna daje Vlada Republike Hrvatske (u nastavku: Vlada), odnosno ministar financija, a proračunskim korisnicima jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave daje općinski načelnik/gradonačelnik/župan. Također, navedenim člankom propisano je kako će se uvjeti za davanje suglasnosti proračunskim korisnicima za preuzimanje višegodišnjih obveza i vrsta rashoda za redovito poslovanje koji nastaju kontinuirano propisati zakonom o izvršavanju državnog proračuna odnosno odlukom o izvršavanju proračuna za pojedinu godinu.

Slijedom navedenog, člankom 23. Zakona o izvršavanju propisani su uvjeti pod kojima proračunski korisnici državnog proračuna mogu preuzeti obveze po ugovorima koji zahtijevaju plaćanje u sljedećim godinama i to:

a) bez suglasnosti Vlade i ministra financija u slučajevima:

- ako ukupna obveza po ugovoru ne prelazi iznos od 200.000 eura, a plaćanje po ugovoru je predviđeno financijskim planom proračunskog korisnika za 2023. godinu i projekcijama za 2024. i 2025.

Navedeno podrazumijeva da oba uvjeta moraju biti zadovoljena. Primjerice u slučaju da sredstva nisu planirana, suglasnost je potrebno ishoditi jer nisu zadovoljena oba uvjeta, odnosno da je ukupna vrijednost obveze po ugovoru manja od 200.000 eura i da su sredstva planirana u financijskom planu.

- sklapanja ugovora kojima se preuzimaju obveze za rashode koji su kontinuirano dio redovnog poslovanja proračunskih korisnika i za koje su sredstva planirana u financijskom planu i projekcijama.

Zakonom o izvršavanju je utvrđeno kako rashodi koji su kontinuirano dio redovnog poslovanja proračunskog korisnika uključuju rashode za zaposlene, rashode za redovnu nabavu uredske i komunikacijske opreme i namještaja, redovnu nabavu medicinske i laboratorijske opreme, rashode za nabavu prijevoznih sredstava u cestovnom prometu potrebnih za obavljanje redovnog poslovanja, redovne materijalne rashode kao što su rashodi

* Mirela Kovač Jagar, dipl.oec., Ministarstvo financija RH, Zagreb
Mirta Hukman, mag.oec., Ministarstvo financija RH, Zagreb

za redovnu nabavu uredskog materijala, materijala i sirovina, rashodi za energiju – struja, voda, plin, gorivo, rashodi za najam i zakup poslovnog prostora, rashodi za računalne usluge, rashodi za nabavu materijala i dijelova za redovno tekuće i investicijsko održavanje, rashodi za usluge telefona, pošte, komunalne usluge te slične rashode koji se ponavljaju iz godine u godinu i to neovisno o tome poklapa li se razdoblje trajanja ugovora s proračunskom godinom ili ne.

- ako se radi o ugovoru koji se odnosi na provedbu aktivnosti vezanih uz primjenu Zakona o obnovi zgrada oštećenih potresom na području Grada Zagreba, Krapinsko – zagorske županije, Zagrebačke županije, Sisačko – moslavačke županije i Karlovačke županije (Narodne novine, br. 102/20., 10/21. i 117/21., u nastavku: Zakon o obnovi zgrada oštećenih potresom), neovisno o izvoru financiranja i visini ukupnih obveza po ugovoru, ali samo ako je plaćanje po ugovoru predviđeno financijskim planom korisnika za 2023. i projekcijama za 2024. i 2025.
- ako se radi o ugovorima za provedbu projekata financiranih isključivo iz sredstava Europske unije i izvora financiranja 12 Sredstva učešća za pomoći, uključujući i ugovore o dodjeli bespovratnih sredstava, a ukupna obveza po ugovoru ne prelazi iznos od 67.000.000 eura.
- ako se radi o ugovorima za provedbu projekata sufinanciranih iz sredstava Europske unije i sredstava pomoći inozemnih vlada, a ukupna vrijednost sufinanciranja iz državnog proračuna, ne uključujući izvor financiranja 12 Sredstva učešća za pomoći, po ugovoru ne prelazi iznos od 200.000 eura.

Međutim, iako ne postoji obveza ishođenja prethodne suglasnosti, proračunski korisnici državnog proračuna su dužni o obvezama preuzetim po ugovorima gdje ukupna obveza po ugovoru ne prelazi iznos od 200.000 eura i za ugovore koje se odnose na provedbu aktivnosti vezanih uz primjenu Zakona o obnovi zgrada oštećenih potresom, a sklopljeni su u razdoblju od 1. lipnja prethodne godine do 1. lipnja tekuće godine izvijestiti Ministarstvo financija do 5. lipnja tekuće godine.

b) uz suglasnost ministra financija u slučajevima:

- ako ukupna obveza po ugovoru prelazi iznos od 200.000 eura, ali ne prelazi iznos od 1.500.000 eura i
- ako se radi o ugovorima za provedbu projekata sufinanciranih iz sredstava Europske unije i sredstava pomoći inozemnih vlada, a ukupna vrijednost sufinanciranja iz državnog proračuna, ne uključujući izvor financiranja 12 Sredstva učešća za pomoći, po ugovoru prelazi iznos od 200.000 eura, ali ne prelazi iznos od 1.500.000 eura. Sufinanciranje iz državnog proračuna može se osigurati, osim iz izvora financiranja 12 Sredstva učešća za pomoći, i iz ostalih izvora financiranja primjerice 11 Opći prihodi i primici, 31 Vlastiti prihodi ili 43 Ostali prihodi za posebne namjene. Stoga, ako ukupna vrijednost sufinanciranja iz državnog proračuna iz navedenih ostalih izvora financiranja prelazi iznos od 200.000 eura, ali ne prelazi iznos od 1.500.000 eura, potrebna je suglasnost ministra financija.

U navedenim slučajevima proračunski korisnik državnog proračuna Ministarstvu financija putem nadležnog proračunskog korisnika na razini razdjela organizacijske klasifikacije dostavlja zahtjev koji sadrži:

- ukupnu vrijednost obveze po ugovoru,
- razradu dospijea obveze po pojedinoj godini za cijelo razdoblje trajanja ugovora,
- proračunsku poziciju na kojoj su osigurana sredstva u državnom proračunu,
- nacrt ugovora temeljem kojeg se planira preuzeti obveza i
- mišljenja/suglasnosti nadležnih tijela ovisno o vrsti obveze.

Ministar financija na temelju zahtjeva daje prethodnu suglasnost koja obvezno sadrži iznos obveze po godinama u kojima obveze dospijevaju na plaćanje, dok se u obrazloženju iste navodi iznos ukupne obveze (uključujući i iznos obveze koja dospijeva na plaćanje u tekućoj godini), kao i proračunske pozicije na kojima su planirana sredstva za podmirenje obveza.

c) uz suglasnost Vlade u slučajevima:

- ako ukupna obveza po ugovoru prelazi iznos od 1.500.000 eura,
- ako se radi o ugovorima za provedbu projekata sufinanciranih iz sredstava Europske unije i sredstava pomoći inozemnih vlada, a ukupna vrijednost sufinanciranja iz državnog proračuna, ne uključujući izvor financiranja 12 Sredstva učešća za pomoći, po ugovoru prelazi iznos od 1.500.000 eura.

Prijedlog odluke Vlade u ovim slučajevima sadrži iznose obveza po godinama u kojima obveze dospijeva na plaćanje (i to sa razradom cjelokupne obveze po svim izvorima financiranja i za cijelo vrijeme trajanja projekta), dok se u obrazloženju istog navodi iznos ukupne obveze (uključujući i iznos obveze u tekućoj godini), kao i proračunska/e pozicija/e na kojoj su planirana sredstva za podmirenje obveza.

- ako se radi o ugovorima za provedbu projekata financiranih isključivo iz sredstava Europske unije i izvora financiranja 12 Sredstva učešća za pomoći, uključujući i ugovore o dodjeli bespovratnih sredstava, a ukupna obveza po ugovoru prelazi iznos od 67.000.000 eura.

Od 1. siječnja 2023. godine, odnosno od stupanja na snagu novog Zakona o proračunu, Prijedlog odluke Vlade dužan je pripremiti i predložiti nadležni ministar, a Ministarstvo financija samo daje prethodnu suglasnost na istu. Dakle, sada proračunski korisnik državnog proračuna na razini razdjela organizacijske klasifikacije priprema Prijedlog odluke Vlade o davanju suglasnosti za preuzimanje obveza na teret sredstava državnog proračuna u sljedećim godinama te ga zajedno sa prikupljenim suglasnostima i mišljenjima svih nadležnih tijela putem nadležnog ministra upućuje u proceduru Vlade.

U slučaju kada suglasnost daje Vlada, Ministarstvu financija se na prethodnu suglasnost dostavlja:

- Prijedlog odluke koji sadrži iznose obveza po godinama za u kojima obveze dospijevaju na plaćanje, dok se u obrazloženju istog navodi iznos ukupne obveze (uključujući i iznos obveze koja dospijeva na plaćanje u tekućoj godini), kao i proračunska pozicija na kojoj su planirana sredstva za podmirenje obveza,
- pripadajući Obrazac standardne metodologije za procjenu fiskalnog učinka (Obrazac PFU) u kojem također mora biti iskazana proračunska pozicija na kojoj su osigurana sredstva u državnom proračunu,
- nacrt ugovora temeljem kojeg se planira preuzeti obveza i
- mišljenja/suglasnosti nadležnih tijela ovisno o vrsti obveze.

Ovim člankom propisana je odredba prema kojoj su proračunski korisnici u slučaju da se produži razdoblje na koje se obveza preuzima i/ili poveća iznos obveze po godinama za koje se obveza preuzela dužni dostaviti zahtjev za izmjenom dane suglasnosti ministra financija, odnosno Prijedlog odluke o izmjeni Odluke Vlade o davanju suglasnosti. Međutim, ovim Zakonom o izvršavanju je propisano da ako se poveća iznos obveze koja dospijeva na plaćanje u 2023. godini, a obveza je preuzeta na temelju ranije izdane suglasnosti ministra financija odnosno Odluke Vlade, nije potrebno dostaviti zahtjev za izmjenom dane suglasnosti ministra financija odnosno izmjenom Odluke Vlade uz uvjet da su u financijskom planu korisnika za 2023. godinu planirana sredstva za plaćanje tog uvećanog iznosa obveze.

Kako bi se dodatno osiguralo višegodišnje praćenje potrošnje te osigurala fiskalna disciplina članak 25. Zakona o izvršavanju propisuje uvjete pod kojima proračunski korisnici mogu raspisivati javne pozive za dodjelu sredstva iz izvora financiranja 11 Opći prihodi i primici. Navedenim člankom propisano je kako proračunski korisnici državnog proračuna mogu raspisivati javne pozive za dodjelu sredstava iz izvora financiranja 11 Opći prihodi i primici u tekućoj godini do visine utvrđene financijskim planom tekuće godine i ako se plaćanja po javnom pozivu predviđaju u tekućoj godini i ako su za to ispunjeni svi zakonom i drugim propisima utvrđeni uvjeti. Također, ako se plaćanja po javnom pozivu predviđaju u tekućoj godini, ali i u sljedeće dvije godine, proračunski korisnici državnog proračuna mogu raspisivati javne pozive samo do visine sredstava utvrđenih financijskim planom za 2023. i projekcijama za 2024. i 2025. godinu. Iznimno, ako se plaćanja po javnom pozivu predviđaju u razdoblju koje prelazi tekuću proračunsku godinu i dvogodišnje projekcije proračunski korisnici državnog proračuna su dužni prije raspisivanja javnog poziva do iznosa od 1.500.000 eura ishoditi suglasnost Ministarstva financija, a iznad iznosa od 1.500.000 eura suglasnost Vlade. Istu obvezu imaju ako za plaćanja po javnom pozivu nisu predviđena dostatna sredstva.

3. Fleksibilnosti vezane uz bespovratna sredstva fonda solidarnosti EU

Fond solidarnosti Europske unije (FSEU) osnovan je kako bi se njime odgovorilo na prirodne katastrofe velikih razmjera i izrazila europska solidarnost s regijama unutar Europe pogođenim katastrofama. Europska komisija je iz Fonda solidarnosti Republički Hrvatskoj za saniranje posljedica prouzročenih potresima u ožujku 2020. i prosincu 2020. te u području zdravstva za suzbijanje pandemije COVID-19 ukupno isplatila bespovratna sredstva u iznosu od 1,0 milijarde eura. Europska komisija je, na temelju zahtjeva Republike Hrvatske i nakon pomne procjene, odobrila produljenje roka provedbe pomoći iz Fonda solidarnosti EU za oporavak od šteta uzrokovanih potresom u Zagrebu do 30. lipnja 2023. S ciljem ubrzanja postupka obnove i u što većoj mjeri utroška sredstva Fonda solidarnosti Europske unije, Zakon o izvršavanju propisuje odredbe kojima se omogućava veća fleksibilnost pri izvršavanju navedenih sredstava. Kao što je već navedeno, člankom 23. Zakona o izvršavanju dana je fleksibilnost vezana za preuzimanje obveze po ugovorima koji zahtijevaju plaćanje u sljedećim godinama bez suglasnost ministra financija, odnosno Vlade ako se radi o ugovorima koji se odnose na provedbu aktivnosti vezanih uz primjenu Zakona o obnovi zgrada oštećenih potresom. Uz navedeno, člankom 24. propisana je i dodatna fleksibilnost. U slučaju korištenja bespovratnih sredstava za operacije koje se financiraju odnosno sufinanciraju iz Fonda solidarnosti Europske unije, tijelima odgovornim za provedbu financijskog doprinosa za sklapanje ugovora s proračunskim korisnicima državnog proračuna, odnosno proračunskim korisnicima proračuna jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, koji zahtijevaju plaćanje u sljedećim godinama, nije potrebna suglasnost ministra financija, odnosno Vlade.

Podsjetimo, tijela odgovorna za provedbu financijskog doprinosa su tijela utvrđena u Odluci o načinu raspodjele bespovratnih financijskih sredstava iz Fonda solidarnosti Europske unije odobrenih za financiranje sanacije šteta od potresa na području Grada Zagreba, Krapinsko-zagorske županije i Zagrebačke županije, imenovanju i određivanju zaduženja nacionalnog koordinacijskog tijela, tijela odgovornih za provedbu financijskog doprinosa i neovisnog revizorskog tijela (Narodne novine, br. 125/20. i 79/22.) i u Odluci o načinu raspodjele bespovratnih financijskih sredstava iz Fonda solidarnosti Europske unije za

financiranje sanacije šteta od potresa na području Grada Zagreba, Krapinsko-zagorske županije, Zagrebačke županije, Sisačko-moslavačke županije, Karlovačke županije, Varaždinske županije, Međimurske županije, Brodsko-posavske županije, Koprivničko-križevačke županije i Bjelovarsko-bilogorske županije, imenovanju i određivanju zaduženja nacionalnog koordinacijskog tijela, tijela odgovornih za provedbu financijskog doprinosa i neovisnog revizorskog tijela (Narodne novine, br. 127/21., 143/21. i 107/22.).

Također, Zakon o izvršavanju više ne sadrži odredbe prema kojima su proračunski korisnici prilikom sklapanja ugovore o javnoj nabavi radova i/ili usluga, koji proizlaze iz sklopljenih ugovora s tijelima odgovornim za provedbu financijskog doprinosa, dužni zatražiti suglasnost tijela odgovornog za provedbu financijskog doprinosa, Ministarstvo prostornoga uređenja, graditeljstva i državne imovine odnosno suglasnost ministra financija.

Uz omogućavanje veće fleksibilnosti, člankom 24. Zakona o izvršavanju propisani su i odredbe vezane uz dostavu podataka o statusu provedbe operacija financiranih iz sredstava Fonda solidarnosti Europske unije. Tijela odgovorna za provedbu financijskog doprinosa dužna su od proračunskih korisnika s kojima su sklopili ugovore o dodjeli bespovratnih sredstava do 15. siječnja 2023. prikupiti podatke o statusu provedbe operacija sa stanjem provedbe do 31. prosinca 2022. Uz navedeno, tijela odgovorna za provedbu financijskog doprinosa dužna su od proračunskih korisnika i mjesečno prikupljati podatke o statusu provedbe operacija te jednom mjesečno, a najkasnije do 15-tog u mjesecu za prethodni mjesec izvještavati Ministarstvo financija i Ministarstvo prostornoga uređenja, graditeljstva i državne imovine. Ministarstvo prostornoga uređenja, graditeljstva i državne imovine dužno je o prikupljenim podacima izvještavati Vladu jednom mjesečno, a najkasnije do 25-tog u mjesecu za prethodni mjesec.

Uz navedene odredbe, Zakon o izvršavanju u članku 22. stavku 7. propisuje određenu fleksibilnost prilikom plaćanja predumom iz sredstava Fonda solidarnosti Europske unije.

4. Plaćanje predumom

Člankom 64. Zakona o proračunu je propisano kako proračunski korisnici državnog proračuna i proračunski korisnici jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave mogu iznimno predvidjeti plaćanje predumom za isporuke roba, radova i usluga na temelju prethodno dobivene suglasnosti ministra financija, odnosno načelnika/gradonačelnika/župana. Navedenim člankom Zakona o proračunu također je propisano kako će se uvjeti za dobivanje suglasnosti kao i iznos do kojeg proračunski korisnik može predvidjeti plaćanje predumom propisati u zakonu odnosno odluci o izvršavanju državnog proračuna. U članku 22. Zakona o izvršavanju propisano je kako proračunski korisnik državnog proračuna za isporuke roba, radova i usluga može plaćati predumom bez prethodne suglasnosti ministra financija do pojedinačnog iznosa od 10.000,00 eura. Plaćanje predumom proračunskim korisnicima bi trebala biti iznimka, a ne pravilo bez obzira na osigurana sredstva u financijskim planovima.

Zakonom o izvršavanju Državnog proračuna Republike Hrvatske za 2022. godinu (Narodne novine, 62/22. i 131/22, u nastavku: Zakon o izvršavanju za 2022.) prvi puta propisane su odredbe koje se odnose na uvijete za plaćanje predumom. Navedene odredbe zadržane su i u ovom Zakonu o izvršavanju.

Proračunski korisnik državnog proračuna može predvidjeti plaćanje predumom i iznad iznosa od 10.000,00 eura, uz prethodnu suglasnost ministra financija, ako je ispunjen najmanje jedan od slijedećih uvjeta:

- ako se osigurava razvidna i mjerljiva korist za državni proračun,
- ako se ostvaruju kraći rokovi isporuke roba, radova i usluga i druge pogodnosti od interesa za Republiku Hrvatsku te
- kada je plaćanje predujmom nužan uvjet za isporuku roba, radova i usluga.

Proračunski korisnik je dužan Ministarstvu financija dostaviti zahtjev za izdavanje suglasnosti ministra financija za plaćanje predujmom prije pokretanja postupka nabave. U zahtjevu za izdavanje suglasnosti za plaćanje predujmom proračunski korisnik dužan je:

- navesti predviđeni maksimalni postotak predujma,
- dostaviti očitovanje o ispunjenju najmanje jednog od gore navedenih uvjeta za plaćanje predujmom te
- dostaviti dokumentaciju kojom to potkrepljuje.

Bitno je napomenuti kako je proračunski korisnik dužan u dokumentaciji koju dostavlja u zahtjevu predvidjeti ishodenje instrumenata povrata isplaćenog predujma, te po sklapanju pravnog posla, presliku ovjerene dokumentacije dostaviti Ministarstvu financija.

Navedenim člankom propisana je i obveza proračunskog korisnika, isplatelja predujma, da zatraži povrat sredstava odnosno poduzme sve radnje za povrat isplaćenog predujma u slučaju kada primatelj predujma nije isporučio robu, radove i usluge u skladu s rokovima i namjenom za koje je predujam isplaćen. Odredbe propisane ovim člankom se odnose isključivo na transakcije kod kojih nakon plaćanja predujmom dolazi do protučinidbe (isporuka roba, radova i usluga) te s tim povezanog primitka ulaznog računa. Ako protučinidbe nema niti postoji direktna veza između plaćanja i protučinidbe, radi se o ne recipročnim rashodima i u takvim slučajevima nije potrebno tražiti suglasnost ministra za plaćanje predujmom.

Kao što je gore navedeno, ovim člankom propisano je izuzeće za plaćanje predujmom iz sredstava Fonda solidarnosti Europske unije. Naime, proračunski korisnik državnog proračuna može bez prethodne suglasnosti ministra financija do 31. svibnja 2023. predvidjeti plaćanje predujmom za isporuke roba, radova i usluga koje se u cijelosti ili djelomično financiraju iz Fonda solidarnosti Europske unije ako su ispunjeni uvjeti navedeni u ovome članku te uz uvjet da do 30. lipnja 2023. ima isporučenu robu, radove i usluge do minimalno 70 % vrijednosti isplaćenog predujma.

5. Dodatna fleksibilnost u izvršavanju državnog proračuna

U članku 2. Zakona o izvršavanju utvrđeno je da se sredstva u Državnom proračunu Republike Hrvatske za 2023. godinu osiguravaju proračunskim korisnicima državnog proračuna, koji su u njegovu Posebnom dijelu određeni za nositelje sredstava raspoređenih po programima (aktivnostima i projektima), vrstama rashoda i izdataka te izvorima financiranja. Zakonom o izvršavanju Državnog proračuna za 2022. godinu propisana je dodatna odredba kojom je omogućena dodatna fleksibilnost u izvršavanju državnog proračuna, a koja se odnosi na naknadno otvaranje računa ekonomske klasifikacije: razrede, skupine i podskupine unutar pojedine aktivnosti i projekta, uz prethodnu suglasnost Ministarstva financija. Ovim Zakonom o izvršavanju navedena odredba je proširena na način da je sada proračunskim korisnicima državnog proračuna uz gore navedenu fleksibilnost omogućeno i naknadno otvaranje izvora financiranja a sve uz uvjet da se sredstva osiguraju preraspodjelama sukladno odredbama Zakona o proračunu. U članku 6. propisane su odredbe kojima se omogućava da se sredstva planirana na pozicijama Ministarstva zdravstva, kapitalnom projektu K618229

Zanavljanje stare opreme i dodatna ulaganja na nefinancijskoj imovini zdravstvenih ustanova mogu, uz prethodnu suglasnost Ministarstva financija preraspodjeljivati tijekom proračunske godine bez ograničenja na pozicije zdravstvenih ustanova kojima je osnivač Republika Hrvatska. Uz navedeno, utvrđuje se da zdravstvena ustanova kojoj je osnivač Republike Hrvatska može naknadno utvrditi aktivnosti unutar svog financijskog plana, uz prethodnu suglasnost Ministarstva financija. Nadalje, u ovome članku propisano je također kako se sredstva planirana na pozicijama Ministarstva znanosti i obrazovanja, aktivnosti A58803 Javni međumjesni prijevoz za učenike mogu, uz prethodnu suglasnost Ministarstva financija, preraspodjeljivati tijekom proračunske godine bez ograničenja na pozicije Ministarstva mora, prometa i infrastrukture, aktivnost A820076 Sufinanciranje javne usluge u cestovnom prijevozu putnika, a temeljem ugovora o sufinanciranju prijevoza putnika u cestovnom prometu koje će Ministarstvo mora, prometa i infrastrukture sklapati s jedinica područne (regionalne) samouprave i Gradom Zagrebom. Kao i u prethodnim zakonima o izvršavanju pa tako i u ovom Zakonu o izvršavanju, zbog specifičnosti u načinu financiranja visokih učilišta i javnih znanstvenih instituta, Ministarstvu znanosti i obrazovanja dana je mogućnost neograničene preraspodjele tijekom proračunske godine za sredstva za programsko financiranje javnih visokih učilišta i javnih znanstvenih instituta unutar aktivnosti A622122 Programsko financiranje javnih visokih učilišta odnosno unutar aktivnosti A622137 Programsko financiranje javni znanstvenih instituta. Dodatna fleksibilnost u izvršavanju financijskog plana kroz mehanizam neograničenih preraspodjela u Zakonu o izvršavanju, omogućena je Ministarstvu zdravstva i kroz članke 8. i 9., a uz prethodnu suglasnost Ministarstva financija, i to na aktivnostima A880007 Isplata razlike uvećanja plaće za prekovremeni rad i A618027 Administracija i upravljanje pri čemu se povećava efikasnost provedbe Odluka Vlade Republike Hrvatske o isplati razlike iznosa uvećanja plaće za prekovremeni rad radnicima u djelatnosti zdravstva i zdravstvenog osiguranja i odluka o isplati sredstava za podmirivanje dijela dospjelih obveza bolničkih zdravstvenih ustanova kojima su osnivači Republike Hrvatska i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave prema dobavljačima lijekova, potrošnog i ugradbenog medicinskog materijala. Nadalje, Zakonom o izvršavanju je propisano da se konzularne pristojbe iz djelokruga diplomatskih misija, konzularnih ureda i drugih predstavničkih tijela Republike Hrvatske klasificiraju u izvor financiranja 11 Opći prihodi i primici te da su izuzeti od obveze uplate na jedinstveni račun državnog proračuna. S obzirom na prostornu raširenost i brojnost spomenutih institucija u inozemstvu te njihovu obvezu mjesečnog iskazivanja ostvarenja i trošenja prihoda i rashoda u sustavu državne riznice, Zakonom o izvršavanju je omogućena dodatna fleksibilnost. Ukoliko rashodi financirani iz konzularnih pristojbi iz djelokruga diplomatskih misija, konzularnih ureda i drugih predstavničkih tijela Republike Hrvatske u inozemstvu nisu planirani u potrebnom iznosu na razini aktivnosti i ne mogu se osigurati preraspodjelom sukladno Zakonu o proračunu, mogu se iskazivati i iznad iznosa predviđenog proračunom.

6. Doznake sredstava u skladu s dospijecem

Člankom 20. Zakona o izvršavanju propisana je obveza proračunskim korisnicima da sredstva iz izvora financiranja 11 Opći prihodi i primici korisnicima 3. razine, odnosno proračunskim korisnicima koji su ovim Zakonom o izvršavanju izuzeti od poslovanja preko jedinstvenog računa državnog proračuna doznačavaju u skladu s dospjelim obvezama i obvezama koje dospijevaju u roku od 30 dana od dana doznake sredstava. Navedeno podrazumijeva da je primjerice Ministarstvo gospodarstva i održivog razvoja koje sredstva nacionalnim parkovima doznačava

na teret glave 07715 Nacionalni parkovi i parkovi prirode dužno sredstva doznačavati u skladu s dospjelim obvezama i obvezama koje dospijevaju u roku od 30 dana pojedinog nacionalnog parka od dana doznake sredstava.

Doznačena, a neutrošena sredstva proračunski korisnici koji ne posluju preko jedinstvenog računa državnog proračuna dužna su vratiti na jedinstveni račun državnog proračuna na način i u roku koji će se utvrditi novim pravilnikom o izvršavanju proračuna koji je trenutno u proceduri izrade. Nadzor povrata navedenih sredstava provode proračunski korisnici koji su doznačili sredstva iz državnog proračuna. U gore navedenom primjeru pojedini nacionalni park je obavezan neutrošena sredstva iz izvora financiranja 11 Opći prihodi i primici vratiti na jedinstveni račun državnog proračuna, dok nadzor nad povratom provodi Ministarstvo gospodarstva i održivog razvoja.

7. Usklađivanje evidencija

kako bi podaci u financijskim izvještajima, konsolidiranim financijskim izvještajima i izvještajima o izvršenju financijskih planova proračunskih korisnika bili ispravno iskazni, proračunski korisnici dužni su usklađivati evidencije s primateljima sredstava. Slijedom navedenoga, članak 40. Zakona o izvršavanju propisuje obvezu proračunskim korisnicima koji dodjeljuje sredstva pomoći jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave, proračunskim i izvanproračunskim korisnicima jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i izvanproračunskim korisnicima državnog proračuna usklađivanje evidencija s njima. Uz navedeno, člankom 11. Zakona o izvršavanju utvrđuje se kako proračunski korisnik na svojim aktivnostima planira sredstva prijenosa koja iznimno dodjeljuje drugim proračunskim korisnicima državnog proračuna na temelju posebnih propisa i bez protučinidbe u okviru podskupine računa 369 Prijenosi između proračunskih korisnika istog proračuna. Pritom, ako sredstva prijenosa nisu planirana u dostatnom iznosu mogu se uz prethodnu suglasnost Ministarstva financija tijekom proračunske godine preraspodjeljivati bez ograničenja unutar aktivnosti s kojih se sredstva dodjeljuju.

Proračunski korisnik koji planira sredstva prijenosa proračunskim korisnicima državnog proračuna, dužan je očekivane primatelje sredstava pisano obavijestiti da sredstva planiraju na prihodovnoj strani u okviru podskupine računa 639 Prijenosi između proračunskog korisnika istog proračuna. Također, prilikom doznake sredstava proračunski korisnik dužan je obavijestiti primatelje sredstava. Naime, ukoliko korisnik koji doznači sredstva ne obavijesti primatelje sredstava da im je sredstva doznačio preko podskupine računa 369 primatelj sredstva može krivo iskazati prihod, odnosno ne evidentirati ga na podskupini računa 639, što onemogućuje konsolidaciju financijskih izvještaja. Prihode u okviru podskupine 639 u svom financijskom planu mogu iskazati samo oni proračunski korisnici koje je proračunski korisnik državnog proračuna, davatelj navedenih sredstava, pisano obavijestio da sredstva planiraju na prihodnoj strani u okviru podskupine 639. Također, ovom odredbom propisana je i obveza da se najmanje tromjesečno usklade računovodstvene evidencije i evidencije u izvršenju financijskog plana o sredstvima evidentiranim na navedenim podskupinama računa.

8. Izuzeća od uplate prihoda na jedinstveni račun riznice

Člankom 50. Zakona o proračunu propisano je kako državni proračun ima jedinstveni račun državnog proračuna koji je otvoren i vodi se u Hrvatskoj narodnoj banci, a na kojem se ostvaruju svi priljevi i izvršavaju svi odljevi proračuna i proračunskih korisnika državnog proračuna dok jedinice lokalne

i područne (regionalne) samouprave imaju jedinstveni račun proračuna na kojem se ostvaruju svi priljevi i izvršavaju svi odljevi proračuna i proračunskih korisnika jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave koji je otvoren i vodi se u kreditnoj instituciji. Također, navedenim člankom propisano je da se zakonom o izvršavanju državnog proračuna odnosno odlukom o izvršavanju proračuna jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave mogu iznimno za proračunske korisnike propisati izuzeća od poslovanja preko navedenih računa. Također, člancima 52. i 54. Zakona o proračunu je propisano kako se zakonom o izvršavanju državnog proračuna mogu odrediti izuzeća od obveza uplate vlastitih te namjenskih prihoda i primitaka proračunskih korisnika državnog proračuna na jedinstveni račun državnog proračuna. Slijedom navedenoga, člankom 12. Zakona o izvršavanju utvrđeno je kako se u 2023. obveza uplate vlastitih prihoda te namjenskih prihoda i primitaka proračunskih korisnika državnog proračuna na jedinstveni račun državnog proračuna ne odnosi na proračunske korisnike u visokom obrazovanju, javne institute, Sveučilišni računski centar (Srce), Leksikografski zavod Miroslav Krleža, Nacionalnu i sveučilišnu knjižnicu, Hrvatsku maticu iseljenika, proračunske korisnike u pravosuđu – sustavu izvršenja sankcija, ustanove u socijalnoj skrbi, kulturi i zdravstvu, diplomatske misije, konzularne urede i druga predstavnička tijela Republike Hrvatske u inozemstvu, nacionalne parkove, parkove prirode, Agenciju za elektroničke medije, Hrvatsku agenciju za civilno zrakoplovstvo, Hrvatsku energetska regulatornu agenciju i Hrvatsku regulatornu agenciju za mrežne djelatnosti.

Osim navedenih izuzeća, ovim člankom Zakona o izvršavanju propisuje se i izuzeće od obveze uplate na jedinstveni račun državnog proračuna konzularnih pristojbi klasificiranih u izvor financiranja 11 Opći prihodi i primici zbog specifičnosti poslovanja institucija koje ih ostvaruju i troše. Zakonom o proračunu, člancima 53. i 55. propisano je korištenje namjenskih prihoda i primitaka te vlastitih prihoda. Sredstva namjenskih prihoda i primitaka te vlastitih prihoda koja nisu iskorištena u prethodnoj godini prenose se u tekuću proračunsku godinu. Člankom 14. Zakona o izvršavanju propisano je kako se namjenski prihodi i primici te vlastiti prihodi koji nisu iskorišteni u 2022. godini prenose u Proračun, na zahtjev korisnika. Zahtjev za prijenos namjenskih prihoda i primitaka te vlastitih prihoda podnosi se Ministarstvu financija najkasnije do 10. veljače 2023. godine. Iznimno, Hrvatski zavod za zapošljavanje i Hrvatski zavod za mirovinsko osiguranje podnose zahtjev Ministarstvu financija najkasnije do 20. veljače 2023. godine.

9. Zaduživanje korisnika državnog proračuna

Člankom 109. Zakona o proračunu je propisano kako proračunski korisnici državnog proračuna mogu sklapati ugovore o dugoročnom zajmu i ugovore o dugoročnom kreditu isključivo ako obveze po ovim ugovorima podmiruju iz vlastitih prihoda, a uz prethodno dobivenu suglasnost Vlade. Za proračunske korisnike koji su sklopili ugovore o dugoročnom zajmu i ugovore o dugoročnom kreditu prije stupanja na snagu novog Zakona o proračunu, Zakonom o izvršavanju je omogućeno refinanciranje ili reprogramiranje ostatka duga po osnovi postojećeg kredita ili zajma uz prethodno dobivenu suglasnost Vlade. Uz odredbe vezane za zaduživanje proračunskih korisnika, Zakon o izvršavanju propisuje da izvanproračunski korisnik državnog proračuna i druga pravna osoba u većinskom vlasništvu Republike Hrvatske može sklapati ugovore o dugoročnom kreditu, ugovore o dugoročnom zajmu ili dati jamstva ako vrijednost posla ili jamstvo prelazi iznos od 1.000.000,00 eura samo uz prethodnu suglasnost Vlade.

10. Materijalna prava i radno pravni odnosi

a) Osnovica za obračun naknada i drugih primanja

Člankom 39. Zakona o izvršavanju propisano je da su u državnom proračunu utvrđena sredstva za naknade i druga primanja na temelju posebnih propisa. Osnovica za obračun navedenih naknada i drugih primanja u 2023. godini iznositi će, kao i do sada, odnosno **441,44 eura**.

b) Visina dnevnice i naknada

Člankom 30. Zakona o izvršavanju Vlada je ovlaštena donijeti odluku o naknadama i visini troškova za službeno putovanje u tuzemstvu i inozemstvu koja se isplaćuju iz državnog proračuna, kao i o visini ostalih naknada koje se prema propisima mogu isplaćivati zaposlenima i dužnosnicima kojima se ti rashodi financiraju iz sredstava državnog proračuna i iz sredstava doprinosa, a čija prava nisu na drugačiji način uređena kolektivnim ugovorima ili posebnim propisima u dijelu koji se odnosi na materijalna prava.

Trenutno je način isplate navedenih naknada i njihova visina određena:

- Uredbom o izdacima za službena putovanja u inozemstvo koji se korisnicima državnog proračuna priznaju u materijalne troškove (Narodne novine, br. 50/92. i 73/93.),
- Odlukom o visini dnevnice za službeno putovanje u zemlji i visini naknada za državne dužnosnike, suce i druge pravosudne dužnosnike te ostale zaposlene koji se financiraju iz sredstava državnog proračuna, a čija prava nisu uređena kolektivnim ugovorima u dijelu u kojem nije u suprotnosti s posebnim propisima (Narodne novine, br. 117/12.) i
- Odlukom o visini dnevnice za službeno putovanje u inozemstvo za korisnike koji se financiraju iz sredstava državnog proračuna (Narodne novine, br. 8/06.).

Važno je naglasiti kako navedene Odluke i Uredba, ostaju na snazi sve dok Vlada ne donese odluku na temelju članka 30. Zakona o izvršavanju, što je utvrđeno u prijelaznim i završnim odredbama Zakona o izvršavanju.

c) Sredstva za osiguranje imovine i zaposlenika

Proračunski korisnici su obvezni u svojim financijskim planovima planirati sredstva za obvezno osiguranje vozila, zrakoplova i brodica odnosno jahti prema posebnim propisima iz djelatnosti osiguranja. Uz navedeno, proračunski korisnici obvezni su u svojim financijskim planovima planirati sredstva za osiguranje prijevoznih sredstava i druge imovine koja je zbog pojačanog rizika i velike pojedinačne vrijednosti više izložena mogućim štetnim događajima u obavljanju redovite djelatnosti. **Sredstva za osiguranje službenika, namještenika i dužnosnika od posljedica nesretnog slučaja ne osiguravaju se u financijskim planovima proračunskih korisnika nego su ista osigurana u razdjelu Ministarstva pravosuđa i uprave.**

d) Radno-pravni odnosi

Proračunski korisnici koji se financiraju iz državnog proračuna obvezni su nadležnom ministarstvu (ne Ministarstvu financija) dostaviti mjesečno izvješće o zasnivanju i o prestanku radnog odnosa radnika do 5- u mjesecu za prethodni mjesec. Međutim, proračunski korisnici koji se financiraju iz proračuna a kojima nadležno ministarstvo obračunava i/ili doznava proračunska sredstva u 2023. godini za plaće i druge rashode, obvezni su nadležnom ministarstvu dostaviti rješenje o zasnivanju i o prestanku radnog odnosa radnika odnosno ugovor o radu i prestanku ugovora o radu radnika u roku od osam dana od dana zasnivanja ili prestanka radnog odnosa. Od 2020. godine u Zakonu o izvršavanju je dodana odredba temeljem koje su izvanproračunski korisnici državnog proračuna kojima se iz državnog

proračuna dodjeljuju subvencije i/ili pomoći iz razdjela nadležnih ministarstava dužni prije sklapanja kolektivnih ugovora i/ili donošenja propisa i drugih akata kojima se uređuju materijalna prava zaposlenika dobiti prethodnu suglasnost nadležnog ministarstva o tim aktima. Podsjeća se kako su izvanproračunski korisnici državnog proračuna Hrvatske vode, Fond za zaštitu okoliša i energetske učinkovitost, Hrvatske ceste, Hrvatska agencija za osiguranje depozita, Centar za restrukturiranje i prodaju, Hrvatski zavod za zdravstveno osiguranje, Hrvatske autoceste, HŽ Infrastruktura i HŽ Putnički prijevoz. Takva je obveza je propisana i u 2023. godini u članku 29. stavku 3. Zakona o izvršavanju.

11. Odredbe zakona koje se odnose na JLP(R)S

Zakon o izvršavanju propisuje odredbe koje se odnose na općine, gradove i županije stoga se u nastavku daje kratak pregled najznačajnijih odredbi.

a) Pomoć u visini fiskalnog izravnjanja

Zakonom o izvršavanju je propisano kako se i u 2023. godini iz državnog proračuna sa pozicija Ministarstva financija jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave isplaćuje pomoć u visini sredstava fiskalnog izravnjanja utvrđenih sukladno posebnim propisima. Navedena pomoć u ukupnom iznosu od 265,4 milijuna eura isplaćuje se jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave unaprijed mjesečno, i to najkasnije 15-tog dana tekućeg mjeseca, sukladno odluci kojom se uređuje udio sredstava fiskalnog izravnjanja s iznosom sredstava fiskalnog izravnjanja za 2023. koju ministar financija donosi temeljem Zakona o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (Narodne novine, br. 127/17. i 138/20.)

b) Pomoć JLS-ima na ime poticaja za dobrovoljno spajanje

Na temelju Zakona o izvršavanju za 2022., a s ciljem unaprjeđenja učinkovitog i transparentnog pružanja javnih usluga građanima, Vlada je u srpnju 2022. godine donijela Odluku o kriterijima za dodjelu pomoći na ime poticaja za dobrovoljno funkcionalno odnosno stvarno spajanje jedinica lokalne samouprave (Narodne novine, br. 88/22.). Dobrovoljno funkcionalno spajanje jedinica lokalne samouprave podrazumijeva zajedničko obavljanje poslova iz samoupravnog djelokruga jedinica putem zajedničkog službenika, zajedničkog upravnog odjela ili službe, zajedničkog trgovačkog društva ili zajedničke ustanove. Na temelju točke XII. navedene Odluke, Ministarstvo financija objavilo je javni poziv za dodjelu pomoći na ime poticaja za dobrovoljno funkcionalno odnosno stvarno spajanje jedinica lokalne samouprave. Sredstva za dodjelu pomoći na ime poticaja za dobrovoljno funkcionalno odnosno stvarno spajanje isplaćivat će se iz Državnog proračuna Republike Hrvatske te su osigurana u razdjelu 025 Ministarstva financija. U 2023. godini za navedenu namjenu osigurano je 13,3 milijuna eura.

c) Financiranje preuzetih poslova ureda državne uprave u županijama

Odredbe vezane za isplatu sredstava pomoći županijama za financiranje poslova ureda državne uprave u županijama koji su preneseni s državne razine u nadležnost županija nisu se mijenjale o odnosu na Zakon o izvršavanju za 2022. godinu. Podsjetimo, navedena su sredstva nenamjenska sredstva i mogu se upotrijebiti za isplatu plaća i materijalnih troškova za obavljanje povjerenih poslova državne uprave. U tom smislu ista se neće smatrati tekućim pomoćima iz državnog proračuna sukladno propisima kojima su uređena mjerila za određivanje plaća i naknada župana, gradonačelnika i općinskih načelnika i njihovih zamjenika, kao i plaća službenika i namještenika u upravnim odjelima i službama jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave. Iz mase sredstava za plaće zaposlenih u jedinicama

lokalne i područne (regionalne) samouprave izuzimaju se sredstva za plaće zaposlenih koji obavljaju povjerene poslove državne uprave. Jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave su dužne izvijestiti Ministarstvo pravosuđa i uprave o broju zaposlenih koji rade na poslovima državne uprave povjerenima jedinicama područne (regionalne) samouprave na temelju posebnih propisa i visini utrošenih sredstava za njihove plaće te visini utrošenih sredstava za materijalne troškove do 15. u mjesecu za prethodni mjesec. Također su dužne jednom godišnje do 31. siječnja tekuće godine izvijestiti Ministarstvo pravosuđa i uprave o ukupnom utrošku sredstava doznačenih za razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca prethodne godine.

d) Mjere ograničenja u vezi sa zaduživanjem JLP(R)S

Člankom 31. Zakona o izvršavanju propisane su mjere ograničenja zaduživanja jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave u skladu s ovlaštenjem iz članka 118. stavka 2. Zakona o proračunu. Kvota do koje je Vlada ovlaštena izdati suglasnost za zaduženje iznosi najviše do 3% ukupno ostvarenih prihoda poslovanja svih jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave iskazanih u izvještaju o prihodima i rashodima, primicima i izdacima za razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca 2022. godine na Obrascu: PR-RAS. Navedena kvota nije se mijenjala u odnosu na kvotu koja je bila propisana Zakonom o izvršavanju za 2022. godinu. Napominje se kako se ova ograničenja ne odnose na jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave kojima je Vlada dala suglasnosti do 31. prosinca 2022. godine, a nisu korištene u 2022. godini, jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave na potpomognutim područjima, jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave za projekte koji se sufinanciraju iz sredstava Europske unije i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave za projekte energetske učinkovitosti u kojima sudjeluju.

Premda se na navedene jedinice ne odnosi ograničenje ukupne visine zaduživanja za lokalnu državu od tri posto, i one su obvezne dostaviti Ministarstvu financija zahtjev za zaduživanje sukladno odredbama Pravilnika o postupku dugoročnog zaduživanja te davanja jamstava i suglasnosti jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (Narodne novine, br. 67/22.).

e) Povrat beskamatnih zajmova

Vlada je, uslijed pandemije koronavirusa koja je početkom 2020. godine pogodila čitav svijet i negativno utjecala na brojne sfere života odlučila dodijeliti beskamatne zajmove, kao mjeru pomoći za osiguranje dostatne likvidnosti, jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave i fondovima socijalnog osiguranja kojima se, uslijed mjera odgode i/ili obročne otplate odnosno oslobođenja od plaćanja poreza na dohodak, prireza porezu na dohodak i doprinosa, značajno narušila dinamika ostvarenja prihoda. Uz navedeno, Vlada je tijekom 2020. i 2021. godine jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave omogućila korištenje beskamatnog zajma temeljem pada određenih prihoda. Razorni potresi koji su 2020. godine pogodili Republiku Hrvatsku stvorili su dodatne poteškoće jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave koje su bile pogođene, stoga je Vlada u 2021. i 2022. godini omogućila korištenje beskamatnog zajma za sanaciju štete od potresa. Po navedenim osnovama, Vlada je jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave u razdoblju od 2020.-2022. godine ukupno isplatila 1,8 milijardi kuna.

Zakonom o izvršavanju su, kao i Zakonom o izvršavanju za 2022., propisani rokovi povrata beskamatnih zajmova dodijeljenim jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave.

U nastavku se daju pregled rokova za povrat beskamatnog zajma.

Povrat preostalog dijela beskamatnog zajma isplaćen temeljem oslobođenja od plaćanja poreza na dohodak i prireza porezu na dohodak u skladu s Naputkom o načinu isplate beskamatnog

zajma jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave, Hrvatskom zavodu za mirovinsko osiguranje i Hrvatskom zavodu za zdravstveno osiguranje (Narodne novine, br. 46/20.) jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave vraćaju do kraja 2023. godine. Preostali iznos beskamatnog zajma ulazi u ukupnu godišnju obvezu jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave iz članka 121. Zakona o proračunu do visine prosječnoga godišnjeg anuiteta beskamatnog zajma.

Nadalje se utvrđuje da povrat preostalog dijela beskamatnog zajma isplaćen temeljem gore navedenog Naputka jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave koje su temeljem Dopune Naputka o načinu isplate beskamatnog zajma jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave, Hrvatskom zavodu za mirovinsko osiguranje i Hrvatskom zavodu za zdravstveno osiguranje (Narodne novine, br. 5/21.) dostavile zahtjev za odgodu povrata preostalog dijela zajma jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave vraćaju u roku do tri godine, počevši od 2022. godine. Podsjećamo da se navedeno odnosi samo na jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave pogođene potresima u prosincu 2020. koje su dostavile zahtjev za odgodom povrata preostalog dijela zajma. Navedeni preostali iznos beskamatnog zajma također ulazi u ukupnu godišnju obvezu jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave iz članka 121. Zakona o proračunu do visine prosječnoga godišnjeg anuiteta beskamatnog zajma.

Iznos beskamatnog zajma isplaćen jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave temeljem Odluka o dodjeli beskamatnog zajma jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave koje su pogođene posljedicama razornih potresa na području Grada Zagreba, Zagrebačke županije, Krapinsko-zagorske županije, Sisačko-moslavačke županije i Karlovačke županije za sanaciju šteta od potresa donesenih u 2021. i 2022. ulazi u ukupnu godišnju obvezu jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave iz članka 121. Zakona o proračunu od 1. travnja 2024. godine u visini prosječnog godišnjeg anuiteta beskamatnog zajma.

Valja naglasiti da je i nadalje Zakonom o izvršavanju utvrđena odredba kojom se utvrđuje pravna osnova temeljem koje Vlada do kraja 2023. godine, iznimno, na prijedlog ministra financija, ako za to postoji mogućnost i sukladno potrebi, može donijeti odluku o dodjeli beskamatnog zajma jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave. Navedenom odlukom utvrdit će se način i kriteriji za podnošenje zahtjeva, kao i način isplate i povrata zajma. Osim za jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, ovim člankom utvrđen je i rok povrata preostalog dijela beskamatnog zajma isplaćenog Hrvatskom zavodu za zdravstveno osiguranje temeljem oslobođenja od plaćanja doprinosa. Hrvatski zavod za zdravstveno osiguranje dužan je preostali dio zajma vratiti do kraja 2023. godine.

f) Pomoći JLP(R)S-ima za saniranje posljedica narušavanja sigurnosne situacije u Europi

Zakonom o izvršavanju je propisano da se preraspodjelom sredstava mogu u državnom proračunu osigurati sredstva pomoći jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave za saniranje posljedica narušavanja sigurnosne situacije u Europi uslijed agresije na Ukrajinu. Navedena sredstva pomoći jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave namjenska su sredstva koja se mogu koristiti za saniranje posljedica narušavanja sigurnosne situacije u Europi uslijed agresije na Ukrajinu u skladu s odlukom Vlade i ne smatraju se tekućom pomoći iz državnog proračuna sukladno propisima kojima su uređena mjerila za određivanje plaća i naknada župana, gradonačelnika i općinskih načelnika i njihovih zamjenika, kao i plaća službenika i namještenika u upravnim odjelima i službama jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave.

Otpis potraživanja za nejavna davanja

Ana Zorić*

U članku autorica daje osvrt na zakonodavni okvir kojim je u javnom sektoru uređen otpis potraživanja za nejavna davanja. Daje se odgovor na pitanja kako i kada država, općine gradovi i županije te njihovi proračunski korisnici mogu otpisati nejavna davanja. Ova se problematika aktualizira posebice u kontekstu godišnjeg popisa potraživanja i s tim povezanim otpisima pojedinih potraživanja.

1. Uvod

Kao i u ranijem zakonodavnom okviru, **Zakon o proračunu**¹ koji je na snazi od 1. siječnja 2022. godine u više odredbi utvrđuje odgovornost za pravodobnu i potpunu naplatu prihoda i primitaka. Tako je u **članku 17.** propisano da su izvršno tijelo jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave te čelnik proračunskog i izvanproračunskog korisnika odgovorni za:

- planiranje i izvršavanje svog dijela proračuna odnosno financijskog plana,
- naplatu prihoda i primitaka iz svoje nadležnosti te uplatu u proračun i evidentiranje u proračunu,
- preuzimanje obveza, verifikaciju obveza, izdavanje naloga za plaćanje na teret sredstava tijela koje vodi i utvrđivanje prava naplate te za izdavanje naloga za naplatu u korist sredstava tijela koje vodi te
- zakonitost, svrhovitost, učinkovitost, ekonomičnost i djelotvornost u raspolaganju sredstvima.

Člankom 51. Zakona o proračunu definirano je da su proračunski korisnici i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave odgovorni za potpunu i pravodobnu naplatu prihoda i primitaka iz svoje nadležnosti, za njihovu uplatu u proračun te za izvršavanje svih rashoda i izdataka u skladu s namjenama. Prihodi se ubiru i uplaćuju u skladu sa zakonom ili drugim propisima, neovisno o visini planiranih prihoda.

Koliki je značaj navedene odredbe vidljivo je kada se razmotre prekršajne odredbe Zakona o proračunu u kojima je propisano da će se za postupanje suprotno navedenoj odredbi novčanom kaznom u iznosu od 10.000,00 do 50.000,00 kuna kazniti za prekršaj odgovorna osoba proračunskog korisnika. Općenito, uvijek je čelnik taj koji je odgovoran za preuzimanje obveza i za naplatu u korist proračuna, ali i za zakonitost, svrhovitost, učinkovitost te ekonomično raspolaganje proračunskim sredstvima. U tom smislu odgovornost je čelnika da, u skladu s važećim zakonodavnim okvirom, djelotvorno uredi i način provođenja otpisa nenaplativih potraživanja uključujući i nejavna davanja.

Otpis ili djelomičan otpis nejavnih davanja koja su prihodi **jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave** sve do 2012. godine nisu bili uređeni posebnim propisom, iako

je pravni temelj za donošenje uredbe bio utvrđen u Zakonu o proračunu² iz 2008. godine. U 2012. je po prvi put donesen podzakonski propis na ovu temu³, a 2013. godine na temelju čl. 68. st. 2. Zakona o proračunu Vlada Republike Hrvatske je donijela u potpunosti novu **Uredbu o kriterijima, mjerilima i postupku za odgodu plaćanja, obročnu otplatu duga te prodaju, otpis ili djelomičan otpis potraživanja**⁴. Nakon nešto više od jedne godine, ta Uredba je mijenjana (NN, br. 94/14), a iako je od 1. siječnja 2022. na snazi novi Zakon o proračunu, navedena Uredba o kriterijima, mjerilima i postupku za odgodu plaćanja, obročnu otplatu duga te prodaju, otpis ili djelomičan otpis potraživanja (NN, br. 52/13. i 94/14.) je kroz njegove prijelazne i završne odredbe ostavljena na snazi do donošenja nove uredbe koja će se donijeti na temelju članka 100. stavka 2. Zakona o proračunu.

Dakle, Uredba o kriterijima, mjerilima i postupku za odgodu plaćanja, obročnu otplatu duga te prodaju, otpis ili djelomičan otpis potraživanja (dalje u tekstu: **Uredba**), koja sadrži postupovne odredbe, čini pravni okvir temeljem kojega i nadalje država i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave mogu otpisivati svoje tražbine prema fizičkim i pravnim osobama, a u nastavku će se pojasniti novine koje će se u punom opsegu vidjeti u primjeni nakon što na snagu stupi uredba iz članka 100. stavka 2. Zakona o proračunu koji je na snazi od 1. siječnja 2022.

Kada je riječ o otpisu potraživanja **kod proračunskih korisnika**, opisani zakonodavni okvir se na njih ne odnosi, pa ako otpis potraživanja nije uređen posebnim propisima kojima je uređeno njihovo poslovanje, odnosno osnovna djelatnost, u pravilu su za otpis mjerodavne odredbe njihovih statuta. U statutima, osim čelnika, za odlučivanje o potraživanjima, pa tako i o njihovim otpisima, općenito je nadležno upravljačko tijelo kao što je školski odbor, upravno vijeće i sl. (ako postoji). Primjerice, statutom bi moglo biti utvrđeno da o raspolaganju imovinom ustanove, pod čime bi se podrazumijevalo i otpisivanje potraživanja, do određenog

² Zakon o proračunu koji je bio na snazi do kraja 2021. godine bio je donesen 2008. godine i objavljen u Narodnim novinama broj 87 iz 2008. godine. Navedeni je Zakon bio mijenjan i dopunjavao dva puta, prvi puta u 2012. godine (NN, br. 136/12), a drugi puta početkom 2015. godine (NN, br. 15/15).

³ Uredba o kriterijima, mjerilima i postupku za odgodu plaćanja, obročnu otplatu duga te prodaju, otpis ili djelomičan otpis potraživanja (NN, br. 76/12).

⁴ NN, br. 52/13, stupila je na snagu 11. svibnja 2013.

* Ana Zorić, mag.iur., Ministarstvo financija RH, Zagreb.

¹ NN, br. 144/21

iznosa odlučuje čelnik, a iznad toga iznosa ovlast može biti dana upravnom tijelu i/ili osnivaču, a isto tako uobičajena je i odredba prema kojoj upravno tijelo daje čelniku prijedloge i mišljenja o pitanjima važnim za rad ustanove pa upravo na temelju te odredbe upravna tijela daju svoju suglasnost na odluke čelnika o otpisu potraživanja.

2. Odgoda plaćanja, obročna otplata duga, prodaje i otpisa potraživanja prema novom Zakonu o proračunu

Kako je i ranije navedeno, od 1. siječnja 2022. na snazi je novi **Zakon o proračunu** koji je objavljen u „Narodnim novinama“ broj 144 iz 2021. godine, a u njemu su u pogledu odgode plaćanja, obročne otplate duga, prodaje, otpisa ili djelomičnog otpisa potraživanja na ime nejavnih davanja vidljive značajne izmjene u odnosu na ranije važeće uređenje. Naime, za razliku od ranije važećeg Zakona o proračunu⁵, gdje je Ministarstvo financija tj. ministar financija odlučivao o zahtjevima dužnika na prijedlog nadležnih tijela ili je prijedlog upućivao Vladi, a nadležno tijelo je samo davalo mišljenje o opravdanosti takvog zahtjeva, u članku 100. novog Zakona o proračunu propisuje se ovlast Vlade da na prijedlog nadležnog tijela odluči o zahtjevu dužnika te samo iznimno ovlast nadležnog tijela da samo odlučuje o zahtjevima iz svoje nadležnosti, i to ako iznos potraživanja ne prelazi razinu koja će biti propisana uredbom koju će donijeti Vlada. Dakle, za razliku od ranijeg načina odlučivanja koji je bio centraliziran na razini Ministarstva financija, odgovornost se prenosi na tijela koja su nadležna i odgovorna za praćenje naplate potraživanja pa će ona odlučivati i o odgodi plaćanja, obročnoj otplati duga te prodaji, otpisu ili djelomičnom otpisu potraživanja koja proizlaze iz obveze plaćanja nejavnih davanja, bilo neposredno, odnosno samostalno, bilo posredno kada će s obzirom na visinu potraživanja prijedlog radi donošenja upućivati Vladi. Puna primjena ove novine bit će vidljiva kada se donese uredba kojom će se propisati kriteriji, mjerila i postupak za odgodu plaćanja, obročnu otplatu duga te otpis ili djelomičan otpis potraživanja. S druge strane, i jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave daje se mogućnost da općim aktom koji donosi predstavničko tijelo propišu vrstu duga, odnosno potraživanja, kriterije, mjerila i postupak za odgodu plaćanja, obročnu otplatu duga te prodaju, otpis ili djelomičan otpis potraživanja. Kao i do sada, u skladu s načelom transparentnosti, propisuje se dužnost Vlade, nadležnog tijela i jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave da javno objavljuju podatke o visini duga i dužnicima. Javna objava je pritom definirana na način da se takvom javnom objavom smatra objava na mrežnim stranicama Vlade, nadležnog tijela ili jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave u roku od 30 dana od dana pravomoćnosti rješenja. Objava mora sadržavati ime i prezime ili naziv dužnika, godinu rođenja fizičke osobe, mjesto prebivališta ili boravišta fizičke osobe ili sjedišta pravne osobe, ukupan iznos duga, vrstu odobrene mjere (odgoda plaćanja, obročna otplata duga, prodaja, otpis ili djelomičan otpis potraživanja) te iznos prodanog ili otpisanog po-

traživanja. Kako je to uobičajeno, vrlo je vjerojatno da će postupci započeti na temelju **Uredbe o kriterijima, mjerilima i postupku za odgodu plaćanja, obročnu otplatu duga te prodaju, otpis ili djelomičan otpis potraživanja**⁶ biti dovršeni prema odredbama nove uredbe, ako će iste biti povoljnije za podnositelja zahtjeva, ali to još ostaje za vidjeti kada nova uredba bude donesena. **Dakle, do donošenja uredbe iz članka 100. stavka 2. novog Zakona o proračunu, na snazi su i nadalje odredbe Uredbe o kriterijima, mjerilima i postupku za odgodu plaćanja, obročnu otplatu duga te prodaju, otpis ili djelomičan otpis potraživanja koja je objavljena u „Narodnim novinama“ broj 52/13, te koja je izmijenjena aktom iz 2014. godine, objavljenim u „Narodnim novinama“ broj 94/14 (dalje u tekstu: Uredba NN, br. 52/13 i 94/14)**

3. Odlučivanje prilikom otpisa potraživanja

Odredbe Uredbe (NN, br. 52/13 i 94/14) odnose se isključivo na tražbine temeljem nejavnih davanja i naknada za koncesije. Izričkom je u samoj Uredbi NN, br. 52/13 i 94/14 navedeno kako se njene odredbe ne odnose na dugove i potraživanja (tražbine) s osnove javnih davanja, izuzev onih s osnove naknada za koncesije; međusobnih potraživanja države i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave; međusobnih potraživanja jedinice lokalne samouprave i jedinice područne (regionalne) samouprave; stečenog bez osnove; stambenih i ostalih kredita koji nisu odobreni od strane države odnosno jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave ili za koje nije dala jamstvo država odnosno jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave; ugovora o prodaji stanova na kojima postoji stanarsko pravo; ugovora o prodaji stanova na temelju propisa kojima se uređuje društveno poticana stanogradnja; koncesija za gospodarsko korištenje pomorskog dobra. Dodatno, Uredba NN, br. 52/13 i 94/14 se ne primjenjuje ni na otpis potraživanja uređenih posebnim propisima. Kako bi se izbjegla zlouporaba korištenja prava koja su dana Uredbom NN, br. 52/13 i 94/14, a ujedno kako bi dano pravo trebalo biti korišteno samo iznimno, ako je fizičkoj i pravnoj osobi odobren otpis ili djelomičan otpis duga sljedeći zahtjev za otpis ili djelomičan otpis potraživanja ne može se podnijeti prije proteka roka od pet godina od donošenja odluke o otpisu za prvobitni dug. Kod proračunskih korisnika vrijede ista pravila za razlučivanje javnih od nejavnih davanja. **Za otpis javnih davanja mjerodavne su odredbe Općeg poreznog zakona**⁷.

U postupku odlučivanja o pravima koja su predmet Uredbe NN, br. 52/13 i 94/14, primjenjuje se **Zakon o općem upravnom postupku**⁸. Akt koji se donosi je upravni akt. Zato će i nadležno tijelo, u slučaju primjerice nepotpunog zahtjeva i/ili ako nisu dostavljeni svi potrebni prilozi zaključkom podnositelja zahtjeva upozoriti na nedostatke i naložiti mu da zahtjev nadopuni u roku 15 dana od dana dostave. Ako podnositelj zahtjeva svoj zahtjev ne dopuni na traženi način i/ili traženi prilozi ne budu dostavljeni nadležno tijelo će

⁶ NN, br. 52/13 i 94/14

⁷ NN, br. 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 42/20 i 114/22

⁸ NN, br. 47/09.

⁵ NN, br. 87/08, 136/12 i 15/15

rješenjem predmetni zahtjev odbaciti. U praksi su se često javljale dvojbe pa je stoga potrebno naglasiti kako i pojam duga i pojam potraživanja uključuje i osnovni dug odnosno potraživanje i pripadajuće kamate.

Što se tiče određivanja pojma dužnika, dužnik može biti i fizička i pravna osoba. To znači da se odredbe koje se odnose na dužnika pravnu osobu primjenjuju i na dužnika fizičku osobu obrtnika odnosno fizičku osobu koja obavlja samostalnu djelatnost (liječnici, odvjetnici i dr.).

Uredba NN, br. 52/13 i 94/14 primjenjuje se i na nedospjele, a nepodmirene obveze prema državi, odnosno jedinici lokalne i područne (regionalne) samouprave koja bi bila prihod proračuna jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave (dalje u tekstu: općine, gradovi i županije), ali samo iznimno.

Što se tiče razina odlučivanja, prije svega valja napomenuti kako se od 1. siječnja 2023. tj. dana uvođenja eura, sukladno članku 13. stavku 2. Zakon o uvođenju eura kao službene valute u Republici Hrvatskoj⁹, iznosi navedeni u kuni u svim pravnim instrumentima, uključujući i akte kakva je Uredba NN, br. 52/13 i 94/14, smatraju se iznosima u euru uz primjenu fiksnog tečaja konverzije i sukladno pravilima za preračunavanje i zaokruživanje iz toga Zakona. Slijedom toga, Uredbom NN, br. 52/13 i 94/14 je Vladi Republike Hrvatske (dalje u tekstu: Vlada) dana ovlast da, ako su za to ispunjeni uvjeti, odlučuje o otpisu ili djelomičnom otpisu potraživanja. Međutim, kada je riječ o potraživanju do iznosa od 132.722,81 eura (tj. 1.000.000,00 kuna) za pravne osobe, odnosno do iznosa od 13.272,28 eura (tj. 100.000,00 kuna) za fizičku osobu, na prijedlog nadležnog tijela, a po zahtjevu dužnika, ministar financija ima ovlast otpisati ili djelomično otpisati potraživanja. Pritom, ministar financija može otpisati ili djelomično otpisati potraživanje do pojedinačnog iznosa potraživanja od 6.636,14 eura (tj. 50.000,00 kuna).

Navedeno se trenutno na lokalnoj i regionalnoj razini odnosi na čelnika upravnog tijela za financije. Ako se doslovno tumače propisi u kojima stoji da se odredbe na odgovarajući način primjenjuju i na jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, to znači da pročelnik za financije može samostalno odlučivati o otpisu ili djelomičnom otpisu potraživanja do iznosa od 132.722,81 eura (tj. 1.000.000,00 kuna) za pravne osobe, odnosno do iznosa od 13.272,28 eura (tj. 100.000,00 kuna) za fizičku osobu.

Ako se odlučuje o pravima pravnih osoba, potrebno je postupati u skladu s propisima kojima se uređuju državne potpore, uključujući i pravila o potporama male vrijednosti. Upravo radi navedenog Uredbom NN, br. 52/13 i 94/14 je propisana obveza dostave podataka o kreditnom rejtingu od banaka.

Važno je napomenuti i da ja, ako je riječ o zajedničkom prihodu više tijela, ili više jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i/ili države, prije donošenja odluke potrebno pribaviti suglasnosti nadležnog tijela od subjekata kojima prihod pripada. Bez takve se suglasnosti neće odobriti otpis ili djelomičan otpis potraživanja koja bi bila zajednički prihod.

Zahtjev za otpis ili djelomičan otpis duga dužnici (fizička osoba – građanin i pravne osobe) bez ograničenja mogu podnijeti na propisanim obrascima.

Nadležno tijelo će razmotriti potpuni zahtjev uz pažljivu ocjenu svih dokaza i okolnosti te dati mišljenje o utemeljenosti zahtjeva na obrascima na kojima je zahtjev upućen. Međutim, i ovdje je prije davanja mišljenja o utemeljenosti zahtjeva nadležno tijelo dužno od Porezne uprave zatražiti podatak o obvezama i potraživanjima iz porezno-dužničkog odnosa te utvrditi postojanje svih međusobnih obveza i potraživanja, uključujući i one s osnova javnih davanja, između općina, gradova i županija i dužnika. Ako se prilikom takve provjere utvrdi da postoje međusobna potraživanja, nadležno tijelo će izvršiti prijebroj takvih potraživanja pozivajući se na čl. 22. st. 4. Uredbe NN, br. 52/13 i 94/14.

Ako se prilikom takve provjere utvrdi da ne postoje međusobna potraživanja, nadležno tijelo će zahtjev, zajedno sa svojim mišljenjem, dostaviti upravnom tijelu za financije u roku 15 dana od dana podnošenja potpunog zahtjeva.

Kako bi se moglo udovoljiti zahtjevu fizičke osobe – građanina za otpis ili djelomičan otpis duga potrebno je dokazati kako bi naplata duga ugrozila osnovne životne potrebe dužnika fizičke osobe – građanina i članova njegovog kućanstva. Smatra se da su osnovne životne potrebe dužnika fizičke osobe i članova njegovog kućanstva ugrožene:

1. ako podnositelj zahtjeva ostvaruje pravo na zajamčenu minimalnu naknadu, odnosno prava na pomoć za uzdržavanje iz sustava socijalne skrbi;
2. ako imovno stanje podnositelja zahtjeva i punoljetnih članova njegovog kućanstva odgovara sljedećim uvjetima:
 - a. kada imovina, u novčanom obliku, podnositelja zahtjeva i članova njegovog kućanstva ne prelazi iznos od dvije proračunske osnovice na dan podnošenja zahtjeva, po članu njegovog kućanstva
 - b. kada podnositelj zahtjeva, odnosno punoljetni članovi kućanstva imaju u vlasništvu stan ili kuću koju koriste isključivo za njihovo stanovanje te ako imaju u vlasništvu automobil i/ili plovilo, čija vrijednost ne prelazi iznos od dvije proračunske osnovice na dan podnošenja zahtjeva (u 2022. godini 6.652,00 kuna, a u 2023. iznosi 882,88 eura¹⁰),
 - c. kada ukupni dohodak i ukupni primici podnositelja zahtjeva i punoljetnih članova njegovog kućanstva mjesečno ne prelaze, po članu kućanstva, iznos od jedne proračunske osnovice (u 2022. iznosi 3.326,00 kuna, a u 2023. iznosi 441,44 eura).

Upravno tijelo za financije će na temelju mišljenja nadležnog tijela, u daljnjem roku od 15 dana od dana dostave potpunog zahtjeva, uz brižljivu ocjenu svih dokaza i okolnosti, razmotriti zahtjev te ako su ispunjeni svi propisani uvjeti udovoljiti zahtjevu ili predložiti načelniku općine, gradonačelniku ili županu donošenje odluke o otpisu/djelomičnom otpisu potraživanja.

Prilikom donošenja odluke o otpisu duga, s obzirom da je riječ o jednom vidu raspolaganja imovinom, skreće se po-

⁹ NN, br. 57/22 i 88/22-isp

¹⁰ Sukladno članku 39. stavku 2. Zakona o izvršavanju Državnog proračuna Republike Hrvatske za 2023. godinu (NN, br. 145/22)

zornost na postupanje u skladu sa **Zakonom o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi**¹¹ točnije s njenim **člankom 48.**, sukladno kojemu bi predmetne odluke donosio općinski načelnik, gradonačelnik ili župan. Međutim, ako bi se otpisivala potraživanja od dužnika čija je visina pojedinačne vrijednosti jednaka ili prelazi 0,5% iznosa prihoda bez primitaka ostvarenih u godini koja prethodi godini u kojoj se odlučuje o otpisu, odnosno ako je taj iznos veći od 132.722,81 eura (tj. 1.000.000,00 kuna), općinski načelnik, gradonačelnik odnosno župan može odlučivati najviše do 132.722,81 eura (tj. 1.000.000,00 kuna), a ako je taj iznos manji od 9.290,60 eura (tj. 70.000,00 kuna), tada može odlučivati najviše do 9.290,60 eura (tj. 70.000,00 kuna). O otpisima većima od navedenih vrijednosti odlučuje predstavničko tijelo tj. općinsko ili gradsko vijeće, odnosno županijska skupština.

Nakon što se donesu izvršne odluke kojima je odlučeno o zahtjevima za otpis ili djelomičan otpis potraživanja iste se dostavljaju nadležnom tijelu koja temeljem tog dokumenta predmetna potraživanja isknižavaju iz svojih poslovnih knjiga.

4. Posebni slučajevi otpisa prema Uredbi

• Otpis u slučaju nemogućnosti naplate potraživanja

Uredbom NN, br. 52/13 i 94/14 su propisani slučajevi u kojima nadležno tijelo može otpisati potraživanja prema dužniku pravnoj osobi koja se smatraju nenaplativima i to bez podnošenja bilo kakvog zahtjeva i prema diskrecijskoj ocjeni samog nadležnog tijela. Nenaplativim se potraživanjima u tom smislu smatraju potraživanja prema dužnicima pravnim osobama koja se ne mogu naplatiti u stečajnom postupku. U takvim će slučajevima nadležno tijelo otpisati potraživanje ako postoji pravomoćno rješenje o zaključenju stečajnog postupka nad pravnom osobom. Također će se nenaplativim potraživanjem smatrati ono koje se nije moglo naplatiti u postupku likvidacije i tada se potraživanje otpisuje nakon što rješenje o brisanju pravne osobe iz sudskog registra postane pravomoćno.

• Otpis duga s osnove kamata ako se plati glavnica duga

Fizičkoj i pravnoj osobi može se na temelju podnesenog zahtjeva odobriti otpis duga s osnove kamata, ako dospjelu ili nedospjelu glavnica duga, osim one s naslova javnih davanja, plati u cijelosti jednokratno. Članak 28. st. 1. glasi „(1) Fizičkoj i pravnoj osobi može se na temelju podnesenog zahtjeva (ne na Obrascima ZFO i ZPO) odobriti otpis duga s osnove kamata, ukoliko dospjelu ili nedospjelu glavnica duga, osim one s naslova javnih davanja, plati u cijelosti jednokratno.“ Dakle, podnošenje zahtjeva za otpis ne treba biti nužno na obrascima ZFO i ZPO jer je to i izrijekom navedeno i u čl. 28. Uredbe (NN, br. 52/13 i 94/14).

Podsjeća se da bi se otpis na temelju čl. 28. Uredbe trebao smatrati vrstom korektiva, koji pruža mogućnost otpisa i u slučajevima kada fizičke i pravne osobe ne ispunjavaju uvjete za „općeniti“ otpis sukladno odredbama Uredbe.

Dakle, ako nisu ispunjeni uvjeti za otpis „u cijelosti“, a fizička ili pravna osoba ima mogućnost uplatiti glavnica duga (čak i nedospjelu) u cijelosti i jednokratno, te nakon podnesenog zahtjeva (u bilo kojem obliku, npr. i u formi običnog dopisa, pismena i sl.) po nalogu nadležnog tijela u roku od 30 dana od dana usklađenja stanja duga to i učini, kamate će se otpisati. Slijedom navedenog, uplata glavnice je jedini uvjet za otpis u ovom slučaju. Zahtjev se ne mora podnositi na obrascima koji su dani u Uredbi već mogu biti podneseni i primjerice u obliku običnog pismena upućenog nadležnom tijelu. Nadležno tijelo je dužno u roku 60 dana od dana zaprimanja zahtjeva točno utvrditi stanje duga s osnove glavnice i kamate čiji se otpis traži. Po utvrđenju stanja duga, nadležno tijelo naložit će pravnoj osobi plaćanje duga s osnove glavnice jednokratno u cijelosti. Ako fizička i pravna osoba u roku 30 dana od dana usklađenja stanja duga na propisane uplatne račune prihoda državnog proračuna odnosno proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave uplati glavnica duga za koji podnosi zahtjev za otpis kamata, dospjeli dug s osnove kamata će se otpisati. U tom slučaju nadležno tijelo će zahtjev s dokazom o uplati glavnice duga i svojim mišljenjem, odnosno konstatiranjem da je glavnica uplaćena u cijelosti na traženi način, dostaviti upravnom tijelu za financije. Upravno tijelo za financije će na temelju mišljenja nadležnog tijela otpisati potraživanje s osnove kamata ili predložiti načelniku općine, gradonačelniku ili županu donošenje odluke o otpisu potraživanja s osnove kamata, ovisno o iznosu duga s osnova kamata koji se otpisuje. Često je u praksi bilo nejasno je li moguće primijeniti navedeni članak u slučajevima kada su pokrenuti sudski postupci. Sadašnji čl. 28. Uredbe se može primijeniti, odnosno po navedenom se članku može otpisati dug s osnove kamata, iako je u međuvremenu pokrenut postupak pred nadležnim tijelima uslijed kojega bi se trebalo naplatiti predmetno potraživanje. U takvim će se slučajevima glavnica duga smatrati glavnica duga osnovnog potraživanja (primjerice glavnica kredita) uvećana za troškove postupka koji se vodi pred nadležnim tijelom (sudom), a posljedica je činjenice da podnositelj zahtjeva nije izvršavao svoje obveze (primjerice nije plaćao rate u skladu s potpisanim ugovorom).

• Otpis potraživanja u iznosu do 50,00 kuna i zastarjelih potraživanja

Prema Uredbi (NN, br. 52/13 i 94/14) **potraživanje u iznosu do 50,00 kuna nadležno tijelo može otpisati bez podnošenja zahtjeva za otpis** jer se smatra da bi troškovi koji bi nastali u postupku obrade i naplate zahtjeva bili veći od iznosa potraživanja koji se otpisuje.

Također, prema Uredbi **nadležno tijelo može po službenoj dužnosti otpisati potraživanje prema dužniku fizičkoj i pravnoj osobi ako nastupi zastara naplate potraživanja, u skladu sa zakonskim propisima.** Navedena problematika regulirana je u više zakona u kojima je obuhvaćeno dugovanje fizičkih i pravnih osoba, a uglavnom se radi o Zakonu o obveznim odnosima, Općem poreznom zakonu, Zakonu o mirovinskom osiguranju i Zakonu o zdravstvenom osiguranju i dr. Iako Uredba to ne traži, sukladno važećem zakonodavnom okviru i načelu dobrog financijskog upravljanja, u svim ovakvim slučajevima tj. ako se potraživanje otpisuje

¹¹ NN, br. 33/01, 60/01, 129/05, 109/07, 125/08, 36/09, 36/09, 150/11, 144/12, 19/13, 137/15, 123/17, 98/19 i 144/20

zbog toga što je u skladu sa zakonskim propisima nastupila zastara naplate potraživanja, potrebno je utvrditi koje su radnje poduzete kako bi se potraživanje naplatilo. U skladu s odredbama Zakona o proračunu, uvijek je čelnik taj koji je odgovoran za preuzimanje obveza i za naplatu u korist proračunskih sredstava, ali i za zakonitost, svrhovitost, učinkovitost te ekonomično raspolaganje proračunskim sredstvima. U tom smislu, čelnik uvijek mora poduzeti sve potrebne radnje kako bi pokušao naplatiti potraživanja. Najčešće su takve radnje slanje opomena, požurnica i na kraju pokretanje postupaka prisilne naplate. Tek potom slijedi otpisivanje potraživanja zbog činjenice da je, sukladno važećim zakonskim propisima, u međuvremenu nastupila zastara. Takvo je postupanje u skladu i sa zakonodavnim okvirom koji uređuje sustav fiskalne odgovornosti.

5. Postupak odlučivanja prilikom otpisa potraživanja proračunskih korisnika

Kako je prethodno navedeno, čelnici proračunskih korisnika moraju poduzeti sve potrebne radnje kako bi pokušala naplatiti potraživanja. Najčešće su takve radnje slanje opomena, požurnica i na kraju pokretanje postupaka prisilne naplate. Jedna od takvih radnji može biti i sklapanje nagodbe o obročnoj otplati ili odgodi plaćanja, a sve s ciljem da potraživanje u konačnici bude naplaćeno. Usprkos tome, određeni dio potraživanja se neće moći naplatiti pa se opravdano postavlja pitanje što napraviti s takvim potraživanjima te kakve mogućnosti vezano za otpis postoje, s obzirom da se naprijed opisana Uredba ne primjenjuje na otpise proračunskih korisnika. Time što se pravodobno poduzimaju propisane mjere za naplatu prihoda, vodeći računa o dospelosti potraživanja, izbjegava se njihova zastara. Zastara je gubitak zahtjeva zbog nevršenja sadržaja subjektivnog prava kroz zakonom određeno vrijeme. Zastara nastupa kad protekne zakonom određeno vrijeme u kome je vjerovnik mogao zahtijevati ispunjenje obveze. Propisima kojima su uređeni obvezni odnosi (**Zakon o obveznim odnosima**¹²) utvrđeni su rokovi zastare. Rokovi zastare su zakonom određena vremena nakon proteka kojih se pravo više ne može ostvariti prisilnim putem. Što se tiče učinka zastare, važno je naglasiti da se nastupom zastare u pravilu ne gasi samo subjektivno pravo jer zastarom prestaje pravo zahtijevati ispunjenje obveze i to znači da se zastarjelo pravo ne može prisilno ostvariti putem suda. Prema tome, dužnik čiji je dug zastario nije zbog zastare prestao biti dužnikom jer nije zastarom prestao njegov dug, nego samo odgovornost za dug. Dug postoji, ali više nema odgovornosti dužnika tj. riječ je o prirodnoj ili prirodnoj obvezi koja se unatoč nastupu zastare može valjano ispuniti. **Ova je činjenica vrlo važna zbog toga što se potraživanje za nejavna davanja ne može otpisivati samo zbog toga što je u međuvremenu nastupila zastara jer se isto može pokušati naplatiti.** Tek nakon što se, primjerice po slanju opomene, dužnik pozove na zastaru potraživanja, nejavno davanje se može otpisati jer je u tom slučaju izvjesno da bi se dužnik na zastaru pozvao i prilikom postupka prisilne naplate. Ako dužnik ne izjavi prigovor zastare, važno je znati da nema

obveze upozoravanja dužnika na nastup zastare, a niti u postupku za naplatu nejavnih davanja sud pazi na zastaru po službenoj dužnosti, nego isključivo na prigovor tuženika. Stoga, ako prigovor zastare ne bi bio istaknut ili ne bi bio istaknut pravodobno, potraživanje na ime nejavnih davanja moglo bi se naplatiti. Međutim, u najvećem broju slučajeva stranka tj. dužnik će istaknuti prigovor zastare, što će za posljedicu imati da se potraživanje na ime nejavnih davanja neće moći naplatiti i u tom slučaju će se takva potraživanja otpisati kao nenaplativa.

• Brisanje iz sudskog registra

Kao nenaplativa potraživanja otpisat će se i potraživanja prema pravnim osobama i trgovcima pojedincima koji su nakon stečajnog postupka i likvidacije temeljem pravomoćnog rješenja nadležnog trgovačkog suda brisani iz sudskog registra. Na taj način, odnosno nakon što budu brisana iz sudskog registra, trgovačka društva i druge osobe za koje je upis u taj registar propisan zakonom prestaju postojati.

• Ostali slučajevi

Moguće je da se uvidom u dokumentaciju utvrdi kako potraživanje nema valjani pravni temelj, primjerice naknadno je u sudskom postupku utvrđeno da je ugovor na temelju kojega je potraživanje nastao ništetan. Potraživanje će se i u tom slučaju otpisati. U svim navedenim slučajevima odlučivanje o potraživanjima na ime nejavnih davanja može biti osim u nadležnosti čelnika i u nadležnosti upravnog vijeća, ako je tako utvrđeno u statutu korisnika. Statut je akt kojim se pobliže uređuje ustroj, tijela, njihova nadležnost i način odlučivanja te druga pitanja važna za obavljanje djelatnosti. Statut donosi upravno vijeće, a sukladno posebnim propisima moguće je da je na isti potrebno ishoditi suglasnost nadležnog ministarstva, odnosno općine, grada ili županije. Slijedom toga, statutom bi moglo biti utvrđeno da o raspolaganju imovinom, pod čime bi se podrazumijevalo i otpisivanje, odlučuje do određenog iznosa čelnik, a iznad toga iznosa ovlast može biti dana upravljačkom tijelu koje uobičajeno daje osnivaču i čelniku prijedloge i mišljenja o pitanjima važnim za rad korisnika.

Još jedna od situacija na koju se može naići u poslovanju je da, primjerice, čelnik utvrdi kako su iznosi potraživanja preniski za pokretanje postupka ovrhe i pokriće sudskih troškova, odnosno da bi troškovi naplate potraživanja bili u nerazmjernu s visinom potraživanja. Ako se dođe do takvog zaključka, imajući na umu načelo dobrog financijskog upravljanja i gospodarenja, trebala bi postojati pisana procedura u kojoj bi bili definirani kriteriji prema kojima bi se odlučivalo kada nije opravdano pokretati postupak prisilne naplate. U istoj bi pisanoj proceduri trebalo biti definirano i do kojega bi iznosa potraživanja u takvim slučajevima odluku o otpisu potraživanja mogao donijeti čelnik, a u kojima upravljačko tijelo na prijedlog čelnika. U svakom slučaju, potrebno je u pojedinom slučaju obrazložiti zašto se takva odluka donosi, odnosno koliki bi bili troškovi prisilne naplate radi kojih ne bi bilo financijski isplativo voditi postupak (npr. trošak pokretanja postupka višestruko veći od samog potraživanja). Nakon što nadležno tijelo donese odluku o otpisu predmetna se potraživanja isknižavaju iz poslovnih knjiga.

¹² NN, br. 35/05, 41/08, 125/11, 78/15, 29/18 i 126/21.

Treba li provesti analizu troškova i koristi za svaku javnu investiciju?

Damir Juričić*

U posljednje vrijeme javni naručitelji nerijetko ističu dilemu postupanja u skladu s odredbom članka 47. Zakona o proračunu (NN 144/21). Radi se o pitanju: trebaju li jedinice lokalne samouprave, proračunski i izvanproračunski korisnici preuzimati obveze koje proizlaze iz poduzetih investicijskih projekata bez prethodno provedenog stručnog vrednovanja te ocijenjene opravdanosti i učinkovitosti konkretnog projekta. Dilemu unosi posljednji stavak ovog članka s iskazom da će Vlada RH posebnom uredbom propisati način ocjene i postupak odobravanja investicijskih projekata. Dakle, trebaju li javni naručitelji provesti spomenute analize bez obzira što Vlada RH već cijelo jedno desetljeće ne donosi spomenutu uredbu?

1. Uvod

razlog ili razlozi zbog kojeg se u proteklom desetljeću nije pripremila i objavila uredba kojom se propisuje način ocjene i postupak odobravanja (javnih) investicijskih projekata sigurno nije njena ekstremna kompleksnost zbog koje je potrebno provesti niz znanstvenih i stručnih analiza u svrhu zaštite od rizika negativnih posljedica na rezultate analize te, posljedično, na učinke provedenih javnih investicijskih projekata. Autor ovog teksta pretpostavlja da su razlozi organizacijske prirode i prezauzetost administracije u ministarstvu nadležnom za izradu i upravljanje spomenutom uredbom. No, i bez uredbe jedinice lokalne samouprave te proračunski i izvanproračunski korisnici provode javne investicijske projekte, a ministarstvo nadležno za ocjenu i odobravanje ocjenjuje i odobrava ili uskraćuje provedbi javnog investicijskog projekta. Stječe se dojam kao da je uredba spomenuta u stavku 3. članka 47. ZoP suvišna, nepotrebna za provedbu javnih investicijskih projekata.

U naravi, uredba i nije osobito potrebna¹, ali suština članka 47. ZoP nije uredba već aktivnosti javnih naručitelja vezane za pripremu javnog investicijskog projekta. Točnije, onog dijela pripremnih aktivnosti koje se odnose na ocjenu svrhovitosti i opravdanosti ulaganja javnog novca u namirenje kapitalnih vrijednosti investicijskih projekata. Dakle, trebaju li javni naručitelji provoditi analize opravdanosti ulaganja budući da Vlada Republike Hrvatske nije donijela uredbu je zapravo *lažna* dilema. Pravo pitanje je trebaju li javni naručitelji provesti smislene analize opravdanosti ulaganja javnog novca u javne investicijske projekte prije svake odluke o ulaganju. Odgovor je, bez ikakve dileme – da, trebaju, kako to uopće može biti pitanje kod jedne javno odgovorne administracije? Najposlije, primoravanje na sustavnu analizu opravdanosti ulaganja u javne

investicijske projekte umjesto svijesti javnih naručitelja o neizbježnoj provedbi analize bit će pokazatelj niske razine kulture planiranja, pripreme i provedbe javnih projekata s posljedicama brojnih materijaliziranih rizika u dugom razdoblju uporabe, a samim time i neefikasnim upravljanjem javnim novcem.

2. Sadržaj analize

Ukoliko se prihvati stav da svakoj odluci o ulaganju treba prethoditi analiza opravdanosti takvog ulaganja onda se nameće pitanje o sadržaju i metodama analize. Odluku o opravdanosti ulaganja moguće je donijeti na temelju cijelog niza kriterija. Ipak, postoje oni temeljni kriteriji koji bi se kod ocjene opravdanosti svakog projekta trebali uzeti u obzir. Prema mišljenju autora ovog teksta radi se o:

- Smislu, svrsi, predmetu i ciljevima ulaganja;
- Procjeni ukupnih životnih troškova projekta;
- Analizi rizika;
- Procjeni financijske održivosti projekta;
- Procjeni ekonomske opravdanosti;
- Procjeni vrijednosti za novac.

Naravno, treba istaknuti da su ovi kriteriji međusobno povezani i da parametri jednog kriterija mogu biti i parametri drugoga. U pogledu metoda analize najčešće će se koristiti:

- Metoda prikupljanja podataka o parametrima iz sličnih projekata;
- Metoda procjene eksperata;
- Metoda diskontiranja;
- Ostale metode ovisno o prirodi ulaganja.

U svakom slučaju obuhvat analize i primijenjene metode analize trebali bi biti ekonomični. To znači da će projekti značajnijih kapitalnih vrijednosti zahtijevati širi sadržaj i primjenu dodatnih metoda analize dok bi javni projekti s manjim kapitalnim vrijednostima mogli imati reducirani sadržaj u okviru koje bi se primijenile samo osnovne metode analize koje podrazumijevaju nešto šire distribucije vjerojatnosti pretpostavki.

* dr.sc. Damir Juričić, Sveučilište u Rijeci, Centar za podršku pametnim i održivim gradovima. damir.juricic@uniri.hr

¹ U razvijenom svijetu postupci pripreme javnih projekata, ocjene isplativosti, razne simulacije, analitički postupci instruiraju se priručnicima. Takvih priručnika ima cijeli niz javno dostupnih na mrežnim stranicama.

3. Smisao, svrha, predmet i ciljevi ulaganja

Svjedoci smo nemalog broja besmislenih projekata. Kako u Hrvatskoj tako i u svijetu. Ima projekata koji su provedeni, javni novac je potrošen, a kasnije nikada nisu služili nekoj javnoj društvenoj, pa čak ni privatnoj, svrsi. Kod takvih projekata najčešće se ne radi o formalno nezakonitim djelima već o nemaru i neodgovornosti u postupcima pripreme javnog investicijskog projekta. Najčešće, praksa to pokazuje, u etapi pripreme vlasnici takvih projekata nisu smatrali potrebnim jasno i transparentno definirati njihovu stvarnu svrhu. U praksi je prihvaćeno da dobro definirana svrha, predmet i ciljevi projekta u fazi pripreme mogu značajnije utjecati na smanjenje rizika u fazama pripreme i provedbe projekta kao i na povećanje vjerojatnosti postizanja planiranih koristi od provedbe projekta. Ove kategorije trebale bi biti definirane s minimalnom pristranosti, tj. sklonosti da se sama svrha projekta odredi na temelju smanjenih informacija o mogućnosti provedbe projekta kao i zanemarivanja nekih rizika koje je moguće identificirati. Zbog specifičnih interesa i sklonosti pojedinih subjekata u projektu pristranost i rizici se apstrahiraju i zanemaruje se njihov značaj. Posljedica ovakve mogućnosti najvjerojatnije bi mogla biti smanjena uspješnosti projekta. Stoga je od važnosti najviše razine za svaki javni projekt jasno definirati smisao, svrhu, predmet i ciljeve projekta koji se žele provedbom i njegovom kasnijom dugoročnom eksploatacijom postići.

Smisao je onaj unutrašnji, supstancijalni razlog iz kojeg proizlazi potreba za ulaganjem. Smisao odgovara na pitanje: *zašto* ulagati u projekt ili *čemu* uopće provedba projekta. Smisao javnog projekta može se ilustrirati primjerom provedbe, na primjer, energetske tranzicije određene urbane formacije (zgrade, naselja, grada). Smisao provedbe javnog projekta energetske tranzicije mogao bi biti „*zaštiti se od negativnih posljedica klimatskih promjena*”.

Za razliku od smisla, **svrha** projekta odgovorit će na pitanje: *što* treba napraviti? U dobro definiranoj svrsi projekta identificiraju se oni opći konačni ciljevi zbog kojih se projekt provodi, ali i učinak provedbe projekta na društvo i/ili samo poslovanje vlasnika projekta. U primjeru projekta energetske tranzicije svrha bi mogla biti „*smanjiti emisiju stakleničkih plinova, doprinijeti očuvanju čovjekove prirodne okoline, smanjiti rizik klimatskih promjena te postići dugoročno ekološki i ekonomsko-financijski održivo poslovanje*”.

Odgovor na pitanje: *kako* provesti projekt, ili, *kako* je i čime provedba projekta obuhvaćena, definirat će **predmet** projekta. Predmet je osobito važno dobro definirati sagledavajući veliki broj različitih investicijskih opcija u pogledu primijenjenih ekonomičnih tehnologija te različitih mogućnosti nabave samog projekta³. U primjeru projekta

energetske tranzicije predmet projekta odnosio bi se na tehnologije i postrojenja za proizvodnju obnovljive energije te sustava za nadzor i upravljanje potrošnjom proizvedene obnovljive energije jer proizvodnja bez sustava upravljanja potrošnjom obnovljive energije je neučinkovita i najčešće dugoročno manje održiva. Konkretnije, predmet u takvom projektu mogao bi biti: (i) *ugradnja postrojenja za proizvodnju obnovljive energije*, (ii) *ugradnja dizalica topline*, (iii) *uspostava mreže senzora (IoT) za upravljanje potrošnjom energije*, (iv) *nabava projekata kao radove i usluge raspoloživosti*.

Ciljevi javnog projekta su neizbježna informacija u fazi pripreme. Oni predstavljaju vezu između početka projekta (pretpostavke) i provedbe projekta u etapama građenja i uporabe (stvarni rezultati). Ciljevi odgovaraju na pitanje: *koliko*? Ciljevi projekta moraju biti prezentirani, najčešće, kvantitativno i njihove vrijednosti bi trebale biti mjerljive. Ciljevi su podloga za stalnu provjeru tijekom etape građenja i uporabe. U primjeru projekta energetske tranzicije ciljevi bi mogli biti: (i) *smanjenje utroška energije za 25%*, (ii) *smanjenje troškova energije za 20%*, (iii) *smanjenje emisije stakleničkih plinova za 30% ili (iv) udio obnovljive energije u ukupnoj energiji najmanje 30%*.

4. Procjena ukupnih životnih troškova projekta

U dosadašnjoj praksi, priprema javnih investicijskih projekta povezivala se s procjenom kapitalne vrijednosti projekta i izradom projektne dokumentacije. Međutim, kapitalna vrijednost projekta samo je (manji) dio troškova projekta u njegovom životnom vijeku. Uz kapitalnu vrijednost projekta, ukupni životni troškovi obuhvaćaju i troškove održavanja, zamjene istrošenih materijala, troškove energije, premije osiguranja, rizike, ostale operativne troškove, prihode od prodaje usluga, poreze, troškove financiranja, ekološke naknade, troškove uklanjanja građevine na kraju životnog vijeka i druge. Tek kada se sve ove kategorije obuhvate moguće je odgovoriti na pitanje: *koliko nas javni projekt košta?*⁴ te, posljedično, je li projekt priuštiv njegovom vlasniku? Kapitalna vrijednost projekta (što je dosadašnja praksa) ne odgovara na to pitanje, ali procijenjena vrijednost ukupnih životnih troškova je puno bliže odgovoru. Stoga bi u obvezne procedure vezane uz postupke pripreme projekta trebalo ugraditi procjenu ukupnih životnih troškova. Tim više što za ukupne životne troškove postoji i norma HRN ISO 15 686-5:2017⁵. Normom su definirani troškovi građevina u njihovom ukupnom životnom vijeku. Struktura ukupnih životnih troškova prikazana je na shemi 1:

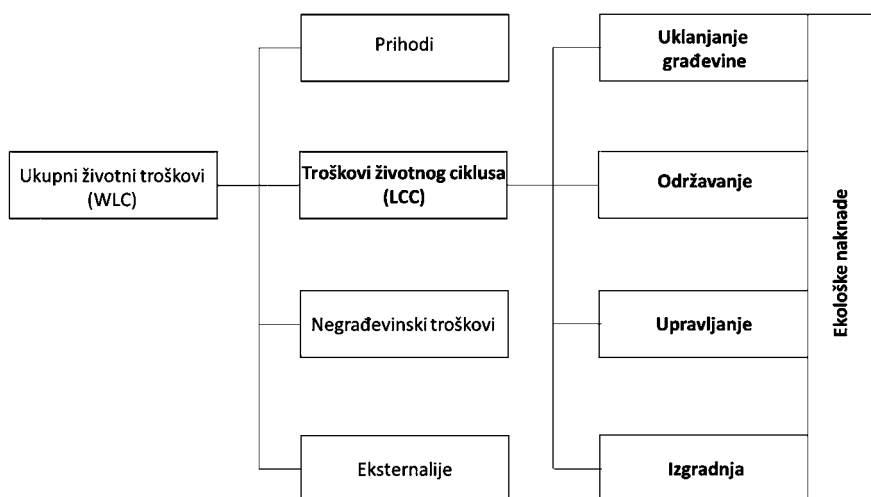
⁴ U slučaju projekta proizvodnje energije, na temelju ukupnih životnih troškova moguće je odrediti jediničnu cijenu energije proizvedene u takvom postrojenju u određenom razdoblju.

⁵ HZN – Hrvatski zavod za norme (2009) HRN ISO 15 686-5, Građevine – Planiranje uporabnog vijeka – 5. dio: Trošak životnog ciklusa (ISO 15 686-5:2008).

² Alternativni smisao takvog investicijskog zahvata moga bi biti referiran za smanjenje cijene električne energije, neovisno o utjecaju projekta na klimu.

³ Na primjer, nabava radova, nabava usluge raspoloživosti, koncesija, najam i slično.

Shema 1: Struktura ukupnih životnih troškova i troškova životnog ciklusa



Izvor: HZN – Hrvatski zavod za norme (2009) HRN ISO 15 686-5, Građevine – Planiranje uporabnog vijeka – 5. dio: Trošak životnog ciklusa (ISO 15 686-5:2008).

Iz sheme 1 može se zaključiti da su troškovi životnog ciklusa (LCC) dio ukupnih životnih troškova (WLC) i da se oni odnose pretežito na troškove vezane uz samu javnu građevinu poput izgradnje (kapitalnih troškova), održavanja, upravljanja te, nerijetko u razvijenim zemljama i troškova uklanjanja građevine (reciklaže) na kraju njenog životnog vijeka. U ovu kategoriju troškova ubrajaju se i troškovi ekoloških naknada. Radi se o troškovima koji se plaćaju po posebnim propisima u slučaju kada javna građevina utječe na okoliš na način da je podložno plaćanju troškova povezanih s ekološkim naknadama. Pored troškova životnog ciklusa, u ukupne životne troškove uključuju se i prihodi koji se ostvaruju eksploatacijom projekta, ne građevinski troškovi te eksternalije.

U ne građevinske troškove ubrajaju se troškovi poput akvizicije zemljišta, financiranja, administracije i upravljanja projektom, razne naknade i slično dok se pod prihodima podrazumijevaju razne osnove ostvarivanja prihoda poput prihoda od krajnjih korisnika, prihodi od trećih strana tijekom uporabe, porezi i slični. Eksternalije mogu biti pozitivne i negativne, a odnose se na posredne učinke na širu zajednicu zbog činjenice da se izvodi osnovni projekt poput rasta vrijednosti zemljišta, atraktivnost lokacije, smanjenja vremena prometa (pozitivne eksternalije) te povećanje zagađenja zraka, ekološko onečišćenje zemljišta, veća razina buke ili svjetlosno zagađenje (negativne eksternalije).

U strukturi troškova životnog ciklusa uključeni su troškovi građenja kao što su troškovi stvaranja strukture (građevine), naknade savjetničkim timovima, troškovi dozvola, opremanje građevine, porezi koji proizlaze iz faze izgradnje i slični. Nadalje, u ovoj podskupini uključuju se i troškovi održavanja poput upravljanja procesom održavanja, prilagodba ili obnova imovine u uporabi, zamjena istrošenih materijala, čišćenje, održavanje podova, ukrašavanje, porezi i ostali slični troškovi iz ove grupe. Tu su i troškovi upravljanja poput najma, osiguranja, regulatorni troškovi, naknade za komunalne usluge i slično. Posljednja katego-

rija u okviru LCC troškova su troškovi koji nastaju na kraju životnog vijeka građevine, tj. troškovi uklanjanja građevine poput procjena i organizacija odlaganja, rušenje i izmještanje otpada, deinstalacije i slični troškovi.

5. Analiza rizika

Priprema i provedba javnih investicijskih projekata iz okvira nadležnosti gradova, općina i županija poput izgradnje ili obnove škola i vrtića, izgradnje vodoopskrbnih sustava i sustava za odvodnju otpadnih voda, sustava za prikupljanje i obradu komunalnog otpada, izgradnja domova za starije i nemoćne osobe, izgradnja sustava pametne javne rasvjete, izgradnja općih javnih zgrada, sportskih objekata, sustava gradske željeznice ili autobusnog javnog prijevoza, tunela, mostova i sličnih javnih projekata, zasigurno imaju ogroman utjecaj na proračunske postojeće i buduće prihode i rashode. Svaka odluka o provedbi kapitalnog javnog projekta izlaže sustav grada brojnim rizicima kojima bi se, u okolnostima (ili u okviru kulture) sklonim upravljanju rizicima, trebali identificirati, kvantificirati te optimalno alocirati. U okolnostima u kojima takva sklonost ne postoji, gradska je administracija izložena slučajevima koji ovise o tome hoće li se koji rizik materijalizirati ili neće. Materijalizacija rizika u okolnostima prepuštanju slučajevima lako može rezultirati gubljenjem kontrole nad upravljanjem projektom, a posljedično i proračunom.

Skupine rizika kojima se proračun izlaže u postupcima isporuke javnih investicijskih projekata u velikoj su mjeri povezane s etapama provedbe javnog projekta. Tako, na primjer, rizici se mogu svrstati u one koji proizlaze iz etape pripreme projekta, etape ocjene i odobravanja projekta, nabave izvođača radova ili izvršitelja iz privatnog sektora, etape izgradnje, etape uporabe i slično. Postoje također i rizici koji ne ovise isključivo o pojedinoj etapi razvoja projekta već su prisutni u ukupnom životnom vijeku projekta poput rizika vezanih za izvore financiranja, inflacije ili promjene propisa. Na shemi 2 prikazani su neki osnovni rizici pojedinih etapa razvoja projekta:

Schema 2: Najznačajniji rizici u pojedinim etapama razvoja javnog investicijskog projekta

Priprema	Ocjena i odobranje	Nabava	Izgradnja	Eksploatacija
<ul style="list-style-type: none"> - Procjena prihoda i troškova - Prekoračenje dana odluke - Dotrajalost postojeće građevine - Objektivna procjena kapitalne vrijednosti - Adekvatna procjena vrijednosti za novac - Adekvatna projektna dokumentacija 	<ul style="list-style-type: none"> - Prihvatljiva ocjena parametara projekta - Izmjene prijedloga ugovora - Odobranje unutar planiranog roka - Vrijeme izmjena i dopuna prijedloga projekta 	<ul style="list-style-type: none"> - Odabir adekvatnog postupka nabave - Zainteresiranost ponuditelja - Prekid postupka nabave - Žalbe - Prekoračenje vrijednosti nabave - Sposobnost ponuditelja u ispunjenju projekta 	<ul style="list-style-type: none"> - Dobivanje dozvola i suglasnosti - Nedostatci u projektnoj dokumentaciji - Efikasnost upravljanja projektom - Prekoračenje troškova građenja - Prekoračenje vremena građenja - Neadekvatni vremenski uvjeti - Vandalizam, krađa opreme, protestne grupe 	<ul style="list-style-type: none"> - Planirana potražnja za javnim uslugama - Adekvatna cijena javnih usluga - Prekoračenje utjecaja na okoliš - Tehnološko zastarijevanje - Prekoračenje troškova održavanja i zamjene istrošenih materijala - Insolventnost izvršitelja

Izvor: Juričić, D. (2019) *Pametno upravljanje – Gradski odjel za upravljanje rizicima*, Tim4Pin br. 5.

Shemom 1 prikazani su samo neki od identificiranih rizika kojima je javni projekt izložen. Pod postupkom identifikacije rizika razumije se definicija svakog pojedinog rizika kojem je projekt izložen. Na primjer, kod projekta energetske obnove javne rasvjete obično se identificira približno 150 različitih rizika dok se kod složenijih projekta broj identificiranih rizika može povećati. Tako, na primjer, kod projekta izgradnje škole moguće je identificirati približno 250 različitih rizika koji se razlikuju po vjerojatnosti nastupa i po intenzitetu utjecaja na ukupne novčane tokove projekta, a samim time i na proračun.

Nakon što se rizici identificiraju, potrebno ih je kvantificirati. Kvantifikacija rizika vezana je obično, uz dodjelu specifične distribucije vjerojatnosti svakom pojedinom riziku koji je moguće kvantificirati. Za potrebe kvantifikacije rizika na raspolaganju stoji više metoda od kojih su najpoznatije metoda procjena eksperata za pojedine rizike te definiranje distribucija vjerojatnosti na temelju analize povijesnih nastupa rizika pojedinih financijskih i inih kategorija.

Slijedeći korak u postupku upravljanja rizicima je alokacija rizika. Pod alokacijom rizika razumije se prenošenje pojedinih rizika na onog subjekta koji njima najefikasnije upravlja, tj. onog subjekta u projektu koji će ga preuzeti uz najmanju premiju. Tako se, na primjer, pojedini rizici mogu prenijeti na izvođača radova, pojedine rizike će zadržati javni naručitelj, neki će se rizici prenijeti na privatnog poduzetnika u fazi uporabe u slučaju primjene alternativnih modela nabave, neki će se rizici prenijeti na osiguravajuće društvo, a drugi na korisnike javnih usluga koje se projektom isporučuju. U ovom se procesu uvijek teži k optimalnoj alokaciji rizika.

6. Procjena financijske održivosti projekta

Općenito, svaki je projekt financijski održiv ako se iz koristi ostvarene njegovom eksploatacijom uspijevaju namiriti dospjele obveze prema ukupnim izvorima financiranja u ukupnom životnom vijeku. Financijska održivost javnog projekta se procjenjuje u okviru financijske analize, analize usmjerene kolanju novca na poslovnom računu, profitabilnosti ulaganja te potrebama za povremenim financiranjem poslovnih procesa projekta.

Temelj financijske analize je projekcija poslovanja u formi financijskih izvješća: projekcija računa dobiti i gubitka, odnosno, projekcije računa prihoda i rashoda, projekcija bilanci stanja te projekcija izvještaja o novčanim tokovima. Tu su i derivirane kalkulacije čiji se podaci preuzimaju iz spomenutih izvještaja.

Profitabilnost ulaganja procjenjuje se uspoređujući kapitalnu vrijednost projekta s tzv. neto prihodima, tj. razlikom naplaćenog i plaćenog novca. Radi se o pokazatelju financijske stope povrata projekta – FRR(C). Ona daje informaciju o prosječnoj ponderiranoj cijeni ukupnih izvora financiranja projekta koju projekt može podržati. No, kod javnih investicijskih projekata koji su većim dijelom neprofitabilni, ova će informacija ukazati na subvencije potrebne za namirenje ukupnih izvora financiranja. Uključivanje ove kalkulacije u sustav pripreme projekta predstavljalo bi značajan doprinos transparentnosti te na kalkulacijama utemeljeno odlučivanje o ulaganju u javni projekt. Kada se vlastiti izvori financiranja projekta usporede s neto prihodima umanjnim za plaćanja prema tuđim izvorima financiranja dobit će se pokazatelj profitabilnosti vlastitih izvora financiranja, odnosno, vlastitog privatnog kapitala – FRR(Kp) te vlastitog javnog kapitala – FRR(Kg). Ovaj pokazatelj bit će potrebno računati kod javnih projekata u čiju je provedbu uključeno privatno poduzetništvo. Ako se usporede javni i privatni vlastiti izvori financiranja

bez potpore s neto operativnim rezultatom umanjenim za obveze prema tuđim izvorima financiranja dobit će se pokazatelj financijskog povrata na tzv. nacionalni kapital – FRR(K) koji, kako je spomenuto, uključuju javne i privatne vlastite kontribucije. Navedeni pokazatelji mogu se računati s unaprijed definiranom ciljnom diskontnom stopom temeljem koje će izlazne vrijednosti biti iskazane kao financijske neto sadašnje vrijednosti – FNPV(C), FNPV(K), FNPV(Kp) te FNPV(Kg).

Procjena financijske održivosti, tj. procjena likvidnosti projekta priredit će se projekcijom bilanci stanja javnog projekta u okviru koje će se na poziciji kratkoročnih izvora financiranja iskazane vrijednosti tumačiti kao privremen potrebe za financiranjem u svrhu održanja likvidnosti projekta.

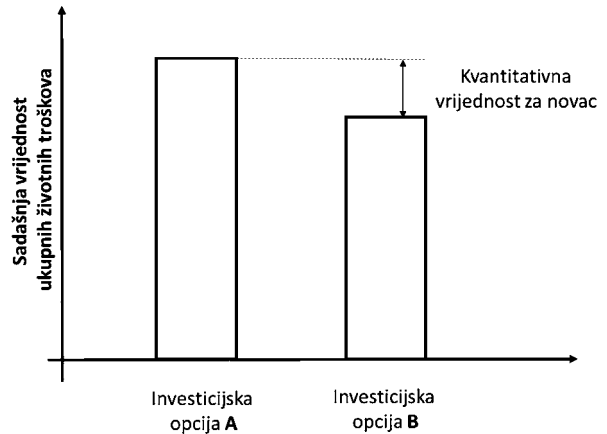
7. Procjena ekonomske opravdanosti

Svaki je projekt ekonomski opravdan ukoliko su financijske i nefinancijske koristi veće od financijskih i nefinancijskih troškova. Svrha analize ekonomske opravdanosti je procjena utjecaja ili doprinosa javnog projekta zajednici. Radi se o društvenoj koristi od ulaganja u javni investicijski projekt. Općenito, ako su rezultati ekonomske analize prihvatljivi, javni projekt je društveno opravdano provesti, ali je pitanje kako će se on poduprijeti javnim i privatnim vlastitim izvorima financiranja, tuđim dužničkim izvorima te subvencijama ili doprinosima. Odgovor na to pitanje dat će analiza financijske opravdanosti. Za razliku od financijske analize u koju su uključene stvarne vrijednosti financijskih kategorija, u ekonomsku analizu uključuju se korigirane vrijednosti iz financijske analize za poreze, carine i komunalna davanja s uključenim pozitivnim i negativnim eksternalijama. Razlog ovih korekcija je usklađivanje tržišnih cijena te procjena netržišnih učinaka. Output ekonomske analize iskazat će se u pokazatelju ekonomske stope povrata projekta – ERR(C) te ako je vrijednost tog pokazatelja veći od granične vrijednosti odluka o provedbi javnog investicijskog projekta bit će pozitivna.

8. Procjena vrijednosti za novac

Svakome je jasno da ne postoji samo jedna opcija provedbe javnog investicijskog projekta. Različite tehnološke opcije ili različite opcije nabave javnog projekta rezultirat će njegovim različitim učincima. Iako se u postupcima pripreme javnih projekata često provodi analiza opcija, ona je najčešće skrivena od javnosti. Radi se o tome da takva analiza mora biti transparentna i trebala bi biti obvezni dio pripreme svakog javnog projekta. Kvantitativna vrijednost za novac predstavlja razliku sadašnjih vrijednosti ukupnih životnih troškova različitih tehnoloških rješenja ili opcija nabave projekta, kako je to prikazano na grafikonu 1, a konačna odluka o odabiru investicijske opcije trebala bi se temeljiti na rezultatima provedene analize. Dakle, kriterij vrijednosti za novac proizlazi iz prethodne analize ukupnih životnih troškova. Konačno, trebalo bi odabrati onu investicijsku opciju s najvećom vrijednosti za novac. Ta investicijska opcija polučit će, najvjerojatnije, najboljom kvalitetom javne usluge uz najmanje javne rashode.

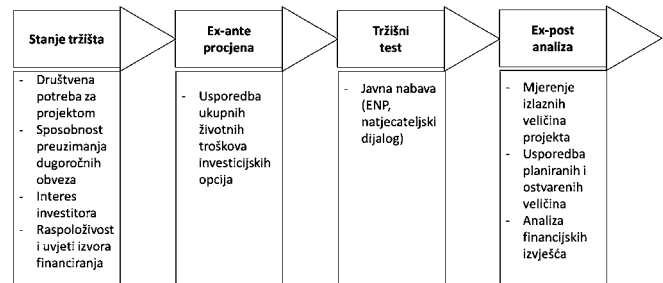
Grafikon 1: Pojednostavljena ilustracija postupka analize vrijednosti za novac s dvije investicijske opcije



Izvor: Autor.

Analizu vrijednosti za novac ne bi trebalo razumjeti isključivo kao usporedbu troškova u fazi pripreme javnog projekta. Vrijednost za novac je dinamična kategorija ili proces (kao što je to prikazano na shemi 3) kojom se mjere učinci projekta u njegovom ukupnom životnom vijeku.

Shema 3: Vrijednost za novac kao proces



Izvor: Juričić, D.; Marenjak, S. (2016) *Vrijednost za novac u hrvatskim JPP projektima*, Ekonomski pregled, Vol. 67 No. 6.

Radi se o tome da nije dovoljno samo procijeniti vrijednost za novac u fazi pripreme projekta. Potrebno je i kasnije, u provedbi, procijenjenu vrijednost iz faze pripreme (*Ex-ante procjena*) provjeravati i u fazi nabave (*Tržišni test*) te u fazi eksploatacije, provedbe ili uporabe projekta (*Ex-post analiza*). Vrijednost za novac mora biti održiva u ukupnom životnom vijeku javnog projekta. Parametre projekta treba kontinuirano usklađivati kako bi se vrijednost za novac održala.

9. Zaključak

Suzdržavati se od izrade analize opravdanosti ulaganja u javni investicijski projekt zbog izostanka podzakonskih propisa neopravdano je. Javni naručitelji trebali bi, u interesu zaštite svojih ulaganja u javnu infrastrukturu, o ulaganju odlučivati na temelju provedenih izračuna. Za takve izračune nisu potrebni propisi budući da postoji bezbroj javno dostupnih priručnika. Takva sustavna priprema i odlučivanje na temelju provedenih kalkulacija doprinosi poboljšanju kulture planiranja, a budućim generacijama vrijedne izvore informacija iz stvarnih projekata na temelju kojih će planiranje njihovih projekata biti uspješnije.

Financijski izvještaji u sustavu proračuna za 2022. godinu

Katarina Nesterović*
Martina Štefković*

U skladu s pravilima financijskog izvještavanja u sustavu proračuna jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, proračunski i izvanproračunski korisnici državnog proračuna te proračunski i izvanproračunski korisnici jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave obvezni su za 2022. godinu sastaviti i predati financijske izvještaje. Uobičajeno, Ministarstvo financija kvartalno objavljuje Okružnicu o predaji financijskih izvještaja u kojoj se daje pregled obveznika predaje financijskih izvještaja, rokovi, obrasci, način popunjavanja pojedinih stavki financijskih izvještaja, specifičnosti vezane uz izradu financijskih izvještaja te ostale aktualnosti u izvještavanju, o čemu autorice daju detaljniji pregled u tekstu.

1. Uvod

Jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave (dalje u tekstu: JLP(R)S, proračunski i izvanproračunski korisnici državnog proračuna te proračunski i izvanproračunski korisnici JLP(R)S definirani Zakonom o proračunu¹ i utvrđeni u Registru proračunskih i izvanproračunskih korisnika obvezni su sastaviti i predati financijske izvještaje za razdoblja u tijeku proračunske godine i za tekuću proračunsku godinu. Obveza sastavljanja i predaje financijskih izvještaja u skladu s proračunskim računovodstvom propisana je Zakonom, dok su oblik i sadržaj financijskih izvještaja, razdoblja za koja se sastavljaju te obveza i rokovi njihova dostavljanja utvrđeni Pravilnikom o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu². Okružnica o predaji i konsolidaciji financijskih izvještaja proračuna, proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna te proračunskih i izvanproračunskih korisnika proračuna JLP(R)S za razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca 2022. bit će objavljena početkom 2023. te će se između uobičajenih uputa vezano uz obveznike i rokove predaje godišnjih financijskih izvještaja ukazati i na aktualnosti u proračunskom računovodstvu.

2. Obveznici i rokovi predaje financijskih izvještaja

Financijske izvještaje sastavljaju i predaju isključivo JLP(R)S te proračunski i izvanproračunski korisnici državnog proračuna i proračuna JLP(R)S koji su utvrđeni Registrom proračunskih i izvanproračunskih korisnika (dalje u tekstu: Registar). Registar je dostupan na internetskim stranicama Ministarstva financija na poveznici <https://rkpfi.drzavna-riznica.hr/PORTAL/Rkp> (<https://mfin.gov.hr/> → Istaknute teme → Državna riznica → Računovodstvo → Registar proračunskih i izvanproračunskih korisnika).

* Martina Štefković, mag. oec., Katarina Nesterović, mag. oec., Ministarstvo financija Republike Hrvatske, Zagreb

¹ Zakon o proračunu (Nar. nov., br. 144/21)

² Pravilnik o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu (Nar. nov., br. 37/22)

Financijski izvještaji koji se sastavljaju za razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca 2022. jesu:

- Bilanca na Obrascu: BIL,
- Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima na Obrascu: PR-RAS,
- Izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji na Obrascu: RAS-funkcijski,
- Izvještaj o obvezama na Obrascu: OBVEZE,
- Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza na Obrascu: P-VRIO,
- Bilješke.

Financijski izvještaji predaju se putem aplikacije Ministarstva financija *Financijsko izvještavanje u sustavu proračuna i Registar proračunskih i izvanproračunskih korisnika – RKPFI* (dalje u tekstu: aplikacija RKPFI) na propisanim obrascima s ugrađenim kontrolama. Kontrole kakve postoje u samim obrascima financijskih izvještaja ugrađene su također i u aplikaciju RKPFI. Uz obrasce financijskih izvještaja u aplikaciju se učitava i Referentna stranica ovjerena potpisom odgovorne osobe subjekta.

U Tablici 1. iz nastavka na pregledan način dan je prikaz rokova konsolidiranih i nekonsolidiranih financijskih izvještaja po pojedinim obveznicima predaje te popis kome se isti predaju.

Kako je navedeno u tablici, uz financijske izvještaje u aplikaciju se učitavaju i **Bilješke uz financijske izvještaje u Word dokumentu**. Iako Ministarstvo financija kontinuirano daje upute vezano uz neophodan sadržaj i oblik Bilješki, i dalje značajan dio Bilješki JLP(R)S i korisnika ne sadrži sve potrebne elemente. Stoga je važno naglasiti kako u pojašnjenju promjena pojedinih stavki financijskih izvještaja u Bilješkama nije dovoljno navesti isključivo iznos ili postotak promjene stavke (koji je vidljiv i iz samog financijskog izvještaja), već je potrebno navesti razloge zbog kojih je došlo do većih odstupanja od ostvarenja u izvještajnom razdoblju prethodne godine. Isto se odnosi i na stavke financijskog izvještaja koje u jednom od prikazanih

Tablica 1. Rokovi predaje financijskih izvještaja za razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca 2022. godine

Obveznik unosa izvještaja u Aplikaciju RKPI	Financijski izvještaji	Rok za predaju	Primatelj izvještaja u Aplikaciji RKPI
proračunski korisnici državnog proračuna	<ul style="list-style-type: none"> Bilanca, Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima, Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza, Izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji, Izvještaj o obvezama i Bilješke 	do 31. siječnja 2023.	Nadležni razdjel MFIN
razdjeli državnog proračuna	Konsolidirani izvještaj <ul style="list-style-type: none"> Bilanca, Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima, Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza, Izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji, Izvještaj o obvezama i Bilješke 	do 28. veljače 2023.	MFIN
proračunski korisnici jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave	<ul style="list-style-type: none"> Bilanca, Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima, Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza, Izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji, Izvještaj o obvezama i Bilješke 	do 31. siječnja 2023.	Nadležna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave MFIN
jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave	<ul style="list-style-type: none"> Bilanca, Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima, Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza, Izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji, Izvještaj o obvezama i Bilješke 	do 15. veljače 2023.	MFIN
	Konsolidirani izvještaj <ul style="list-style-type: none"> Bilanca, Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima, Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza, Izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji, Izvještaj o obvezama i Bilješke 	do 28. veljače 2023.	MFIN
izvanproračunski korisnici državnog proračuna	<ul style="list-style-type: none"> Bilanca, Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima, Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza, Izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji, Izvještaj o obvezama i Bilješke 	do 15. veljače 2023.	MFIN
izvanproračunski korisnici proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave	<ul style="list-style-type: none"> Bilanca, Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima, Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza, Izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji, Izvještaj o obvezama i Bilješke 	do 15. veljače 2023.	Nadležna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave MFIN

izvještajnih razdoblja nemaju iskazan podatak, dok je u drugom razdoblju iskazan značajan iznos zbog, primjerice, novog prihoda ili primitka, rashoda ili izdatka koji je ostvaren u jednom od promatranih razdoblja.

Sukladno članku 23. Pravilnika o financijskom izvještavanju proračuni, proračunski i izvanproračunski korisnici **financijske izvještaje za proračunsku godinu predaju i nadležnom područnom uredu Državnog ureda za reviziju.**

Ako u vrijeme sastavljanja financijskih izvještaja nastanu **izvanredni vanjski događaji koji se nisu mogli predvidjeti, spriječiti, otkloniti ili izbjeći, proračuni, proračunski i izvanproračunski korisnici iznimno mogu predati financijske izvještaje nakon proteka navedenog roka temeljem prethodne suglasnosti Ministarstva financija.**

Ministarstvo financija suglasnost daje na temelju zahtjeva proračuna, proračunskih i izvanproračunskih korisnika, a koji mora biti dostavljen prije isteka roka za predaju pojedinih financijskog izvještaja i koji je potpisan od strane čelnika tijela. U suglasnosti se za svaki pojedini zahtjev utvrđuje do kada se produžuje rok za predaju financijskih izvještaja.

Financijski izvještaji predani izvan roka propisanog Pravilnikom o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu, ali unutar roka danog u suglasnosti, smatraju se predanima na vrijeme. Navedeno naglašavamo zbog popunjavanja *Upitnika o fiskalnoj odgovornosti* koji je jedan od temelja za davanje Izjave o fiskalnoj odgovornosti, koja je propisana Zakonom o fiskalnoj odgovornosti³.

³ Zakon o fiskalnoj odgovornosti (Nar. nov., br. 111/18)

Naime, u Upitniku o fiskalnoj odgovornosti **pitanjem pod rednim brojem 59.** provjerava se na poštivanje rokova predaje financijskih izvještaja utvrđenih Pravilnikom o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu. Ukoliko su financijski izvještaji predani unutar rokova propisanih Pravilnikom o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu odnosno unutar odgođenog roka danog u suglasnosti Ministarstva financija na pitanje broj 59. iz Upitnika odgovara se potvrdno.

3. Napomene kod popunjavanja obrazaca

Člankom 7. stavkom 5. Pravilnika o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu propisano je da se podaci koji se odnose na novčane iznose u obrascima iskazuju punim brojem sa dvije decimale (u kunama s lipama) u službenoj valuti Republike Hrvatske. Zbog novog načina iskazivanja novčanih iznosa na dvije decimale više nisu dozvoljena odstupanja +/- 1 kuna koje je do sada bilo dozvoljeno zbog zaokruživanja novčanih iznosa.

3.1. Izvještaj na Obrascu PR-RAS

U Izvještaju za razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca 2022. popunjavaju se oba stupca obrasca PR-RAS, odnosno popunjava se i stupac „Ostvareno u izvještajnom razdoblju prethodne godine“. Iznimka su samo korisnici koji su osnovani tijekom 2022. i korisnici koji su od 1. siječnja 2022. prešli iz neprofitnog u proračunski sustav.

Podaci o novčanim iznosima koji se unose u stupac „Ostvareno u izvještajnom razdoblju prethodne godine“ preuzimaju se iz obrasca PR-RAS za isto izvještajno razdoblje prethodne godine iskazani u kunama (bez lipa) i prilikom unosa u obrazac PR-RAS za razdoblje 1. siječnja do 31. prosinca 2022. potrebno ih je iskazati punim brojem sa dvije decimale (u kunama s lipama), s time da će iznosi lipa biti 0.

U stupac „Ostvareno u izvještajnom razdoblju tekuće godine“ novčani iznosi iskazuju se punim brojem sa dvije decimale (u kunama s lipama).

3.2. Bilanca na Obrascu BIL

U stupac „Stanje na 1. siječnja“ podaci o novčanim iznosima se unose u kunama (bez lipa) s tim da će biti iskazani punim brojem sa dvije decimale (u kunama s lipama), a iznosi lipa bit će 0 (nula). U stupac „Stanje na 31. prosinca“ podaci o novčanim iznosima se unose u kunama s lipama.

U obveznim analitičkim podacima traži se detaljnija razrada podataka o potraživanjima skupina 13, 16 i 17, na dospjela i nedospjela potraživanja.

Dospjela potraživanja podliježu ispravku vrijednosti koji se provodi na kraju godine uzimajući u obzir kašnjenje u naplati preko godine dana i pokretanje stečajnog i/ili likvidacijskog postupka nad dužnikom.

Stoga se u obveznim analitičkim podacima iskazuju podaci o nedospjelim i dospjelim potraživanjima **u bruto iznosu** (ne umanjuju se za iznos ispravka vrijednosti).

Napominjemo kako potraživanja proračunskih korisnika za sredstva uplaćena na račun nadležnog proračuna, koja se

evidentiraju na osnovnom računu 16721 *Potraživanja proračunskih korisnika za sredstva uplaćena u nadležni proračun* jesu **nedospjela potraživanja**. Slijedom navedenoga, obveze koje nadležni proračun evidentira na osnovnom računu 23956 *Obveze proračuna za naplaćena sredstva proračunskog korisnika* jesu također **nedospjele obveze**.

3.3. Izvještaj na Obrascu: RAS-funkcijski

U Izvještaju RAS-funkcijski popunjavaju se podaci o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji. Novčani iznosi koji se unose u stupce „Ostvareno u izvještajnom razdoblju prethodne godine“ i „Ostvareno u izvještajnom razdoblju tekuće godine“ obrazac RAS-funkcijski unose se na identičan način kao u obrazac PR-RAS.

Važno je naglasiti kako se funkcijski klasificiraju isključivo rashodi poslovanja i rashodi za nabavu nefinancijske imovine, dok se izdaci za financijsku imovinu i obveze ne razvrstavaju funkcijski, a time ni ne uključuju u Izvještaj.

S obzirom na to da proračunski korisnici u Obrascu: RAS-funkcijski iskazuju svoje rashode po funkcijskoj klasifikaciji neovisno o tome iz kojeg su izvora financirani (dakle uključujući i one financirane iz sredstava primljenih od nadležnog proračuna za financiranje redovne djelatnosti), JLP(R)S pri popunjavanju Obrasca: RAS-funkcijski (razina 22) moraju iz svojih ukupnih rashoda isključiti iznose prijenosa proračunskim korisnicima iz svoje nadležnosti (podskupinu 367 *Prijenosi proračunskim korisnicima iz nadležnog proračuna za financiranje redovne djelatnosti*), kako ne bi došlo do udvostručavanja podataka.

3.4. Izvještaj na Obrascu P-VRIO

Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza dopuna je podacima iz Bilance. U Obrazac P-VRIO unose se promjene u vrijednosti i obujmu imovine i obveza koje nisu posljedica prihoda odnosno rashoda niti novčanog tijeka. Primjerice, prijenosi nefinancijske imovine između subjekata u sustavu općeg proračuna ne iskazuju se kao prihod i rashod nego kao promjena u obujmu imovine gdje davatelj ima smanjenje, a primatelj povećanje imovine.

Navedene se promjene u knjigovodstvu iskazuju preko podskupine 915 *Promjene u vrijednosti i obujmu imovine i obveza*, koja na kraju godine ne može imati iskazan saldo, jer se isti osnovni račun knjiži na teret i u korist. Međutim, ostaje podatak za popunjavanje izvještaja P-VRIO, koji zahtijeva iskaz promjena za pojedine vrste imovine i obveza.

Jedan korisnik može istovrsnu (ne mora to biti potpuno ista) imovinu primiti od nekoga iz sustava općeg proračuna i dati nekom u sustavu općeg proračuna, ili može rashodovati neupotrebljivu imovinu. Znači, može imati i povećanje i smanjenje istovrsne imovine. Na navedeni način to treba biti iskazano i u izvještaju P-VRIO.

Novčani iznosi u obrascu P-VRIO iskazuju se punim brojem sa dvije decimale (u kunama s lipama). Subjekti koji nemaju podatke za popunjavanje obrasca P-VRIO, a da bi zadovoljili podatak o popunjenosti pojedinog obrasca s Referentne stranice, dovoljno je da u obrazac na bilo koju poziciju unesu iznos od 0,00 kuna.

3.5. Izvještaj na Obrascu OBVEZE

U retku „Stanje obveza 1. siječnja“ iskazuje se početno stanje obveza na dan 1. siječnja 2022. koje odgovara stanju obveza na kraju prosinca 2021. Iznos početnog stanja treba biti iskazan u kunama i lipama i stoga je taj iznos potrebno uzeti iz stanja na 31. prosinca 2021. iz poslovnih knjiga. To se početno stanje iskazuje u Izvještajima o obvezama za sva razdoblja u 2022., uključujući i proračunsku godinu.

Sve obveze stvorene između obveznika predaje financijskih izvještaja objavljenih u Registru proračunskih i izvanproračunskih korisnika koje se u evidencijama korisnika vode na računima obveza za rashode poslovanja, nabavu nefinancijske imovine i obveza za financijsku imovinu, za potrebe Izvještaja o obvezama ne razdvajaju se prema navedenim vrstama nego se stavljaju u zajedničku kategoriju „međusobne obveze proračunskih korisnika“. Međusobne obveze su primjerice:

- obveze po osnovi fakturiranja između korisnika u sustavu proračuna,
- refundacije zajedničkih troškova (obveze za režijske i druge troškove u kojima participiraju dva proračunska korisnika koji koriste istu zgradu),
- obveze za povrat u proračun sredstava koja refundira HZZO (primjerice: naknada za bolovanje iznad 42 dana, otljedu na radu i sl.),
- obveza za uplatu u državni proračun temeljem Zakona o prodaji stanova na kojima postoji stanarsko pravo⁴ (55%, 65%),
- obveza nadležnog proračuna za nepotrošene vlastite prihode i namjenske prihode i primitke proračunskih korisnika uplaćene u proračun.

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

Bolničke zdravstvene ustanove koje su u 2022. od HZZO-a primile iznos sredstava za obavljanje zdravstvenih usluga (bolničkog liječenja i specijalističko-konzilijarne zdravstvene zaštite iz obveznog zdravstvenog osiguranja) veći od stvarno izvršenih usluga, odnosno ispostavljenih računa HZZO-u, obvezu prema HZZO-u za više doznačena sredstva u Izvještaju o obvezama evidentiraju također kao dio izvorne obveze u okviru podskupine 239 Ostale tekuće obveze, a ne kao međusobne obveze.

Stanje dospjelih obveza na kraju izvještajnog razdoblja odnosi se isključivo na obveze čije je dospjeće bilo 31. prosinca 2022. ili ranije. **Obveze za plaću za prosinac dopijevaju u siječnju, što znači da na dan 31. prosinca nisu dospjele pa se ne smiju unositi na pozicije – Obveze za zaposlene, a) Prekoračenje 1 – 60 dana.** Obveze za povrat u proračun koje kao protustavku imaju potraživanja također nisu dospjele obveze. Primjerice, obveza za povrat u proračun naknade za bolovanje za koju je sredstva osigu-

rao nadležni proračun, a refundirat će Hrvatski zavod za zdravstveno osiguranje, dopijeva kad Hrvatski zavod za zdravstveno osiguranje uplati sredstva.

Stanje nedospjelih obveza na kraju izvještajnog razdoblja čine obveze nastale zaključno sa 31. prosinca 2022., ali nisu dospjele do 31. prosinca 2022. Podatak koji se unosi predstavlja potražni saldo računa obveza na 31. prosinca 2022. koji dopijeva na plaćanje u budućim razdobljima (2023. i kasnije).

4. Objava godišnjih financijskih izvještaja

Sukladno članku 144. stavku 8. Zakona o proračunu te članku 28. Pravilnika o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu, jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, proračunski i izvanproračunski korisnici objavljuju godišnje financijske izvještaje na svojim internetskim stranicama najkasnije u roku od osam dana od propisanog roka za njihovo podnošenje. Proračunski i izvanproračunski korisnici koji nemaju vlastite internetske stranice, objavljuju godišnje financijske izvještaje na internetskim stranicama nadležnog razdjela organizacijske klasifikacije državnog proračuna, odnosno nadležne jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, u roku od osam dana od propisanog roka za njihovo podnošenje.

Potrebno je objaviti sve financijske izvještaje na propisanim obrascima, uključujući i Bilješke. Preporuka je izvještaje objaviti u MS Excel dokumentu u kojem se i izrađuju, s obzirom na to da skenirani dokumenti (PDF i slični formati) nisu strojno čitljivi.

Razdjeli državnog proračuna obvezni su obavijestiti Ministarstvo financija o mrežnoj adresi na kojoj su i kada objavljeni njihovi financijski izvještaji za 2022. i isto tako obvezni su provjeriti i obavijestiti Ministarstvo financija o tome jesu li svi proračunski korisnici i izvanproračunski korisnici državnog proračuna iz njihove nadležnosti objavili svoje financijske izvještaje za 2022. te jesu li to učinili u propisanom roku.

JLP(R)S obvezne su obavijestiti Ministarstvo financija o mrežnoj adresi na kojoj su i kada objavljeni njihovi financijski izvještaji za 2022. Važno je istaknuti kako su JLP(R)S obvezne provjeriti **jesu li proračunski i izvanproračunski korisnici iz njihove nadležnosti objavili financijske izvještaje za 2022.** na svojim mrežnim stranicama i jesu li to učinili u propisanom roku.

Navedene podatke razdjeli i JLP(R)S dostavljaju Ministarstvu financija **najkasnije do 10. ožujka 2023. na adresu elektroničke pošte biljeske@mfin.hr.**

Kako bi se istaknula važnost objave godišnjih financijskih izvještaja, u **Upitniku o fiskalnoj odgovornosti** u području *Transparentnost*, potrebno je odgovoriti na pitanje pod rednim brojem 72. koje glasi: „*Godišnji financijski izvještaji objavljeni su u roku od 8 dana od propisanog roka za predaju godišnjih financijskih izvještaja na vlastitim mrežnim stranicama, odnosno na mrežnim stranicama nadležnog proračuna ako ne posjeduju mrežnu stranicu.*“ te kao referencu navesti poveznicu na mrežnu stranicu na kojoj su izvještaji objavljeni.

⁴ Zakon o prodaji stanova na kojima postoji stanarsko pravo (Nar. nov., br. 43/92, 69/92, 87/92, 25/93, 26/93, 48/93, 2/94, 44/94, 47/94, 58/95, 103/95, 11/96, 76/96, 111/96, 11/97, 103/97, 119/97, 68/98, 163/98, 22/99, 96/99, 120/00, 94/01 i 78/02)

Računovodstvene pripreme za godišnje financijsko izvještavanje u sustavu proračuna

Katarina Nesterović*

Martina Štefković*

Neizostavni dio uputa za pripremu i izradu financijskih izvještaja u sustavu proračuna jesu i napomene o obveznim postupanjima i tretmanu specifičnih poslovnih događaja u knjigovodstvenim evidencijama. U članku se izdvajaju važne napomene o specifičnostima i aktualnostima koje treba uvažiti u procesu pripremanja samih financijskih izvještaja za 2022. godinu.

1. Provođenje popisa na područjima pogođenima potresom

Odlukom o proglašenju katastrofe na području pogođenom potresom (Narodne novine, br. 1/21) proglašena je katastrofa uzrokovana potresom za područje Sisačko-moslavačke, Zagrebačke i Karlovačke županije. Stoga je Ministarstvo financija dopisom od 22. siječnja 2021. (KLASA: 400-02/20-01/29, URBROJ: 513-05-03-21-13) dalo uputu o obavljanju popisa imovine i obveza za JLP(R) S, proračunske i izvanproračunske korisnike na području Sisačko-moslavačke, Zagrebačke i Karlovačke županije.

Prema Uputi JLP(R)S, proračunski i izvanproračunski korisnici koji nisu bili u mogućnosti provesti godišnji popis imovine i obveza u skladu s Pravilnikom zbog neupotrebljivosti i nedostupnosti objekata u kojima se odvijalo njihovo redovno poslovanje kao i opreme i dokumentacije koja se u njima nalazila, popisom su bili obvezni obuhvatiti samo onu imovinu i obveze koje su im dostupne, a po stvaranju preduvjeta za obavljanje sveobuhvatnog popisa imovine i obveza isti su bili obvezni i provesti.

S obzirom na to da kod pojedinih JLP(R)S, proračunskih i izvanproračunskih korisnika i dalje nisu ostvarene mogućnosti za provedbu cjelovitog godišnjeg popisa i imovine zbog neupotrebljivosti i nedostupnosti objekata, uputom o obavljanju popisa imovine i obveza za 2021. godinu Ministarstva financija od 10. prosinca 2021. (KLASA: 400-02/21-01/25, URBROJ: 513-05-03-21-4) navedeno je kako je popisom imovine i obveza za 2021. godinu obvezno popisati samo onu imovinu i obveze koji su dostupni, a po stvaranju preduvjeta za obavljanje sveobuhvatnog popisa imovine i obveza isto je obvezno i provesti.

Iako je Odlukom koju je donijela Vlada RH proglašena katastrofa na području samo triju županija (Sisačko-moslavačke, Zagrebačke i Karlovačke županije), ranijim potresom su oštećeni i objekti na području Grada Zagreba. Stoga prora-

čunski korisnici Grada Zagreba i državnog proračuna kao i Grad Zagreb, u slučaju da im se na području Grada Zagreba nalaze objekti koji su neupotrebljivi i nedostupni uslijed posljedica potresa, također primjenjuju navedenu Uputu.

2. Napomene za specifična računovodstvena postupanja

2.1. Priznavanje prihoda i rashoda za 2022. godinu

Priznavanje prihoda

U skladu s Pravilnikom o proračunskom računovodstvu i Računskom planu prihodi se priznaju u izvještajnom razdoblju u kojemu su postali raspoloživi i pod uvjetom da se mogu izmjeriti.

Slijedom navedenog, JLP(R)S, proračunski i izvanproračunski korisnici **ne smiju priznavati** prihode ostvarene u siječnju 2023. kao prihod 2022., odnosno JLP(R)S ne smiju dati takvu uputu svojim korisnicima.

Proračunski i izvanproračunski korisnici evidentiraju potraživanja od nadležnog proračuna za vlastite i namjenske prihode i primitke koji su uplaćeni na jedinstveni račun proračuna. Međutim, ne smiju knjižiti potraživanja od nadležnog proračuna za prihode koje uključuju u izvor financiranja 1 *Opći prihodi i primici* (uključujući potraživanje za nenaplaćene prihode iz nadležnog proračuna za redovnu djelatnost). U skladu s navedenim, proračuni te proračunski korisnici državnog proračuna razine razdjela organizacijske klasifikacije ne smiju evidentirati obveze za neisplaćene pomoći (prijenose) proračunskim i izvanproračunskim korisnicima iz svoje nadležnosti.

Iskazivanje rashoda

JLP(R)S i proračunski korisnici, kako državnog proračuna, tako i proračuna JLP(R)S, u svojim glavnim knjigama iskazuju rashode na temelju nastanka poslovnog događaja (obveza) i u izvještajnom razdoblju na koje se odnose, neovisno o plaćanju. **Dakle, proračunski korisnik je obvezan iskazati rashode 2022. godine za obveze koje su nastale**

* Martina Štefković, mag. oec., Katarina Nesterović, mag. oec., Ministarstvo financija Republike Hrvatske, Zagreb

u 2022. bez obzira na to jesu li navedene obveze podmirene u 2022. i bez obzira je li nadležni proračun doznačilo sredstva za podmirenje navedenih obveza u 2022.

Kontinuirani rashodi

Pravilnikom o proračunskom računovodstvu i Računskom planu propisano je da se **rashodi koji nastaju kontinuirano i obračunavaju za kalendarska razdoblja tijekom proračunske godine (u pravilu mjesečno)** kao što su: rashodi za zaposlene, komunalne usluge, opskrba energentima, telekomunikacijske usluge, najamnine i zakupnine, naknade za rad predstavničkih i izvršnih tijela, naknade građanima i kućanstvima na temelju osiguranja i druge naknade i slično, **uključuju u rashode razmjerno broju mjeseci u razdoblju za koje se izvještaji sastavljaju.** Tako primjerice proračunski korisnici koji u svojim glavnim knjigama imaju iskazane trinaeste obveze za kontinuirane rashode, te rashode ne uključuju u 2022. godinu, već ih iskazuju kao aktivna vremenska razgraničenja na računu 19311 *Kontinuirani rashodi budućih razdoblja*. Iznimka su oni proračunski korisnici koji imaju osigurana sredstva za pokriće trinaestog kontinuiranog rashoda.

Također i **novosnovani proračunski korisnici**, odnosno proračunski korisnici koji su osnovani tijekom 2022., **kontinuirane rashode iskazuju razmjerno broju naplaćenih prihoda u 2022.** Rashodi koji se ne uključuju u tekuće izvještajno razdoblje iskazuju se kao aktivna vremenska razgraničenja na računu 19311 *Kontinuirani rashodi budućih razdoblja*.

2.2. Namjenska pomoć bolničkim ustanovama u vlasništvu županija

U Državnom proračunu za 2022. godinu na pozicijama Ministarstva zdravstva u okviru podskupine 366 *Pomoći proračunskim korisnicima drugih proračuna* osigurana su sredstva za pomoć bolničkim zdravstvenim ustanovama u vlasništvu županija za podmirivanje dijela dospjelih obveza prema dobavljačima lijekova, potrošnog i ugradbenog medicinskog materijala. Bolničke zdravstvene ustanove sredstva pomoći koja u 2022. godini prime iz državnog proračuna u svojim poslovnim knjigama i financijskim izvještajima trebaju evidentirati kao prihod 2022. na osnovnom računu 63612 *Tekuće pomoći iz državnog proračuna proračunskim korisnicima JLP(R)S* odnosno 63622 *Kapitalne pomoći iz državnog proračuna proračunskim korisnicima JLP(R)S*. Županije u financijskim izvještajima razine 22 neće iskazati navedeni prihod već isključivo u konsolidiranim financijskim izvještajima (razina 23). O utrošku namjenske pomoći županije obavještavaju Ministarstvo zdravstva na način i u rokovima utvrđenim od strane Ministarstva zdravstva.

2.3. Tuđa imovina

Državni ured za reviziju prilikom revizije financijskog poslovanja uočio je kako se u okviru izvanbilančnih zapisa različito evidentira tuđa imovina dobivena na korištenje. Propisima o proračunskom računovodstvu nije jasno pro-

pisano što obuhvaća tuđa imovina dobivena na korištenje, pa proračuni i proračunski korisnici različito postupaju.

Neki proračunski korisnici u okviru izvanbilančnih zapisa evidentiraju imovinu u operativnom najmu (primjerice automobile) i zakup poslovnih prostora, dok drugi navedenu vrstu imovine ne evidentiraju u poslovnim knjigama.

Pojedini korisnici evidentiraju u okviru izvanbilančnih zapisa imovinu dobivenu na korištenje bez naknade, dok imovinu koju koriste uz plaćanje određene naknade ne evidentiraju.

Također, neki proračunski korisnici evidentiraju izvanbilančno poslovne prostore u vlasništvu Republike Hrvatske koje koriste za obavljanje svoje djelatnosti, dok drugi te poslovne prostore evidentiraju bilančno u okviru svoje imovine, pozivajući se na odredbe Upute o priznavanju, mjerenju i evidentiranju imovine u vlasništvu Republike Hrvatske.

Proračunski korisnici imovinu koja je dobivena na korištenje, a bez prijenosa vlasništva, obvezni su evidentirati u izvanbilančnoj evidenciji kao tuđu imovinu dobivenu na korištenje.

Tuđom imovinom se smatra imovina koju proračunski korisnik koristi neovisno o tome plaća li se naknada za njezino korištenje ili se ista koristi bez naknade.

Primjeri tuđe imovine koja je dana na korištenje jesu imovina koja je u operativnom najmu (automobili), građevinski objekti u zakupu, stvari dobivene na korištenje prema reversu ili drugom dokumentu, građevinski objekti koji se koriste, a za koje nisu potvrđeni imovinsko-pravni odnosi i slično.

Nadalje, sukladno Uputi o priznavanju, mjerenju i evidentiranju imovine u vlasništvu Republike Hrvatske proračunski i izvanproračunski korisnici bilančno vode državnu imovinu čiji su vlasnici i/ili koja im je dana na korištenje. Kako bi se izbjeglo dvostruko iskazivanje iste imovine, isti su dužni prije evidentiranja državne imovine u svojoj glavnoj knjizi provjeriti s Ministarstvom prostornog uređenja, graditeljstva i državne imovine, koje im je imovinu dalo na korištenje, je li navedena državna imovina već evidentirana u njihovoj glavnoj knjizi. Onu imovinu u vlasništvu RH koju Ministarstvo prostornog uređenja, graditeljstva i državne imovine nema evidentiranu u svojim poslovnim knjigama, potrebno je voditi u bilančnoj evidenciji.

Imovina Republike Hrvatske koja je dobivena na korištenje, a evidentirana je u poslovnim knjigama Ministarstva prostornog uređenja, graditeljstva i državne imovine, vodi se u izvanbilančnoj evidenciji.

Okružnicom o sastavljanju i predaji financijskih izvještaja proračuna, proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna te proračunskih i izvanproračunskih korisnika jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave za razdoblje od 1. siječnja do 30. rujna 2022. godine dane su najave pojedinih odredbi koje će sadržavati novi Pravilnik o proračunskom računovodstvu i Računskom planu koji je u postupku izrade, a temeljem uočenih

nepravilnosti od strane Državnog ureda za reviziju kod pojedinih subjekata obveznika vođenja proračunskog računovodstva prilikom evidentiranja specifičnih poslovnih događaja u poslovnim knjigama.

Jedna od nepravilnosti koju Državni ured za reviziju ističe je i ona vezana uz evidentiranje tuđe imovine. Stoga će se odredbama novog Pravilnika detaljnije propisati što obuhvaća tuđa imovina dobivena na korištenje, odnosno koja se imovina obavezno treba evidentirati u poslovnim knjigama u okviru izvanbilančnih zapisa.

Prilikom provođenja godišnjeg popisa imovine i obveza, u popisnim se listama mora naći i imovina proračunskog korisnika koja se nalazi kod nekoga drugog. Ona se može naći u popisnim listama korisnika čija je ili u popisnim listama korisnika kod kojeg se stvarno nalazi. Pritom nije bitno nalazi li se ona kod tog korisnika na temelju njezina korištenja ili ne. Ta se sredstva mogu naći kod drugog korisnika i na temelju posudbe, čuvanju i sl. Dugotrajna će se imovina naći u popisnim listama korisnika čija se imovina popisuje ako je taj korisnik tu imovinu popisao na mjestu gdje se ona nalazi. U suprotnome, imovinu na posebne liste treba popisati korisnik kod kojeg se imovina stvarno nalazi. Ako je riječ o listama korisnika kod kojeg se imovina stvarno nalazi, tada na njima mora biti jasno istaknuto da je riječ o tuđoj imovini. O tome hoće li imovinu popisati korisnik čija je imovina pa će se imovina naći na popisnim listama tog korisnika ili će ju popisati korisnik kod kojeg se tuđa imovina nalazi, ovisi isključivo od njihova međusobnog ugovora kojim je navedeno definirano.

2.4. Vrećice za miješani komunalni otpad na području Grada Zagreba

Od 1. listopada 2022. na području Grada Zagreba uveden je novi model sakupljanja i naplate miješanog komunalnog otpada. Prema novom modelu, korisnici usluge plaćaju fiksnu mjesečnu naknadu za odvoz otpada, odnosno minimalnu cijenu fiksne javne usluge kako propisuje Zakon o gospodarenju otpadom¹, odnosno s njime usklađena Odluka o načinu pružanja javne usluge sakupljanja komunalnog otpada na području Grada Zagreba (Službeni glasnik Grada Zagreba 7/22), dok se zbrinjavanje miješanog komunalnog otpada plaća kroz kupnju za to namijenjenih, specijaliziranih vrećica volumena 10, 20 ili 40 litara. S obzirom na to da se kroz kupnju specijaliziranih vrećica za otpad plaća dio troška odvoza otpada, trošak kupnje evidentira se na osnovnom računu 32342 *Iznošenje i odvoz smeća*.

2.5. Školski pribor za učenike/ce iz Ukrajine koji pohađaju škole u Hrvatskoj

Ministarstvo znanosti i obrazovanja je temeljem pisma suradnje potpisanog između UNICEF ureda u Hrvatskoj i Ministarstva znanosti i obrazovanja donijelo *Odluku o dodjeli sredstava školama za financiranje školskog pribora za učenike i učenice raseljene iz Ukrajine koji pohađaju*

osnovne i srednje škole u Republici Hrvatskoj (KLASA: 016-01/22-01/00470, URBROJ: 533-07-22-01/00470 od 29. studenoga 2022.).

Prema navedenoj Odluci primatelji/korisnici pribora su raseljeni učenici iz Ukrajine upisani u osnovne i srednje škole u Republici Hrvatskoj, prema evidenciji sustava e-matice na dan 29. studenoga 2022. odnosno školske ustanove koju navedeni učenici pohađaju. Pribor može biti za individualnu ili zajedničku uporabu. U osnovni školski pribor ubrajaju se: školske torbe, olovke, pernice, pribor za crtanje, oprema za tjelesni odgoj, alat ili oprema potrebna za strukovne predmete.

Sredstva za potporu učenicima raseljenima iz Ukrajine osigurana su u Državnom proračunu za 2022. godinu na pozicijama Ministarstva znanosti i obrazovanja u okviru podskupine 366 *Pomoći proračunskim korisnicima drugih proračuna*

Uplata školama izvršena je s danom 15. prosinca 2022. Osnovne i srednje škole primljena sredstva u svojim poslovnim knjigama trebaju evidentirati na osnovnom računu 63612 *Tekuće pomoći iz državnog proračuna proračunskim korisnicima proračuna JLP(R)S*.

2.6. EVT aplikacija – najava uključenja ostalih korisnika državnog proračuna

Zakon o proračunu² propisuje obvezu uplate vlastitih i namjenskih prihoda i primitaka proračunskih korisnika državnog proračuna u državni proračun, ali i mogućnost izuzeća od uplate, koja se određuje zakonom o izvršavanju državnog proračuna. Dodatno, za korisnike izuzete od uplate vlastitih i namjenskih prihoda i primitaka u državni proračun, Zakon o proračunu propisuje obvezu iskazivanja ostvarenih i trošenih vlastitih i namjenskih prihoda i primitaka u proračunu. Način iskazivanja podataka i rokovi za dostavu istih uputom utvrđuje Ministarstvo financija.

Temeljem članka 12., stavka 4. Zakona o izvršavanju Državnog proračuna Republike Hrvatske za 2023. godinu³, obveza uplate vlastitih prihoda te namjenskih prihoda i primitaka korisnika u državni proračun ne odnosi se na korisnike u visokom obrazovanju, javne institute, Sveučilišni računski centar (Srce), Leksikografski zavod Miroslav Krleža, Nacionalnu i sveučilišnu knjižnicu, Hrvatsku matricu iseljenika, proračunske korisnike u pravosuđu – sustavu izvršenja sankcija, ustanove u socijalnoj skrbi, kulturi i zdravstvu, diplomatske misije, konzularne urede i druga predstavnička tijela Republike Hrvatske u inozemstvu, nacionalne parkove, parkove prirode, Agenciju za elektroničke medije, Hrvatsku agenciju za civilno zrakoplovstvo, Hrvatsku energetska regulatornu agenciju i Hrvatsku regulatornu agenciju za mrežne djelatnosti.

Do sada su nadležni razdjeli mjesečno prikupljali podatke o ostvarenim i utrošenim vlastitim i namjenskim prihodima

² Zakon o proračunu (Narodne novine br. 144/2021)

³ Zakona o izvršavanju Državnog proračuna Republike Hrvatske za 2023. godinu (Narodne novine br. 145/22)

¹ Zakon o gospodarenju otpadom (Narodne novine, broj 84/21)

i primicima korisnika u svojoj nadležnosti. Navedene podatke nadležni su razdjeli konsolidirali i unosili u sustav državne riznice kao evidencijski nalog (EV nalog).

Podaci u sustavu državne riznice evidentiraju se na razini organizacijske klasifikacije kako su i planirani. Navedeno znači da se za proračunske korisnike čiji su podaci planirani na drugoj razini organizacijske klasifikacije, odnosno na razini glave, podaci u EV nalogu također unose na razni glave. Intencija je da Ministarstvo financija ima objedinjeni uvid u pojedinačno unesene podatke o ostvarenim i utrošenim vlastitim i namjenskim prihodima i primicima svih proračunskih korisnika izuzetih od uplate tih prihoda u državni proračun, na razini RKP broja.

Slijedom navedenoga, Ministarstvo financija je u siječnju 2020. pokrenulo Pilot projekt Tehničke i aplikativne podrške informatičkom sustavu za evidencijske temeljnice proračunskih korisnika državnog proračuna u svrhu olakšanja i ubrzanja procesa unosa i dostave podataka te smanjenja mogućih pogrešaka na najmanju moguću razinu. Zbog velikog broja proračunskih korisnika za koje provodi evidencije, kao pilot korisnik u projektu odabrano je Ministarstvo znanosti i obrazovanja. U razdoblju od 2020. do 2022. godine Ministarstvo financija kontinuirano je provodilo evaluaciju započetog pilot projekta te je sukladno provedenoj evaluaciji zatražena nadogradnja aktivnih funkcionalnosti aplikacije koja je provedena i testirana. Primjenom aplikativne podrške, omogućava se da svaki proračunski korisnik unosi svoje podatke u aplikaciju, pri čemu se u istoj automatski provode sve omogućene kontrole podataka. Razina koja konsolidira podatke (nadležni razdjel) ima uvid u sve pojedinačno unesene evidencijske temeljnice korisnika u svojoj nadležnosti. Nadležni razdjel kontrolira sve pojedinačno unesene evidencijske temeljnice i, prema potrebi, vraća ih na doradu. Nakon što su sve pojedinačne evidencijske temeljnice odobrene, nadležni razdjel konsolidira temeljnice (odabirom opcije „konsolidiraj“) i odobrava konsolidiranu temeljnicu (odabirom opcije „odobri“).

U sljedećem koraku, nadležni razdjel obavještava Ministarstvo financija, kao zadnju razinu odobravanja, da su podaci u EVT aplikaciji uneseni i odobreni. U Ministarstvu financija provodi se završna kontrola konsolidiranih evidencijskih temeljnica. Ukoliko se unesena konsolidirana temeljnica može knjižiti, u aplikaciji se odabire opcija „spremi u SAP“, pri čemu aplikacija generira broj dokumenta iz SAP sustava.

EVT aplikacija omogućava unos podataka tamo gdje oni nastaju, te se na taj način rasterećuje nadležni razdjel od postupka konsolidacije i unosa podataka u sustav državne riznice, što u konačnici omogućava da kontrolna uloga nadležnog razdjela postane kvalitetnija.

Od siječnja 2023. godine u evidentiranje putem EVT aplikacije uključuju se sljedeći korisnici:

- **Hrvatska matica iseljenika** (nadležni razdjel je Središnji državni ured za Hrvate izvan Republike Hrvatske);
– ukupan broj korisnika u nadležnosti razdjela: 1

- **Arhivi, muzeji i galerije, Hrvatska knjižnica za slijepe, Hrvatsko narodno kazalište, Međunarodni centar za podvodnu arheologiju, Hrvatski audiovizualni centar, Hrvatski restauratorski zavod, Ansambl Lado, Agencija za elektroničke medije** (nadležni razdjel je Ministarstvo kulture i medija);
– ukupan broj korisnika u nadležnosti razdjela: 48
- **Nacionalni parkovi i parkovi prirode, Hrvatska energetska regulatorna agencija – HERA** (nadležni razdjel je Ministarstvo gospodarstva i održivog razvoja);
– ukupan broj korisnika u nadležnosti razdjela: 20
- **Dom zdravlja Ministarstva unutarnjih poslova Republike Hrvatske, Hrvatski zavod za javno zdravstvo, Hrvatski zavod za transfuzijsku medicinu i Nacionalna memorijalna bolnica Vukovar** (nadležni razdjel je Ministarstvo zdravstva);
– ukupan broj korisnika u nadležnosti razdjela: 4
- **Zatvori i kazionice** (nadležni razdjel je Ministarstva pravosuđa i uprave);
– ukupan broj korisnika u nadležnosti razdjela: 25
- **Proračunski korisnici u socijalnoj skrbi** (nadležni razdjel je Ministarstvo rada, mirovinskoga sustava, obitelji i socijalne politike);
– ukupan broj korisnika u nadležnosti razdjela: 70
- **Hrvatska agencija za civilno zrakoplovstvo i Hrvatska regulatorna agencija za mrežne djelatnosti** (nadležni razdjel je Ministarstvo mora, prometa i infrastrukture)
– ukupan broj korisnika u nadležnosti razdjela: 2.

Kako bi se nadležni razdjeli i krajnji korisnici upoznali s radom u EVT aplikaciji u studenom je održana interaktivna radionica za nadležne razdjelje, dok su za korisnike održane online radionice tijekom studenog i početkom prosinca. Izrađen je i korisnički priručnik za korištenje koji je poslan nadležnim razdjelima. Priručnik je postavljen u testnoj verziji aplikacije, kojoj korisnici imaju pristup, te ga iste mogu preuzeti.



Inventurne razlike – računovodstveno i porezno postupanje

Davor Vašiček*

Godišnji popis imovine i obveza provodi se u pravilu koncem godine, a nerijetko i na samom početku nove poslovne godine. Popisom se usklađuje knjigovodstveno stanje sa stvarnim stanjem. O pripremnim radnjama pisali smo u našem prethodnom broju časopisa. Utvrđene razlike mogu biti rezultat računovodstvenih pogrešaka ili u postupanju s imovinom. Računovodstvena i porezna obrada popisnih elaborata slijedi tek po stvarnim i formalno pravno reguliranim odstupanjima knjigovodstvenog od stvarnog stanja utvrđenog popisom. U članku se podsjeća na računovodstveno postupanje s utvrđenim inventurnim razlikama kod proračunskih i neprofitnih organizacija. Knjiženja inventurnih razlika i utvrđivanje mogućih poreznih obveza na utvrđene manjkove treba provesti s datumom 31.12.2022.godine.

1. Izvještaj o obavljenom popisu i obrada utvrđenih razlika

Računovodstvenim propisima naložena je obveza zakonskog predstavnika da osniva povjerenstvo/a za popis, određuje datum popisa, rokove obavljanja popisa i dostavljanja izvještaja s priloženim popisnim listama. Zakonski predstavnik proračunskog i neprofitnog subjekta obvezno donosi odluku o popisu. Odlukom se određuje koja i koliko povjerenstava za popis se osniva, formira središnje (centralno) povjerenstvo ako se to ocijeni potrebnim, postavlja plan i predmet popisa, utvrđuju se rokovi obavljanja popisa i dostavljanja izvještaja te imenuju predsjednici i članovi povjerenstava. Povjerenstva za popis osnivaju se prema veličini kao i specifičnostima organizacije. Sve osobe odgovorne za popis trebaju biti upoznate sa svojim obvezama koje proizlaze iz dodijeljenih im zadataka, ali i odgovornosti. Predsjednik i članovi povjerenstva za popis odgovorni su za:

- točnost stanja utvrđenog popisom,
- pravilno sastavljanje popisnih lista,
- pravodobno obavljanje popisa,
- vjerodostojnost i točnost izvještaja o obavljenom popisu.

Svako povjerenstvo obvezno je nakon obavljenog popisa sastaviti izvještaj o rezultatima obavljenog popisa i uz njega priložiti popisne liste.

Izvještaj povjerenstva o obavljenom popisu treba sadržavati:

- mišljenja o utvrđenom manjku, odnosno višku,
- mišljenje o sumnjivim i spornim potraživanjima kao i nenaplativim te zastarjelim potraživanjima,
- mišljenje o načinu likvidacije trajno neupotreblijive dugotrajne nefinancijske imovine i obustavljenih investicija,
- primjedbe i izjave zaposlenika koji rukuju materijalnim i novčanim vrijednostima o ustanovljenim razlikama i moguće druge primjedbe,

- objašnjenje viškova odnosno manjkova koji su nastali kao posljedica mogućih pogrešaka zbog zamjene pojedinih vrsta odnosno dimenzija istovrsnog materijala, robe, sitnog inventara i dr.,
- prijedlog mjera za otklanjanje nedostataka.

Središnje povjerenstvo (ako je osnovano) uz izvještaje pojedinih povjerenstava, sastavlja izvještaj o općim opažanjima pri popisu.

2. Postupanje s utvrđenim razlikama

Nakon razmatranja izvještaja o obavljenom popisu i prijedloga popisnih povjerenstava, naturalnom i financijskom utvrđivanju razlika, zakonski predstavnik **dužan je donijeti odluku temeljem koje se usklađuju stanja imovine, obveza i izvora iskazanih u analitičkom i sintetičkom knjigovodstvu s njihovim stvarnim stanjima ustanovljenim u izvještaju o popisu.**

U tom kontekstu, zakonski predstavnik treba **odlučiti** i o:

1. Nadoknađivanju utvrđenih manjkova,
2. Priznavanju i evidentiranju utvrđenih viškova,
3. Otpisu nenaplativih i zastarjelih potraživanja i obveza,
4. Rashodovanju sredstava, opreme i sitnog inventara te načinu njihova otuđenja i
5. Mjerama protiv osoba odgovornih za manjkove, oštećenja, neusklađenost knjigovodstvenog i stvarnog stanja, zastaru i nenaplativost potraživanja i slično.

Računovodstvena evidencija inventurnih **manjkova** ovisi o **obveznoj odluci** zakonskog predstavnika o načinu postupanja s inventurnim manjkovima. Za inventurni manjak može se:

- **Teretiti odgovorna osoba** – tako utvrđeni manjak iskazuje se kao potraživanje od odgovorne osobe (supstitut prodaji) uz istodobno isknjižavanje nedostajuće imovine.
- **Teretiti zaposlenika koji je ovlašten donijeti odluku o terećenju odgovorne osobe** za utvrđeni manjak (upravitelj, ravnatelj i sl.), a to je propustio učiniti – tako

utvrđeni manjak smatra se njegovim primitkom po osnovi nesamostalnog rada (plaćom).

- **Teretiti neprofitnu organizaciju** – (odluka da odgovornost za manjak nije individualizirana) za utvrđeni manjak iskazat će se rashod.

Usklađivanje u poslovnim knjigama obavlja se s datumom pod kojim je obavljen popis, a to je u pravilu 31. prosinac. Utvrđene popisne (inventurne) razlike – viškovi i manjkovi, evidentiraju se u knjigovodstvenim evidencijama na temelju naloga za knjiženje (temeljnice) koji u tu svrhu sastavlja ovlaštena osoba za računovodstvo, a u skladu sa svojim odlukama ovjerava zakonski predstavnik.

Imovina koja više nije za upotrebu rashoduje se na temelju odluke o rashodovanju. Odlukom o rashodovanju utvrđuje se imovina koja je za rashodovanje uz navođenje njezine nabavne i sadašnje vrijednosti, te ispravka vrijednosti. Istim se aktom može utvrditi kako će se dalje postupati s rashodovanom imovinom, iako se u praksi to često propisuje posebnim odlukama. Rashodovanu imovinu moguće je uništiti ili na drugi način otuđiti (prodajom, predajom na zbrinjavanje ovlaštenim skupljačima, davanjem bez naknade ...).

Isknjižavanje imovine iz knjigovodstvene evidencije ne provodi se na temelju same odluke o rashodovanju, već na temelju knjigovodstvenih isprava (utemeljenih na toj odluci) o provedenom otuđenju (prodaji, donaciji, predaji specijaliziranom poduzeću za zbrinjavanje otpada), odnosno komisijskog zapisnika o drugačijem načinu uništenju rashodovane imovine. Na temelju odluke zakonskog predstavnika sastavljaju se knjigovodstvene isprave i obavljaju knjiženja konstatiranih popisnih razlika.

Knjigovodstveni postupci kod neprofitnih i proračunskih subjekata se razlikuju s obzirom na to da ovi subjekti primjenjuju različite računovodstvene sustave.

Porezni aspekti utvrđenih inventurnih razlika na teret pravne osobe ovise o njenom poreznom statusu u sustavu PDV-a i sustavu poreza na dobit.

U nastavku se komentiraju tipična računovodstvena postupanja i komentar poreznog statusa kod neprofitnih i proračunskih organizacija.

2.1. Inventurne razlike kod neprofitnih organizacija

Načelno, s obzirom na punu primjenu načela nastanka događaja, **viškovi** utvrđeni popisom iskazuju se na odjeljku **3633 – Ostali nespomenuti prihodi**, budući da nije predviđen poseban odjeljak za iskazivanje popisnih viškova. Prihodi priznati zbog viškova dugotrajne imovine postupno će se u vremenu korištenja neutralizirati obračunatom amortizacijom. **Viškovi utvrđeni godišnjim popisom nerijetko su rezultat knjigovodstvenih pogrešaka, a za neprofitne organizacije koje su obveznice PDV-a važno je znati da za tako utvrđene viškove ne nastaje obveza plaćanja PDV-a jer isti nemaju obilježja oporezivog prometa.**

Primjer:

1. *Udruga je provedenim popisom utvrdila inventurni višak prijenosnog računala. Interno je procijenjena nabavna vrijednost u iznosu od 6.000,00 kn, a ispravak vrijednosti 3.000,00 kn.*
2. *Popisom je utvrđen višak gotovine od 200,00 kn u glavnoj blagajni.*

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Višak opreme : - procijenjena nabavna vrijednost - procijenjeni ispravak vrijednosti - inventurni viškovi	6.000 3.000 3.000	0221	0291 3633
2.	Višak u blagajni	200	1131	3633

Neprofitne organizacije koje nisu u sustavu PDV-a nisu u obvezi plaćanja PDV-a na manjkove. Neprofitne organizacije, obveznici PDV-a, obračunavaju PDV na manjkove za koje se tereti odgovorna osoba. Također PDV se obračunava i na manjkove ako je utvrđeni kalo, rastep, kvar i lom veći od iznosa utvrđenog Odlukom nadležne komore i tehnološki manjak iznad normativa, a odnosi se na neodgovarajuću kvalitetu ili zastarjelost zalihe. **Navedeno vrijedi ako je u postupku nabave imovine koja manjka korišteno pravo na odbitak pretporeza.**

*Primjer: Inventurna komisija neprofitne organizacije obveznice PDV-a, utvrdila je manjak opreme. Knjigovodstveni podaci su sljedeći: trošak nabave je 15.600,00 kn, a ispravak vrijednosti 10.240,00 kn. Pri nabavi je iskorišteno pravo na pretporez. Procijenjena tržišna vrijednost opreme je 9.150,00 kn (od toga PDV-a 1.830,00 kn). **Za manjak je terećena odgovorna osoba.***

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Ustanovljeni manjak – nabavna vrijednost - ispravak vrijednosti - Manjak po inventuri	15.600 10.240 5.360		0221 0291 4623
2.	Potraživanje od odgovorne osobe za nastali manjak: - procijenjena tržišna vrijednost aparata - prihod od prodaje - obveza za PDV (25%)	9.150 7.320 1.830	1231	3621 2492

S obzirom na to da manjak tereti odgovornu osobu, knjiženje *de facto* odražava prodaju nedostajuće imovine odgovornoj osobi. Ostvareni prihod evidentira se na 3621 – *Prihodi od prodaje dugotrajne nematerijalne i materijalne imovine*. Neamortizirani iznos nabavne vrijednosti nedostajuće imovine predstavlja rashod u visini neotpisane vrijednosti odnosno računu 4623 – *Ostali nespomenuti rashodi – manjak po inventuri*.

Inventurni manjkovi za koje se **ne tereti odgovorna** osoba iskazuju se samo kao rashod na odjeljku 4623 – *Ostali nespomenuti rashodi*.

Primjer: Popisom je utvrđen manjak materijala u vrijednosti 8.400 kn. Za prouzročeni manjak tereti se neprofitna organizacija (nije obveznik PDV-a), budući da je manjak prouzročen provalom o čemu postoji zapisnik s policijskog očevida.

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Manjak – na teret neprofitne organizacije	8.400,00	4623	0612

Inventurne razlike obvezno treba provesti i u analitičkoj evidenciji nefinancijske imovine radi usklađenosti sintetičke i analitičke evidencije. Zalihe se u sustavu neprofitnog računovodstva u pravilu ne prate bilančno već su predmet evidentiranja u pomoćnim knjigama i evidencijama. Udio zaliha u strukturi imovine kod ove kategorije pravnih osoba u pravilu nije velik. Pretežno se radi o manjim zalihama potrošnog materijala za redovnu djelatnost. Inventurne razlike na ovoj imovini knjiže se najčešće samo u spomenutim pomoćnim knjigama, a njihovo postojanje pouzdan je pokazatelj ne/pravilnosti postupanja s ovom vrstom imovine.

Rashodovanje imovine provodi se u slučajevima kada je imovina zbog svojih funkcionalnih svojstava neupotrebljiva. To može biti uslijed fizičke dotrajalosti, tehničke zastarjelosti, uništenja ili oštećenja i sl. Imovina se rashoduje u razdoblju u kojemu se više ne očekuje korist od njezine uporabe, a neamortizirana vrijednost tereti rashode u razdoblju u kojem je izvršeno rashodovanje.

Primjer: Neprofitna organizacija donijela je odluku o rashodovanju amortiziranih računala čija nabavna i otpisana vrijednost prema podacima iz računovodstva iznosi 16.500,00 kn. Računala će se prodati u otpadni materijal i time ostvariti prihod od 800,00 kn.

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Rashodovanje računala po odluci	16.500	0291	0221
2.	Račun kupcu sekundarnih sirovina	800	1611	3621

Dugotrajna imovina se, nakon što je u cijelosti otpisana, zadržava u evidenciji i iskazuje u bilanci do trenutka prodaje, darovanja, drugog načina otuđenja ili uništenja.

Primjer: Neprofitna organizacija donijela je odluku o rashodovanju uredskog namještaja koji nije do kraja amortiziran. Nabavna vrijednost uredskog namještaja iznosi 40.000,00 kn, a ispravak vrijednosti 32.000,00 kn.

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Rashodovanje uredskog namještaja po odluci	40.000 32.000 8.000	0291 4621	0221

Obrazloženje: Kada je riječ o imovini koja nije u cijelosti amortizirana, neamortiziranu vrijednost rashodovane imovine knjižit će se na teret odjeljka 4621 – *Neotpisana vrijednost i drugi rashodi otuđene i rashodovane dugotrajne imovine*.

2.2. Inventurne razlike kod proračunskih subjekata

Prethodno navedene odluke zakonskog predstavnika u pogledu odgovornosti za inventurne razlike i postupanje s razlikama odnose se i na sve na proračunske subjekte.

Prikazani primjeri jednako su ilustrativni i za poslovanje proračunskih subjekata. Ipak, računovodstveno evidentiranje i postupci s utvrđenim inventurnim razlikama drugačiji su. To proizlazi iz primjene propisanog računskog plana i modificiranog računovodstvenog načela nastanka događaja na kojemu se temelji proračunsko računovodstvo.

Razlike utvrđene popisom mogu se pojaviti na svim oblicima imovine. Postupanje s popisnim razlikama u sustavu proračuna znatno je jednostavniji s poreznog aspekta u slučaju da su proračunski subjekti izuzeti iz sustava PDV-a i poreza na dobit. U slučajevima kada je neki proračunski subjekt uključen u ove porezne sustave ukupnim ili dijelom svojih aktivnosti, nalaže mu da se u poreznom smislu ponaša istovjetno kao poduzetnik.

Kao što je poznato, u trenutku stjecanja **dugotrajne materijalne imovine**, njena ukupna nabavna vrijednost se iskazuje kao rashod u razredu 4. To za posljedicu ima da se **iskazani manjkovi ne odražavaju na financijski rezultat već se manjkovi imovine iskazuju na odgovarajućim računima u razredu 0, a na teret vlastitih izvora u skupini 91.**

Također, sukladno računovodstvenim pravilima, **popisom utvrđeni višak ove imovine iskazuje se kao izravno povećanje odnosno imovine u korist vlastitih izvora (posredstvom podskupine 915 – Promjene u vrijednosti i obujmu imovine i obveza).**

Kratkotrajna materijalna imovina također se, sukladno računovodstvenim propisima iskazuje kao rashod već u trenutku nabave i u pravilu se ne prati bilančno. To implicira da se konstatirani manjkovi neće odraziti na financijski rezultat s obzirom na to da je on već u cijelosti terećen ukupnom nabavnom vrijednošću ove imovine.

Konstatirani viškovi kratkotrajne imovine, odrazit će se na financijski rezultat samo neizravno kroz smanjenu potrebu nove nabave, a time i manji trošak u budućnosti.

Iznimke su djelatnosti proizvodnje, trgovine i zdravstva gdje se trošak kratkotrajne imovine priznaje u trenutku njene stvarne potrošnje pa se i inventurne razlike odražavaju na prihode i rashode. Tako u ovim djelatnostima

inventurom utvrđeni manjkovi na zalihama predstavljaju povećanje materijalnih rashoda (podskupina 322) uz istovremeno smanjenje zaliha na računima u skupini 06.

U slučaju da se za utvrđeni manjak kod ovih subjekata tereti odgovorna osoba, umanjeње vrijednosti zaliha iskazuje se na računu 38591 – *Ostali izvanredni rashodi* uz istodobno iskazivanje potraživanja od odgovorne osobe i odgovarajućeg prihoda (1741/741).

U nastavku se prikazuju neki tipični primjeri slučajeva inventurnih razlika kod proračunskih subjekata **koji nisu u sustavu PDV-a i poreza na dobit**.

1. Ustanovljeno je neevidentirano pravo vlasništva na kč.525 – zemljište čija tržišna vrijednost je procijenjena na 2.550.000 kn
2. Ustanovljen je manjak računala čije nabavna vrijednost iznosi 4.500 kn, a ispravak vrijednosti 2.000 kn. Za manjak se, odlukom čelnika, tereti zaposlenik – odgovorna osoba.
3. Ustanovljen je manjak namještaja čije nabavna vrijednost iznosi 3000 kn, a ispravak vrijednosti 2500 kn. Za manjak nije moguće utvrditi individualnu odgovornost te on tereti pravnu osobu.

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
Zemljište				
1.	Procijenjena vrijednost	2.550.000	01112	91512
		2.550.000	91512	91111
Manjak računala na teret zaposlenika				
2.	Isknjiženje			
	- nabavna vrijednost	4.500		02211
	- ispravak vrijednosti	2.000	02922	
	- smanjenje izvora	2.500	91111	
	- terećenje zaposlenika	2.500	17222	97222
Manjak namještaja na teret pravne osobe				
3.	Isknjiženje:			
	Nabavna vrijednost	3.000		02212
	Ispravak vrijednosti	2.500	02922	
	Promjena obujma imovine	500	91512	
	Smanjenje izvora imovine	500	91111	91512



SVEUČILIŠNA
TISKARA

Trg Republike Hrvatske 14
10000 Zagreb, Hrvatska
T: 385(01) 45 64 430, 45 64 428
F: 385(01) 45 64 427
E: info@sveucilisnatiskara.hr
www.sveucilisnatiskara.hr

Utvrđivanje i raspored financijskog rezultata proračunskih subjekata 2022. godinu

Mladenka Karačić*

Završna faza knjigovodstvenog procesa koncem izvještajnog razdoblja je utvrđivanje financijskog rezultata. U proračunskom računovodstvu je to specifičan postupak koji je determiniran propisanim pravilima. U članku autorica podsjeća na knjigovodstvene radnje koje obveznici primjene proračunskog računovodstva trebaju provesti i na kraju 2022. godine.

Na kraju godine, nakon što su proknjiženi svi poslovni događaji i provedeni kontrolni postupci pristupa se zaključivanju računa prihoda i rashoda, primitaka i izdataka te utvrđivanju rezultata.

Postupak utvrđivanja rezultata poslovanja za proračunsku godinu obavlja se u nekoliko faza:

- prijenos salda računa rashoda i izdataka, prihoda i primitaka na račune rasporeda (39, 49, 59, 69, 79, 89),
- sučeljavanje prihoda i rashoda, primitaka i izdataka po razinama, odnosno kategorijama aktivnosti,
- prijenos utvrđene razlike prihoda i rashoda, odnosno primitaka i izdataka na višak/manjak tekuće godine,
- prebijanje viška/manjka tekuće godine s viškom/manjkom prethodne godine na istoj razini, odnosno kategoriji aktivnosti,
- korekcija rezultata.

Sve ove faze provode se odvojeno za svaku od tri kategorije aktivnosti: **poslovne, investicijske i financijske**.

Način utvrđivanja rezultata na kraju proračunske godine, postupak korekcije i pravni temelj za donošenje odluke o raspodjeli rezultata propisani su Pravilnikom o proračunskom računovodstvu i Računskom planu (Nar. nov., br. 124/14, 115/15, 87/16, 3/18, 126/19 i 108/20; dalje u tekstu: Pravilnik)

1. Zatvaranje računa prihoda i rashoda, primitaka i izdataka

Svi računi razreda 3, 4, 5, 6, 7 i 8 zatvaraju se na kraju godine.

Računi razreda 3 *Rashodi poslovanja* zatvaraju se na način da se svaki račun odobrava za saldo na računu, a za ukupan saldo svih računa zadužuje račun 39111 *Raspored rashoda*. Na isti način prenosi se saldo računa razreda 4 *Rashodi za nabavu nefinancijske imovine* na račun 49111 *Raspored rashoda*, a saldo računa razreda 5 *Izdaci za fi-*

nancijsku imovinu i otplate zajmova na račun 59111 *Raspored izdataka*.

Računi razreda 6 *Prihodi poslovanja* zatvaraju se na način da se svaki račun zadužuje za saldo na računu, a za ukupan saldo svih računa odobrava račun 69111 *Raspored prihoda*. Na isti način prenosi se saldo računa razreda 7 *Prihodi od prodaje nefinancijske imovine* na račun 79111 *Raspored prihoda*, a saldo računa razreda 8 *Primici od financijske imovine i zaduživanja* na račun 89111 *Raspored primitaka*.

Primjer:

U proračunskoj godini proračunski korisnik je evidentirao 1.100.000 kuna rashoda poslovanja, 500.000 kuna rashoda za nabavu nefinancijske imovine, 300.000 izdataka za financijsku imovinu i otplate zajmova, 1.700.000 prihoda poslovanja, 200.000 prihoda od prodaje nefinancijske imovine i 100.000 kuna primitaka od financijske imovine i zaduživanja.

Knjiženje:

Opis	Iznos	Račun	
		Duguje	Potražuje
Zaključivanje računa rashoda poslovanja	1.100.000	39111	3
Zaključivanje računa rashoda za nabavu nefinancijske imovine	500.000	49111	4
Zaključivanje računa izdataka za financijsku imovinu i otplate zajmova	300.000	59111	5
Zaključivanje računa prihoda poslovanja	1.700.000	6	69111
Zaključivanje računa prihoda od prodaje nefinancijske imovine	200.000	7	79111
Zaključivanje računa primitaka od financijske imovine i zaduživanja	100.000	8	89111

2. Obračun rezultata

Nakon zatvaranja računa prihoda i rashoda, primitaka i izdataka pristupa se obračunu rezultata sučeljavanjem računa rasporeda prihoda i rashoda, primitaka i izdataka i to po kategorijama:

- prihodi i rashodi od poslovanja (skupine 69 i 39),
- prihodi i rashodi od nefinancijske imovine (skupine 79 i 49) te
- primici i izdaci od financijske imovine (skupine 89 i 59).

Sukladno članku 81. Pravilnika na kraju godine rezultat tekuće godine se utvrđuje tako da se za ukupan iznos rashoda i izdataka odobravaju računi rasporeda rashoda i izdataka u skupinama 39, 49 i 59 i zadužuju odgovarajući računi obračuna rezultata skupine 92. Za ukupan iznos prihoda i primitaka zadužuju se računi rasporeda prihoda i primitaka u skupinama 69, 79 i 89 i odobravaju odgovarajući računi obračuna rezultata u podskupini 921. Primjere, na račun 92111 *Obračun prihoda i rashoda poslovanja* prenose se (preko računa 39111 *Raspored rashoda* i 69111 *Rasporeda prihoda*) ukupni ostvareni prihodi i rashodi poslovanja te se utvrđuje rezultat poslovanja ostvaren u proračunskoj godini.

Knjiženje:

Opis	Iznos	Račun	
		Duguje	Potražuje
Utvrđivanje rezultata poslovanja	1.100.000	92111	39111
	1.700.000	69111	92111
Utvrđivanje rezultata od nefinancijske imovine	500.000	92121	49111
	200.000	79111	92121
Utvrđivanje rezultata od financijske imovine	300.000	92131	59111
	100.000	89111	92131

3. Utvrđivanje rezultata tekuće godine

U sljedećoj fazi utvrđuje se rezultat tekuće godine, pri čemu se ne uzima u obzir rezultat ostvaren iz prethodnog razdoblja.

Ako je potražna strana na računima 92111 *Obračun prihoda i rashoda poslovanja*, 92121 *Obračun prihoda i rashoda od nefinancijske imovine* i 92131 *Obračun primitaka i izdataka od financijske imovine* veća od dugovne, za utvrđenu razliku zadužuje se odgovarajući račun obračuna rezultata i odobrava odgovarajući račun viška prihoda odnosno primitaka u podskupini 922. Ako je dugovna strana na računima obračuna rezultata 92111, 92121 i 92131 veća od potražne, za utvrđenu razliku odobrava se odgovarajući račun obračuna rezultata i zadužuje odgovarajući račun manjka prihoda odnosno primitaka u podskupini 922.

Primjer:

U tekućoj godini ostvaren je višak poslovanja u iznosu od 600.000 kuna, manjak od nefinancijske imovine u iznosu od 300.000 kuna te manjak financijske imovine u iznosu od 200.000 kuna.

Knjiženje:

Opis	Iznos	Račun	
		Duguje	Potražuje
Utvrđivanje rezultata poslovanja za tekuću godinu	600.000	92111	92211
Utvrđivanje rezultata od nefinancijske imovine za tekuću godinu	300.000	92222	92121
Utvrđivanje rezultata od financijske imovine za tekuću godinu	200.000	92223	92131

4. „Prebijanje“ viškova/manjkova tekuće i prethodne godine

Navedenim knjiženjima utvrđuje se rezultat tekuće godine. U sljedećem koraku rezultat tekuće godine prenosi se na račune viška/manjka iz prethodnih godina koji se također prate po kategorijama (poslovanje, nefinancijska imovina i financijska imovina).

Člankom 82. Pravilnika određeno je da se saldo na kraju godine na podskupini 922 *Višak/manjak prihoda* utvrđuje prebijanjem računa viškova i manjkova po istovrsnim kategorijama i izvorima financiranja (višak prihoda poslovanja i manjak prihoda poslovanja, višak prihoda od nefinancijske imovine i manjak prihoda od nefinancijske imovine, višak primitaka od financijske imovine i manjak primitaka od financijske imovine) na razini osnovnog računa.

Primjer:

U tekućoj godini ostvaren je višak poslovanja u iznosu od 600.000 kuna, manjak od nefinancijske imovine u iznosu od 300.000 kuna te manjak financijske imovine u iznosu od 200.000 kuna. Iz prethodne godine prenesen je manjak poslovanja u iznosu od 450.000 kuna, višak od nefinancijske imovine u iznosu od 100.000 kuna i višak od financijske imovine u iznosu od 300.000 kuna. Prebijanjem rezultata po istovrsnim kategorijama na kraju godine ostaje višak poslovanja u iznosu od 150.000 kuna, manjak nefinancijske imovine u iznosu od 200.000 kuna te višak financijske imovine u iznosu od 100.000 kuna.

Knjiženje:

Opis	Iznos	Račun	
		Duguje	Potražuje
Preneseni manjak poslovanja	450.000	92221	
Preneseni višak od nefinancijske imovine	100.000		92212
Preneseni višak od financijske imovine	300.000		92213
Prebijanje rezultata poslovanja	450.000	92211	92221
Prebijanje rezultata od nefinancijske imovine	100.000	92212	92222
Prebijanje rezultata od financijske imovine	200.000	92213	92223
Saldo rezultata poslovanja nakon prebijanja	150.000		92211
Saldo rezultata od nefinancijske imovine nakon prebijanja	200.000	92222	
Saldo rezultata od financijske imovine nakon prebijanja	100.000		92213

5. Korekcija rezultata

Nakon prebijanja viškova/manjkova iz prethodne i tekuće godine potrebno je provesti korekciju rezultata. To je postupak koji se obvezno provodi kod zaključivanja proračunske godine, a utječe na rezultat iskazan na dan 31. prosinca. Znači, knjiženje korekcije rezultata provodi se s datumom 31. prosinca godine za koju se utvrđuje rezultat.

Člankom 82. Pravilnika propisano je da se za iznose koji su tijekom godine bili evidentirani na računima kapitalnih

prijenosa sredstava (u okviru prihoda poslovanja), a koji su **utrošeni** za nabavu dugotrajne nefinancijske imovine i druge kapitalne rashode, zadužuje račun viška ili manjka prihoda poslovanja, a odobrava račun viška ili manjka prihoda od nefinancijske imovine.

Kapitalni prijenosi sredstava obuhvaćaju sljedeće prihode:

- 63121 Kapitalne pomoći od inozemnih vlada u EU,
- 63122 Kapitalne pomoći od inozemnih vlada izvan EU,
- 63221 Kapitalne pomoći od međunarodnih organizacija,
- 63241 Kapitalne pomoći od institucija i tijela EU,
- 6332 Kapitalne pomoći proračunu iz drugih proračuna i izvanproračunskim korisnicima,
- 6342 Kapitalne pomoći od izvanproračunskih korisnika,
- 6352 Kapitalne pomoći izravnjanja za decentralizirane funkcije,
- 6362 Kapitalne pomoći proračunskim korisnicima iz proračuna koji im nije nadležan,
- 6382 Kapitalne pomoći iz državnog proračuna temeljem prijenosa EU sredstava,
- 6392 Kapitalni prijenosi između proračunskih korisnika istog proračuna,
- 6394 Kapitalni prijenosi između proračunskih korisnika istog proračuna temeljem prijenosa EU sredstava,
- 6632 Kapitalne donacije te
- 67121 Prihodi iz nadležnog proračuna za financiranje rashoda za nabavu nefinancijske imovine.

Primjer:

Proračunski korisnik ostvario je 70.000 kuna kapitalnih donacija i 160.000 kuna prihoda iz nadležnog proračuna za nabavu nefinancijske imovine. Od toga 20.000 kuna donacija će utrošiti u sljedećoj godini jer se radi o namjenskoj donaciji koja nije utrošena u tekućoj godini, a ostalih 210.000 kuna utrošio je u tekućoj godini za nabavu nefinancijske imovine. Stoga je potrebno za iznos od 210.000 kuna umanjiti rezultat poslovanja te povećati rezultat od nefinancijske imovine.

Na višku poslovanja iskazan je iznos od 150.000 kuna. Kako se rezultat poslovanja umanjuje za iznos od 210.000 kuna, višak se svodi na 0,00 kuna i evidentira manjak u iznosu od 60.000 kuna.

Na manjku od nefinancijske imovine iskazan je iznos od 200.000 kuna. Taj iznos treba svesti na nulu i evidentirati višak u iznosu od 10.000 kuna. Rezultat od financijske imovine nije se mijenjao.



CENTAR@TIM4PIN.HR
PITAJCENTAR@TIM4PIN.HR

Knjiženje:

Opis	Iznos	Račun	
		Duguje	Potražuje
Saldo na računu viška poslovanja	150.000		92211
Saldo na računu manjka od nefinancijske imovine	200.000	92222	
Saldo na računu viška od financijske imovine	100.000		92213
Korekcija rezultata za kapitalne prihode utrošene za nabavu nefinancijske imovine	150.000	92211	
	60.000	92221	
	200.000		92222
	10.000		92212
Saldo na računu manjka poslovanja nakon korekcije	60.000	92221	
Saldo na računu viška od nefinancijske imovine nakon korekcije	10.000		92212
Saldo na računu viška od financijske imovine	100.000		92213

Osim kod korištenja prihoda poslovanja za rashode za nabavu nefinancijske imovine, korekcija rezultata provodi se i u drugom smjeru.

U skladu sa Zakonom o proračunu prihodi od prodaje i zamjene nefinancijske imovine, osim za nabavu nove nefinancijske imovine, mogu se koristiti i za druge kapitalne rashode, za ulaganja u dionice i udjele trgovačkih društava te za otplate glavnice na temelju dugoročnog zaduživanja.

Za iznose prihoda od nefinancijske imovine koji su tijekom godine utrošeni za financiranje rashoda poslovanja koji pripadaju kategoriji kapitalnih rashoda uključujući i prijenose nadležnog proračuna proračunskim korisnicima za nabavu nefinancijske imovine, zadužuje se račun viška ili manjka prihoda od nefinancijske imovine, a odobrava račun viška ili manjka prihoda poslovanja. Kapitalni rashodi (iz kategorije rashoda poslovanja) ekonomski se klasificiraju kao:

- 3232 Usluge tekućeg i investicijskog održavanja,
- 3673 Prijenosi proračunskim korisnicima iz nadležnog proračuna za nabavu nefinancijske imovine,
- 386 Kapitalne pomoći koje se daju trgovačkim društvima u kojima država, odnosno JLP(R)S ima odlučujući utjecaj na upravljanje za nabavu nefinancijske imovine i dodatna ulaganja u nefinancijsku imovinu.

Primjer:

Korisnik je ostvario 200.000 kn prihoda od prodaje nefinancijske imovine što je iskazao na računu 72311 Osobni automobili. 70.000 kn prihoda od prodaje nefinancijske imovine utrošeno je za troškove tekućeg održavanja što je iskazano na odjeljku 3232 Usluge tekućeg i investicijskog održavanja.

Nakon druge korekcije rezultat poslovanja povećava se za 70.000 kuna nakon čega višak iznosi 10.000 kuna. Prije korekcije višak prihoda od nefinancijske imovine iznosio je 10.000 kuna, a nakon korekcije ostaje manjak nefinancijske imovine u iznosu od 60.000 kuna.

Knjiženje:

Opis	Iznos	Račun	
		Duguje	Potražuje
Saldo na računu manjka poslovanja nakon 1. korekcije	60.000	92221	
Saldo na računu viška od nefinancijske imovine nakon 1. korekcije	10.000		92212
Saldo na računu viška od financijske imovine	100.000		92213
Korekcija rezultata za prihode od prodaje nefinancijske imovine utrošene za kapitalne rashode	60.000		92221
	10.000		92211
	10.000	92212	
	60.000	92222	
Saldo na računu viška poslovanja nakon 2. korekcije	10.000		92211
Saldo na računu manjka od nefinancijske imovine nakon 2. korekcije	60.000	92222	
Saldo na računu viška od financijske imovine	100.000		92213

Nadležni proračun koji je iz prihoda od prodaje nefinancijske imovine financirao nabavu nefinancijske imovine proračunskih korisnika iz svoje nadležnosti što je iskazao na osnovnom računu 36731 *Prijenosi proračunskim korisnicima iz nadležnog proračuna za nabavu nefinancijske imovine*, za ta sredstva treba provesti korekciju rezultata zaduženjem računa rezultata od nefinancijske imovine uz odobrenje rezultata poslovanja.

Proces korekcije provodi se i za iznose prihoda od nefinancijske imovine koji su tijekom godine utrošeni za financiranje izdataka za ulaganje u dionice i udjele trgovačkih društava, te otplate glavnice temeljem dugoročnog zaduživanja.

Korekcijom rezultata ne mijenja se ukupan rezultat, samo se mijenja njegova struktura prema kategorijama. Razlike između nekorigiranog i korigiranog rezultata vidljive su u financijskim izvještajima: PR-RAS i Bilanca.

U **PR-RAS**-u se iskazuje rezultat prije korekcije:

92211 Višak poslovanja	150.000 kn
92222 Manjak od nefinancijske imovine	200.000 kn
92213 Višak financijske imovine	100.000 kn
9221 Višak prihoda	50.000 kn

U **Bilanci** se iskazuje rezultat poslije korekcije:

92211 Višak poslovanja	10.000 kn
92222 Manjak od nefinancijske imovine	60.000 kn
92213 Višak financijske imovine	100.000 kn
9221 Višak prihoda	50.000 kn

6. Raspodjela rezultata

Dok je korekcija rezultata postupak koji se provodi kod zaključivanja proračunske godine, a utječe na rezultat iskazan na 31. prosinca, raspodjela rezultata provodi se nakon završetka proračunske godine, odnosno nakon predaje financijskih izvještaja.

Pravilnikom nije definiran rok do kojeg se donosi odluka o raspodjeli rezultata. Preporuka je da se Odluka o raspodjeli rezultata usvoji na sjednici upravnog vijeća/odbora na kojoj se usvajaju i godišnji financijski izvještaji.

Raspodjelom se ne mijenja ukupni rezultat utvrđen na dan 31. prosinca, ali se mijenja struktura rezultata koji je prenesen u sljedeću godinu i to po kategorijama (poslovanje, nefinancijska imovina i financijska imovina).

Knjiženje raspodjele rezultata provodi se u godini koja slijedi godini čiji se rezultat raspodjeljuje.

Člankom 82. stavkom 2. Pravilnika određeno je da se stanja utvrđena na osnovnim računima podskupine 922 *Višak/manjak prihoda* i iskazana u financijskim izvještajima za proračunsku godinu, raspodjeljuju u sljedećoj proračunskoj godini u skladu s Odlukom o raspodjeli rezultata i uz pridržavanje ograničenja u skladu s propisima iz područja proračuna. Ova ograničenja prvenstveno proizlaze iz odredbi Zakona o proračunu i to članaka 98. (primici od prodaje dionica i udjela) i 101. (sredstva od prodaje i zamjene nefinancijske imovine i od naknade štete s osnova osiguranja), ali i drugih zakona i/ili podzakonskih akata iz drugih područja koji uvjetuju način i mogućnosti raspodjele rezultata odnosno definiraju način korištenja prihoda koji se prikupljaju na temelju tih akata. Upravo zbog toga, osim prema kategorijama aktivnosti (poslovne, investicijske i financijske), rezultat je potrebno pratiti analitički prema izvorima financiranja iz kojih potiče.

Uobičajeno je da se odlukama o raspodjeli rezultata višak prihoda poslovanja raspodjeljuje na podmirivanje manjka od nefinancijske imovine. Međutim, prije donošenja odluke treba jasno utvrditi iz kojih izvora proizlazi višak prihoda od poslovanja.

Ako višak prihoda poslovanja proračunskog korisnika proizlazi iz viška prihoda iz nadležnog proračuna, izvor financiranja Opći prihodi i primici, treba prije raspodjele utvrditi hoće li nadležni proračun zatražiti povrat sredstava u proračun. Sukladno članku 20. Zakona o izvršavanju Državnog proračuna za 2023. godinu (čl. 16. Zakona za 2022.) proračunski korisnici državnog proračuna dužni su neutrošena sredstva iz izvora financiranja *11 Opći prihodi i primici* vratiti na jedinstveni račun državnog proračuna. Nadzor povrata sredstava provode korisnici koji doznavaju sredstva (nadležni razdjeli).

Razdjeli državnog proračuna tijekom proračunske godine proračunskim korisnicima iz svoje nadležnosti koji ne posluju preko jedinstvenog računa državnog proračuna (korisnici treće razine: fakulteti, muzeji, galerije...) na njihove račune u poslovnim bankama doznavaju sredstva za redovno poslovanje sukladno planiranim iznosima na pozicijama tih proračunskih korisnika, u okviru izvora financiranja *11 Opći prihodi i primici*. U financijskom izvještaju državnog proračuna te doznake se iskazuju u okviru podskupine 367 *Prijenosi proračunskim korisnicima iz nadležnog proračuna za financiranje redovne djelatnosti*. Proračunski korisnici primljena sredstva iskazuju u okviru podskupine 671 *Prihodi iz nadležnog proračuna za financiranje redovne*

djelatnosti proračunskih korisnika na izvoru 11 u okviru kojeg iskazuju i stvarno nastale rashode na odgovarajućim osnovnim računima ekonomske klasifikacije.

Ako do 31. prosinca korisnici treće razine ne utroše sva sredstva koja im je u toj godini iz izvora 11 doznačio nadležni razdjel, obvezni su neutrošena sredstva vratiti u državni proračun.

Državni proračun Republike Hrvatske planira se i izvršava po modificiranom novčanom načelu. Stoga prihodi i rashodi u godišnjem izvještaju o izvršenju moraju biti iskazani u ostvarenim odnosno izvršenim iznosima, a ne uvećani za iznose neutrošenih sredstava koja proračunski korisnici treće razine zadržavaju na svojim računima u poslovnim bankama. Kako bi se to postiglo, u glavnoj knjizi državnog proračuna potrebno je stornirati rashode i izdatke koji se odnose na neutrošena sredstva, a u poslovnim knjigama proračunskih korisnika u istom iznosu stornirati prihod od nadležnog proračuna u okviru podskupine 671. Za iznos storniranih rashoda državni proračun iskazat će potraživanja od proračunskih korisnika za povrat u proračun, a proračunski korisnici će kao protustavku stornu prihoda evidentirati obvezu za povrat u proračun.

Proračunski korisnici državnog proračuna koji su dužni vratiti neutrošena sredstva, odnosno nadležni razdjeli, u SAP sustav državne riznice trebaju unijeti nalog za preknjiženje s datumom knjiženja 31. prosinca 2022. U nalogu trebaju navesti točne iznose i ostale potrebne podatke o sredstvima rashoda i izdataka koji su isplaćeni iz državnog proračuna (osnovni račun, aktivnost, stavka, izvor, korisnik, funkcijsko područje...), a koji nisu plaćeni i koje je potrebno stornirati.

Primjer naloga za preknjiženje:

Red. br.	Aktivnost	Izvor	Funkc. podr.	Račun	Iznos	
					Duguje	Potražuje
1.	A123456	11	0111	32211		10.000
2.	A123456	11	0111	32231		15.000
3.	A234567	11	0111	32311		10.000
4.	A234567	11	0111	32321		5.000
5.	-	-	-	12941	40.000	

S istim datumom korisnik će u svojoj glavnoj knjizi evidentirati:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Umanjenje prihoda	67111		-40.000
		23958		40.000

Ako u SAP sustavu državne riznice nije unio nalog za preknjiženje s datumom knjiženja 31. prosinca 2022., korisnik je i dalje dužan vratiti neutrošena sredstva.

U tom slučaju u svojoj glavnoj knjizi će u 2023. provesti sljedeće knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Ispravak PS	40.000	922	23958
2.	Povrat sredstava u proračun	40.000	23958	11121

Ako nadležni proračun sredstva ostavlja korisniku, onda je moguće viškom iz tog izvora podmiriti manjak od nefinancijske imovine koji je preostao nakon obvezne korekcije rezultata provedene 31. prosinca prethodne godine.

U pojedinim slučajevima nadležni proračun ne traži povrat neutrošenih sredstava iz prethodne proračunske godine, ali kako su sredstva prenesena za točno određenu namjenu do čije realizacije nije došlo u prethodnoj proračunskoj godini, traži da se sredstva za tu namjenu utroše u sljedećoj proračunskoj godini. Ako namjena nije nabava nefinancijske imovine, u tom slučaju nije moguće donijeti odluku o raspodjeli viška poslovanja za podmirenje manjka od nefinancijske imovine.

Najčešće višak prihoda poslovanja nastaje obavljanjem poslova vlastite djelatnosti, odnosno poslova na tržištu. Prema članku 59. Zakona o izvršavanju Državnog proračuna Republike Hrvatske za 2022. godinu, vlastitim prihodima korisnici podmiruju rashode nastale obavljanjem poslova na tržištu i u tržišnim uvjetima temeljem kojih su vlastiti prihodi i ostvareni. Prema članku 12. Zakona o izvršavanju Državnog proračuna Republike Hrvatske za 2023. godinu vlastitim prihodima korisnici podmiruju rashode nastale obavljanjem poslova na tržištu i u tržišnim uvjetima na temelju kojih su vlastiti prihodi i ostvareni te za podmirenje obveza iz članaka 74. (povrat neprihvatljivih troškova iz EU projekata) i 109. (vraćanje duga) Zakona o proračunu. Ako se vlastiti prihodi ostvare u iznosu većem od potrebnog za podmirenje navedenih rashoda i vraćanje duga, mogu se koristiti za podmirenje rashoda redovite djelatnosti.

Iako se odredbe Zakona o izvršavanju odnose isključivo na proračunske korisnike državnog proračuna, ove odredbe o načinu korištenja vlastitih prihoda primjenjive su i na korisnike jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, ako posebnim aktima nadležne jedinice ili samog korisnika, nije drugačije utvrđeno.

Navedeno znači da se višak prihoda od poslovanja proizišao iz viška prihoda od poslova na tržištu i u tržišnim uvjetima može koristiti za podmirenja manja od nefinancijske imovine.

Zakonom o proračunu propisano je da su namjenski prihodi i primici: 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. Kod pomoći i donacija davatelj sredstava u pravilu određuje namjenu doznačenih sredstava. U izvor financiranja *Prihodi za posebne namjene* uključuju se prihodi čije su korištenje i namjena utvrđeni posebnim zakonima i propisima koje donosi Vlada Republike Hrvatske. Ako takva sredstva nisu utrošena u tekućoj godini, trošit će se za određenu namjenu u sljedećoj godini što znači da se tako ostvareni višak ne može raspodjeljivati odlukom. U takvim slučajevima uz odluku o raspodjeli rezultata istodobno se donosi odluka o načinu korištenja viška prihoda koji ostaje nakon same raspodjele.

Sve ovo ukazuje na potrebu analitičkog praćenja rezultata poslovanja prema izvorima financiranja s ciljem utvrđivanja njegova daljnjeg korištenja.

Primjer:

Škola je iz prethodne godine prenijela višak prihoda poslovanja u iznosu od 110.000 kuna. Od toga se 40.000 kuna odnosi na prihod iz nadležnog proračuna koji nije utrošen i koji treba vratiti u proračun, 10.000 kuna odnosi se na donaciju za nabavu nefinancijske imovine koja nije iskorištena, a 60.000 kuna na vlastite prihode. Također je prenesen manjak prihoda od nefinancijske imovine u iznosu od 20.000 kuna.

40.000 kuna koje će se vratiti u proračun treba preknjižiti zaduženjem računa 92211 Višak prihoda poslovanja uz odobrenje računa 23958 Obveze proračunskih korisnika za povrat u proračun. 10.000 kuna neutrošene donacije iskorištit će se u tekućoj godini za nabavu nefinancijske imovine za što je donacija i namijenjena. 20.000 kuna manjka od nefinancijske imovine pokrit će se viškom vlastitih prihoda u istom iznosu. Preostali iznos viška prihoda poslovanja koristit će se za pokriće redovnih rashoda. Školski odbor donosi odluku o raspodjeli i korištenju rezultata iz prethodne godine.

Odluka o rasporedu i korištenju rezultata iz prethodne godine (dio)

1. Preneseni manjak prihoda od nefinancijske imovine u iznosu od 20.000 kuna pokriva se dijelom prenesenog viška od vlastitih prihoda.
2. Neutrošena sredstva primljena iz nadležnog proračuna u iznosu od 40.000 kuna vraćaju se u proračun.
3. Neutrošena donacija u iznosu od 10.000 kuna koristit će se u tekućoj godini za nabavu nefinancijske imovine.
4. Preostali iznos viška prihoda poslovanja od 40.000 kuna koristit će se za redovne rashode.

Knjiženje:

Opis	Iznos	Račun	
		Duguje	Potražuje
Raspored prenesenog viška poslovanja (vlastiti prihodi) za pokriće manjka od nefinancijske imovine (točka 1. Odluke)	20.000	92211	92222
Obveza za povrat u proračun (točka 2. Odluke)	40.000	92211	23958
Raspored viška poslovanja (donacija) na višak od nefinancijske imovine (točka 3. Odluke)	10.000	92211	92212


Napomena: Viškom nefinancijske imovine iz točke 3. pokrit će rashod za nabavu nefinancijske imovine koji će nastati u tekućoj godini. Preostali višak poslovanja iz točke 4. ne knjiži se jer će se preneseni višak koristiti u tekućoj godini za rashode poslovanja.

Viškovi prihoda od nefinancijske imovine u načelu se ne mogu koristiti za podmirenje manjkova prihoda od poslovanja. U članku 101. Zakon o proračunu daje mogućnost da se prihodima od prodaje i zamjene nefinancijske dugotrajne imovine podmire rashodi za održavanje nefinancijske imovine (3232 Usluge tekućeg i investicijskog održavanja), ali to se onda provodi u okviru postupka korekcije rezultata.

Sukladno odredbama članka 98. Zakona o proračunu, ako se ostvari višak od financijske imovine temeljem primatka od prodaje dionica i udjela, taj višak se koristi za otplatu duga ako dug postoji. Ako dug ne postoji, onda se koristi za nabavu nefinancijske i financijske imovine te za kapitalne pomoći (ako za to postoji javni interes). Kako korisnici nemaju potrebe za nabavom financijske imovine, ova sredstva (ako se ikada ostvare) koriste se isključivo za nabavu nefinancijske imovine.

Raspodjela rezultata provodi se isključivo za rezultat iskazan u nekonsolidiranom financijskom izvještaju. Jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave mogu donijeti odluku o rasporedu rezultata iskazanog u financijskom izvještaju razine 22, dok se rezultat iskazan u financijskom izvještaju razine 23 ne raspoređuje. Proračunski korisnici raspoređuju rezultat iskazan u svojim financijskim izvještajima.

Kako se u trenutku donošenja proračuna odnosno financijskog plana ne zna stvarni konačni rezultat koji će se prenijeti u sljedeću godinu, nakon donošenja odluke o rasporedu i korištenju rezultata, tu odluku treba uključiti u izmjene i dopune proračuna odnosno financijskog plana za tekuću godinu.



WEBINARI U TIJEKU
WWW.TIM4PIN.HR

Financijsko izvještavanje neprofitnih organizacija za 2022. godinu

Hajdica Filipčić*

Autorica člankom u nastavku podsjeća neprofitne organizacije na obvezu sastavljanja i predaje godišnjih financijskih izvještaja, odnosno financijskih izvještaja za razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca 2022., daje uputu koje izvještaje treba sastaviti i kome se predaju te kako zaključiti poslovnu godinu 2022. Godišnji financijski izvještaj predaju sve neprofitne organizacije, neovisno o načinu vođenja knjigovodstva i datumu osnivanja. U članku se osvrće i na neke radnje koje treba poduzeti svaka neprofitna organizacija prije i nakon uvođenja eura kao službene valute u Republici Hrvatskoj.

1. Uvod

Neprofitne organizacije u novoj 2023. godini, kao i ostale subjekte, očekuje velika promjena vezano uz valutu koja će od 1. siječnja 2023. postati službena valuta u Republici Hrvatskoj, odnosno promjena dosadašnje valute – kune u novu valutu – euro. Zakon o uvođenju eura (Narodne novine, broj 57/22) ima učinak na sve pravne i fizičke osobe u Republici Hrvatskoj pa tako i na neprofitne organizacije. Zakonom o uvođenju eura prepoznate su:

- neprofitne organizacije koje nisu poslovni subjekt niti tijelo javne vlasti pa se na njih odnose točno određene odredbe Zakona o uvođenju eura te
- neprofitne organizacije koje jesu poslovni subjekt i na njih se odnose sve odredbe Zakona o uvođenju eura koje se odnose općenito na poslovne subjekte.

Detaljna Uputa o procesu uvođenja eura kao službene valute u Republici Hrvatskoj objavljena je na internetskoj stranici Ministarstva financija. Tekst cijele Upute možete preuzeti s web stranice: Ministarstvo financija Republike Hrvatske – Upute, Obavijest, Pitanja (gov.hr) pod Upute i nazivom: **Prilagodba aktivnosti neprofitnih organizacija u procesu uvođenja eura** kao službene valute u Republici Hrvatskoj.

U nastavku se osvrće na neke radnje koje treba poduzeti svaka neprofitna organizacija prije i nakon uvođenja eura kao službene valute u Republici Hrvatskoj.

1. Podaci o vrijednosti poslovnih promjena i transakcija za poslovnu godinu koja završava 31.12.2022. iskazuju se i unose u glavnu knjigu i analitičke knjigovodstvene evidencije u **kunama**.
2. Podaci o vrijednosti poslovnih promjena i transakcija za poslovnu godinu koja počinje s 1. siječnja 2023. iskazuju se i unose u glavnu knjigu i analitičke knjigovodstvene evidencije u **eurima**. Navedeno znači da neprofitna organizacija sve poslovne promjene do 31. prosinca 2022. unosi u glavnu knjigu u kunama te sve poslovne knjige za 2022. godinu zaključuje u kunama.

Primjeri:

1. *Knjigovodstvene isprave s datumom izdavanja i zaprimanja prije i na 31.12.2022.*

Knjigovodstvene isprave (izlazni i ulazni računi, uplatnice i isplatnice, putni nalozi, obračunske isprave, nalozi za isplatu, privremene i obračunske situacije i drugo) s datumom izdavanja prije i na 31.12.2022. i zaprimljene na knjiženje do 31.12.2022., neovisno o tome sadrže li dvojne iznose (kune i euro), knjiže se i unose u poslovne knjige za 2022. godinu u kunama.

2. *Knjigovodstvene isprave s datumom izdavanja prije i na 31.12.2022., a zaprimljene u razdoblju od 1.1.2023 do datuma u siječnju 2023. određenog za zaključna knjiženja za 2022. godinu*

Knjigovodstvene isprave (izlazni i ulazni računi, uplatnice i isplatnice, putni nalozi, obračunske isprave, nalozi za isplatu, privremene i obračunske situacije i drugo) s datumom izdavanja prije i na 31.12.2022. i zaprimljene na knjiženje u razdoblju od 1.1.2023. do datuma u siječnju 2023. koji će biti određen za zaključna knjiženja za 2022., neovisno o tome sadrže li dvojne iznose (kune i euro), knjiže se i unose u poslovne knjige za 2022. godinu u kunama.

Nakon 1. siječnja 2023. godine, kao što je već navedeno, podaci o poslovnim promjenama i transakcije unose se u glavnu knjigu i analitičke knjigovodstvene evidencije u eurima.

Primjer:

1. *Knjigovodstvene isprave s datumom izdavanja i zaprimanja 1.1.2023 pa nadalje*

Knjigovodstvene isprave (izlazni i ulazni računi, uplatnice i isplatnice, putni nalozi, obračunske isprave, nalozi za isplatu, privremene i obračunske situacije i drugo) s datumom izdavanja i zaprimanja 1.1. 2023. pa nadalje, neovisno o tome sadrže li dvojne iznose (kune i euro), knjiže se i unose u poslovne knjige za 2023. godinu u eurima.

* Hajdica Filipčić, dipl. oec., Ministarstvo financija RH, Služba za neprofitno računovodstvo i izvještavanje, voditeljica Službe

Iako će sve račune glavne knjige i analitičke evidencije neprofitna organizacija za 2022. godinu zaključiti u kunama,

početna stanja na računima u glavnoj knjizi i analitičkim evidencijama na dan 1.1.2023. treba izraziti u eurima. Konverzija iznosa zaključnih stanja računa na dan 31.12.2022. izvršit će se prema fiksnom tečaju konverzije i pravilima za preračunavanje i zaokruživanje sukladno Zakonu o uvođenju eura.

Ako zbog pravila zaokruživanja kod preračunavanja zaključnih stanja u kunama na dan 31.12.2022. u početna stanja u eurima na dan 1.1.2023. nastane razlika između ukupne vrijednosti imovine (aktive) te ukupne vrijednosti obveza i vlastitih izvora (pasive) na dan 1.1.2023. ta će se razlika iskazati na teret ili u korist vlastitih izvora u bilanci na dan 1.1.2023. U bilješkama uz financijske izvještaje za 2023. godinu potrebno je naznačiti koliki je iznos razlike između ukupne vrijednosti imovine te ukupne vrijednosti obveza i vlastitih izvora u bilanci na dan 1.1.2023. nastao uslijed preračunavanja kuna u euro kod uvođenja eura kao službene valute u Republike Hrvatske iskazan na teret ili u korist vlastitih izvora.

Kada je riječ o izvještavanju kod neprofitnih organizacija važno je odrediti razdoblje na koje se izvještavanje odnosi. Prema tome izvještaji koji se odnose na razdoblje **koje završava prije dana uvođenja eura, sastavljaju se i objavljuju na način da se vrijednosti u izvještajima iskazuju u kuni.** Izvještaji koji se odnose na razdoblje **nakon dana uvođenja eura, sastavljaju se i objavljuju na način da su vrijednosti iskazane u euro.** Ako takvi izvještaji koji se sastavljaju i objavljuju u euro sadržavaju i usporedne podatke za prethodne godine, podaci za te godine preračunavaju se iz kune u euro radi bolje usporedivosti podataka, uz primjenu fiksnog tečaja konverzije i sukladno pravilima za preračunavanje i zaokruživanje iz Zakona o uvođenju eura.

2. Obveznici i vrste izvještaja

Financijske izvještaje sastavljaju:

- neprofitne organizacije osnovane u 2022. godini
- neprofitne organizacije osnovane ranijih godina kojima je vrijednost imovine i/ili ukupni godišnji prihod veći od 230.000,00 kn pojedinačno po godinama
- neprofitne organizacije koje **nisu donijele** Odluku o vođenju jednostavnog knjigovodstva i primjeni novčanog računovodstvenog načela iako zadovoljavaju uvjete za vođenje jednostavnog knjigovodstva te i nadalje vode dvojno knjigovodstvo.

Navedene neprofitne organizacije sastavljaju godišnje financijske izvještaje za obveznike dvojnog knjigovodstva, a to su:

- Bilanca na Obrascu: BIL-NPF
- Izvještaj o prihodima i rashodima na Obrascu: PR-RAS-NPF i
- Bilješke uz financijske izvještaje.

Neprofitne organizacije koje ispunjavaju uvjete za vođenje jednostavnog knjigovodstva i donijele su Odluku o vođenju jednostavnog knjigovodstva i primjeni novčanog računovodstvenog načela i o tome obavijestile Ministar-

stvo financija na Obrascu: RNO-P, za poslovnu godinu sastavljaju:

- Godišnji financijski izvještaj o primicima i izdacima na Obrascu: G-PR-IZ-NPF i
- Bilješke.

3. Rokovi i predaja financijskih izvještaja

Člankom 10. stavkom 2. Pravilnika o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i Registru neprofitnih organizacija (Narodne novine, broj 31/15, 67/17, 115/18, 21/21) propisano je da se financijski izvještaji za poslovnu godinu predaju u roku od 60 dana od isteka poslovne godine pri čemu je poslovna godina izjednačena je s kalendarskom godinom.

To znači da se financijski izvještaji za razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca 2022. moraju predati najkasnije do 1. ožujka 2023.

Ministarstvo financija ovlastilo je Financijsku agenciju (FINA) za zaprimanje i obradu financijskih izvještaja neprofitnih organizacija pa stoga Ministarstvo financija ne zaprima financijske izvještaje neprofitnih organizacija.

Nakon navedenog roka nije moguće predati financijski izvještaj pa je krajnji rok obvezujući za sve neprofitne organizacije.

4. Način predaje financijskih izvještaja i popunjavanje elektroničkih obrazaca

Godišnji financijski izvještaji na Obrascima: PR-RAS-NPF, BIL-NPF ili G-PR-IZ-NPF mogu se predati FINA-i u elektroničkom obliku, a takvi se obrasci s ugrađenim kontrolama preuzimaju s internetske stranice Ministarstva financija (Ministarstvo financija Republike Hrvatske – Financijsko izvještavanje (gov.hr)) ili s internetske stranice FINA-e.

Godišnji financijski izvještaji na obrascima u elektroničkom obliku popunjavaju se isključivo pomoću računala, predaju FINA-i u e-obliku na CD-u ili USB-u odnosno u e-obliku putem Interneta. Uz elektroničku verziju obrasca FINA-i se predaje isključivo ispis Referentne stranice ovjeren potpisom zakonskog zastupnika odnosno osobe ovlaštene za zastupanje. Ovi se obrasci ne mogu popunjavati ručnim unosom podataka i u papirnatom obliku predati u poslovnici FINA-e.

Neprofitna organizacija **može predati godišnje financijske izvještaje i putem unificiranog papirnatoг obrasca** koji je **potrebno kupiti u knjižari ili papirnici.**

Napominje se da FINA-i predaju samo obrasci financijskih izvještaja, ali ne i Bilješke. Njih neprofitna organizacija čuva u svojoj arhivi trajno kao i financijske izvještaje.

Kod popunjavanja obrasca u elektroničkom obliku, preuzetog s internetske stranice Ministarstva financija ili FINA-e, potrebno je slijediti redoslijed te prvo popuniti „Referentnu stranicu“ na koju se u zaglavlje i podnožje upisuju osnovni podaci o neprofitnoj organizaciji. U zaglavlju „Referentne stranice“ potrebno je označiti da neprofitna

organizacija vodi dvojno knjigovodstvo odgovorom na pitanje: „Obveznik vođenja dvojnog knjigovodstva“ (DA). Osim navedenoga potrebno je označiti i razdoblje za koje se izvještaj sastavlja odabirom razdoblja 2022-12 u polju „Oznaka razdoblja“.

Neprofitna organizacija koja vodi jednostavno knjigovodstvo na pitanje: „Obveznik vođenja dvojnog knjigovodstva“ odgovara (NE).

Tablica na Referentnoj stranici u kojoj su neki financijski pokazatelji iz obrasca puni se automatski podacima unesenim u obrazac financijskog izvještaja.

Popunjavanjem podataka na Referentnoj stranici popunjava se zaglavlje i podnožje obrazaca godišnjeg financijskog izvještaja (BIL-NPF, PR-RAS-NPF ili G-PR-IZ-NPF). U stupce financijskog izvještaja unose se podaci u kunama bez lipa i to samo u polja koja nisu obojena. Budući da je financijski izvještaj predviđen za automatsku računalnu obradu sumarni se AOP-i, u obrascima označeni sivom bojom, izračunavaju automatski prema zadanim formulama.

Kod preuzimanja financijskog izvještaja FINA izdaje neprofitnoj organizaciji elektronički generiranu Potvrdu o preuzetom izvještaju s ID brojem izvještaja i navedenim datumom zaprimanja izvještaja u poslovnicu FINA-e. Ova elektronički generirana potvrda jedini je dokaz da je neprofitna organizacija predala financijski izvještaj i treba ju čuvati u arhivi.

5. Izjava o neaktivnosti

Neprofitna organizacija sastavlja Izjavu o neaktivnosti za 2022. godinu ako tijekom 2022. godine nije imala poslovnih događaja, niti u poslovnim knjigama ima iskazane podatke o imovini i obvezama, te stoga nije predala polugodišnji financijski izvještaj za 2022. godinu. Navedeno se odnosi i na novoosnovane neprofitne organizacije koje tijekom 2022. godine nisu imale poslovnih aktivnosti.

Međutim, činjenica da neprofitna organizacija u određenom razdoblju nije ostvarivala prihode ne znači da u navedenom razdoblju nisu nastali rashodi. Primjerice, za vođenje računa otvorenih u bankama neprofitne organizacije primaju račune koje je, bez obzira jesu li plaćeni, potrebno provesti u poslovnim knjigama i u financijskim izvještajima iskazati rashod.

Napominje se da neprofitna organizacija koja ima novac na računu (imovina) iako nije imala poslovnih događaja cijele 2022. godine mora sastaviti i predati godišnji financijski izvještaj.

Izjava o neaktivnosti sastavlja se na obrascu **Izjava o neaktivnosti (Obrazac: IZJAVA-NPF)** u roku od 60 dana od isteka poslovne godine za koju se Izjava o neaktivnosti daje, dakle **za razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca 2022. najkasnije do 1. ožujka 2023.**

Izjava o neaktivnosti u elektroničkom obliku dostupna je na internetskoj stranici Ministarstva financija (Ministarstvo financija Republike Hrvatske – Financijsko izvještavanje (gov.hr)), a potrebno ju je **otisnuti (isprintati) na papir**

i dostaviti na adresu Ministarstva financija, Služba za neprofitno računovodstvo i izvještavanje, Katanićeva 5, 10000 Zagreb.

Neprofitna organizacija mora Izjavu o neaktivnosti dostaviti u Ministarstvo financija najkasnije do 1. ožujka 2023. (vjerodostojan podatak o pravovremenoj predaji je pečat pošte ili ovjera djelatnika Ministarstva financija kod osobne predaje). Pošiljke s kasnijim datumom od navedenog ili kod osobne predaje, neće biti zaprimljene već će se vraćati pošiljaocu odnosno donosiocu.

6. Neprofitne organizacije koje obavljaju i gospodarsku djelatnost

Računovodstvo neprofitnih organizacija propisano je Zakonom o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija (Narodne novine, broj 121/14 i 114/22; u daljnjem tekstu: Zakon) i temeljem Zakona donesenim pravilnicima pa se sve poslovne promjene, što znači i oni poslovni događaji koji se odnose na gospodarsku djelatnost, prate unutar propisanih poslovnih knjiga neprofitnog računovodstva, a navedene poslovne događaje evidentira u jednoj jedinstvenoj glavnoj knjizi.

Računski plan za neprofitno računovodstvo propisan je na razini odjeljka što omogućuje detaljnu razradu analitičkih računa za evidentiranje poslovnih događaja vezanih uz:

1. djelatnosti kojima se ostvaruju ciljevi neprofitne organizacije utvrđene statutom ili drugim aktima i
2. gospodarske djelatnosti neprofitne organizacije.

Pri obavljanju gospodarske djelatnosti valja razlikovati:

1. Neprofitne organizacija koja uz djelatnost kojom ostvaruje ciljeve obavlja i gospodarsku djelatnost

Za ispravno evidentiranje poslovnih događaja koji se odnose na obje vrste djelatnosti, bitno je utvrditi način raspodjele prihoda i rashoda. Za rashode vezane za obavljanje obje djelatnosti istovremeno, potrebno je odrediti ključ po kojem će se dijeliti troškovi navedenih djelatnosti. Ključ po kojem će se dijeliti zajednički troškovi bitno utječe na rezultat poslovanja, a vezano uz to i obračun poreza na dobit za gospodarsku djelatnost neprofitne organizacije.

U skladu s navedenim, računovodstvo neprofitne organizacije koja obavlja i oporezivu gospodarsku djelatnost, mora se temeljiti na Zakonu i pravilnicima za neprofitno računovodstvo. Eventualne razlike u evidentiranju poslovnih događaja, u odnosu na računovodstvo za poduzetnike, usklađuju se kroz prijavu poreza na dobit.

Neprofitna organizacija, koja uz djelatnosti utvrđene statutom ili drugim aktima kojima se ostvaruju ciljevi neprofitne organizacije, obavlja i oporezivu gospodarsku djelatnost, na kraju poslovne godine, uz financijske izvještaje propisane Pravilnikom o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i Registru neprofitnih organizacija (Narodne novine, broj 31/15, 67/17, 115/18 i 21/21), koje predaje u FINA-u, **dostavlja Poreznoj upravi obračun poreza na dobit.** Uz Obrazac PD (Prijava poreza na dobit) potrebno je priložiti bruto bilancu s vidljivom analitičkom razradom

osnovnih računa, te temeljem navedene bilance sastavljen Račun dobiti i gubitka. Takva neprofitna organizacija nije obvezna primjenjivati odredbe Zakona o računovodstvu (Narodne novine, broj 78/15, 134/15, 120/16, 116/18, 42/20, 47/20 i 114/22).

2. Neprofitna organizacija obveznik poreza na dobit za svoju cjelokupnu djelatnost

Člankom 4. stavkom 3. Zakona o računovodstvu, propisano je da neprofitna organizacija koja je obveznik poreza na dobit za svoju cjelokupnu djelatnost sukladno propisima kojima se uređuju porezi, u svom poslovanju primjenjuje odredbe Zakona o računovodstvu, osim odredbi kojima se uređuje konsolidacija godišnjih financijskih izvještaja (članak 23.), revizija godišnjih financijskih izvještaja (članak 20.), godišnje izvješće (članak 21.) i javna objava (članak 30.). Člankom 13. stavkom 1. Pravilnika o načinu vođenja registra godišnjih financijskih izvještaja te načinu primanja i postupku provjere potpunosti i točnosti godišnjih financijskih izvještaja i godišnjeg izvješća (Narodne novine, broj 39/08, 37/09, 139/10, 1/16, 93/17 i 50/20), propisano je da neprofitna organizacija koja ostvaruje prihode isključivo iz gospodarske djelatnosti, FINA-i dostavlja bilancu, račun dobiti i gubitka i dodatne podatke za statističke i druge potrebe, sukladno članku 32. Zakona o računovodstvu. Navedeno znači da je neprofitna organizacija upisana u Registar neprofitnih organizacija koja ostvaruje prihode isključivo iz gospodarske djelatnosti, osim računovodstva po propisima za neprofitne organizacije, obvezna voditi i računovodstvo za poduzetnike te osim financijskih izvještaja za neprofitne organizacije, sastaviti i predati i navedene financijske izvještaje za poduzetnike.

7. Porez na dobit u paušalnom iznosu

Paušalni porez na dobit može plaćati neprofitna organizacija koja u prethodnom poreznom razdoblju nije po osnovi obavljanja gospodarske djelatnosti ostvarila prihode veće od 7.500.000,00 kuna. Međutim, neprofitna organizacija ne može primijeniti paušalno oporezivanje ako obavlja samo djelatnost po osnovi koje je obveznica poreza na dobit ili ako po osnovi te djelatnosti ostvaruje više od 50% ukupnih prihoda.

Neprofitna organizacija koja udovoljava uvjetima za obracun i plaćanje poreza na dobit u paušalnom iznosu **može Poreznoj upravi podnijeti zahtjev za prelazak na paušalno oporezivanje u 2023. godini najkasnije do 15. siječnja 2023. godine.** Obvezu plaćanja poreza na dobit u paušalnom iznosu Porezna uprava utvrđuje rješenjem.

Neprofitna organizacija koja, sukladno Zakonu, **zadovoljava uvjete za vođenje jednostavnog knjigovodstva**, a obavlja i gospodarsku djelatnost za koju je utvrđena obveza plaćanja poreza na dobit u paušalnom iznosu, **može voditi jednostavno knjigovodstvo primjenom novčanog računovodstvenog načela.**

Porez na dobit u paušalnom iznosu **moгу plaćati i neprofitne organizacije koje vode dvojno knjigovodstvo**, ako im prihod od gospodarske djelatnosti ne prelazi propisani prag prihoda.

8. Izvještaj o potrošnji proračunskih sredstava

Neprofitna organizacija koja je u 2022. godini ostvarila sredstva iz javnih izvora uključujući sredstva iz državnog proračuna i proračuna jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, obvezna je davatelju sredstava u roku od 60 dana od isteka poslovne godine dostaviti izvještaj o potrošnji proračunskih sredstava. Izvještaj se sastavlja na Obrascu: PROR-POT, koji se može preuzeti s internetske stranice Ministarstva financija (Ministarstvo financija Republike Hrvatske – Financijsko izvještavanje (gov.hr) **ako drugim propisima ili aktima nije utvrđen detaljniji sadržaj i izgled obrasca izvještaja o potrošnji proračunskih sredstava.**

Izvještaj o potrošnji proračunskih sredstava, sukladno odredbama drugih propisa ili akata, može se dostaviti i u rokovima različitim od navedenoga. **Za sve primatelje sredstava iz javnih izvora kojima rok dostave i sadržaj izvještaja nije određen drugim propisima i aktima, krajnji rok za dostavu izvještaja o potrošnji proračunskih sredstava davatelju sredstava na Obrascu: PROR-POT za 2022. godinu je 1. ožujka 2023.**

9. Ostale obveze neprofitnih organizacija

Neprofitne organizacije obvezne su tijekom godine obaviti još neke radnje vezane uz financijsko izvještavanje. To se najprije odnosi na:

– Financijski plan za 2023. godinu

Neprofitna organizacija koja je obveznik vođenja dvojnog knjigovodstva obvezna je izraditi financijski plan za 2023. godinu za provedbu godišnjeg programa rada. Za razliku od financijskog plana za 2022. godinu, financijski plan za 2023. godinu izrađuje se u eurima. Ova je obveza propisana u članku 69. Zakona o uvođenju eura i nužna je radi činjenice da od dana uvođenja eura kao službene valute neprofitna organizacija mora moći izvršavati financijski plan u eurima. Iako neprofitne organizacije nemaju obvezu dvojnog iskazivanja u svojim financijskim planovima i drugim pratećim dokumentima, mogu upravljačkim tijelima dvojno iskazati najvažnije podatke u financijskom planu i drugim pratećim dokumentima. Financijski plan za 2023. godinu donosi najviše tijelo neprofitne organizacije, odnosno tijelo koje je temeljem statuta neprofitne organizacije za to ovlašteno, najkasnije do 31. prosinca 2022.

– Revizijski uvid i revizija financijskih izvještaja za 2022. godinu

Financijski izvještaji neprofitne organizacije za 2022. godinu podliježu revizijskom uvidu ako je neprofitna organizacija u 2021. godini imala ukupan prihod od tri do uključivo deset milijuna kuna.

Financijski izvještaji neprofitne organizacije za 2022. godinu podliježu reviziji ako je neprofitna organizacija u 2021. godini imala ukupan prihod iznad deset milijuna kuna.

Navedene neprofitne organizacije dužne su na svojim mrežnim stranicama do 30. lipnja 2023. objaviti revizor-

sko izvješće o obavljenoj reviziji godišnjih financijskih izvještaja za 2022. godinu, odnosno o revizorskom uvidu u financijske izvještaje za 2022. godinu.

– Samoprocjena učinkovitosti i djelotvornosti funkcioniranja sustava financijskog upravljanja i kontrola

Samoprocjenu učinkovitosti i djelotvornosti funkcioniranja sustava financijskog upravljanja i kontrola **provodi neprofitna organizacija koja je obvezna voditi dvojno knjigovodstvo**. Samoprocjenu nije obvezna provoditi neprofitna organizacija koja udovoljava uvjetima za vođenje jednostavnog knjigovodstva, ali je donijela odluku o vođenju dvojnog knjigovodstva.

Napominjem da neprofitne organizacije koje vode dvojno knjigovodstvo prema vlastitoj odluci iako udovoljavaju uvjete za jednostavno, moraju paziti da u godini u kojoj im ukupan prihod i/ili vrijednost imovine prijeđe 230.000,00 kuna, prelaze na **obvezno dvojno** knjigovodstvo, o čemu dostavljaju obavijest Ministarstvu financija na obrascu RNO-P i za tu godinu vrše samoprocjenu učinkovitosti i djelotvornosti funkcioniranja sustava financijskog upravljanja i kontrola.

Člankom 7. Pravilnika o sustavu financijskog upravljanja i kontrola te izradi i izvršavanju financijskih planova neprofitnih organizacija (Narodne novine, broj 119/15 i 134/22), samoprocjena učinka poslovanja za poslovnu godinu provodi se najkasnije u roku od 30 dana od roka predviđenog za podnošenje godišnjih financijskih izvještaja za tu poslovnu godinu. Za 2022. godinu krajnji rok za provedbu samoprocjene je 31. ožujka 2023.

Navedeno znači da neovisno o načinu na koji će voditi knjigovodstvo u 2023. godini, neprofitna organizacija koja je u 2022. godini bila obvezna voditi dvojno knjigovodstvo, mora provesti samoprocjenu učinka poslovanja za 2022. godinu najkasnije do 31. ožujka 2023.

Samoprocjena učinka poslovanja provodi se popunjavanjem Upitnika o funkcioniranju sustava financijskog upravljanja i kontrola koji je sastavni dio Pravilnika o sustavu financijskog upravljanja i kontrola te izradi i izvršavanju financijskih planova neprofitnih organizacija, a neprofitna organizacija dužna je Upitnik čuvati u svojoj arhivi najmanje sedam godina od završetka godine na koju se Upitnik odnosi. Upitnik o funkcioniranju sustava financijskog upravljanja i kontrola dostupan je na internetskoj stranici Ministarstva financija. Više o tome može se vidjeti na internetskoj stranici Ministarstva financija: (<https://mf.in.gov.hr/istaknute-teme/neprofitne-organi->

zacije/institucionalni-okvir/117). Upitnik se **ne dostavlja** Ministarstvu financija.

10. Zaključak

Uvođenjem eura kao službene valute u Republici Hrvatskoj, neće donijeti znatnije promjene u poslovanju neprofitnih organizacija jer se nisu promijenili zakon i ostali propisi koji reguliraju poslovanje i izvještavanje neprofitnih organizacija. Sve poslovne knjige i knjigovodstvene evidencije koje se zaključuju s 31. prosinca 2022. iskazuju podatke u kunama. Podaci u kunama iskazuju se i u godišnjim financijskim izvještajima neprofitnih organizacija za 2022. godinu, koji se također nisu mijenjali.

Ovim je člankom autorica željela uputiti neprofitne organizacije na njihovu obvezu sastavljanja i predaje godišnjih financijskih izvještaja ili Izjave o neaktivnosti te ih upoznati s činjenicom o novoj valuti koju od 1. siječnja 2023. uvodi Republika Hrvatska, odnosno o uvođenju eura kao službene valute. Još jednom napominjem da je na internetskoj stranici Ministarstva financija objavljena uputa o prilagodbi aktivnosti neprofitnih organizacija u procesu uvođenja eura kao službene valute u Republici Hrvatskoj. U navedenoj uputi dani su primjeri financijskih izvještaja za 2022. godinu i financijskog plana za 2023. godinu.

Napominje se neprofitnim organizacijama obveza pridržavanja propisanog roka za dostavu financijskog izvještaja i Izjave o neaktivnosti, jer nakon roka (odnosno nakon 1. ožujka 2023.) nije moguće zaprimiti niti obraditi financijski izvještaj i Izjavu o neaktivnosti. Zbog navedenog financijski izvještaj ili Izjava o neaktivnosti neće biti vidljivi u Registru neprofitnih organizacija što u konačnici može biti razlog za nemogućnost prijave na natječaje za dodjelu sredstava za rad. Zbog kašnjenja s predajom financijskih izvještaja, često su djelatnici FINA-e i službenici u prijemnom uredu Ministarstva financija, izloženi pritisku da se naknadno zaprimi i obradi financijski izvještaj koji nije predan na vrijeme. Nakon što FINA zaključi obradu i dostavi podatke iz financijskih izvještaja na CD-u, nije moguće mijenjati podatke jer iste Ministarstvo financija dostavlja Državnom zavodu za statistiku, Državnom uredu za reviziju i Hrvatskoj narodnoj banci koji te podatke koriste za izvještaje koje proslijeđuju Eurostatu.

Putem internetske stranice, Ministarstvo financija obavještava neprofitne organizacije o obvezama, rokovima i načinu predaje financijskih izvještaja, ali i daje odgovore na sva druga pitanja vezana uz poslovanje neprofitne organizacije.



CENTAR@TIM4PIN.HR
PITAJCENTAR@TIM4PIN.HR



01/5531-755
099/3037-677

Postupak godišnjeg usklađenja u prijavi PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja u 2022. godini

Mirjana Mahović – Komljenović*

Za porezne obveznike koji su upisani u registar obveznika PDV-a te porezne obveznike koji izlaze iz sustava PDV-a ili prestaju s obavljanjem poslovanja propisana je obveza godišnjeg usklađenja PDV-a. Usklađenje se obavlja u prijavi PDV-a koja se podnosi za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine. Korištenjem elektroničkog portala ePorezna, porezni obveznici su dužni Obrazac PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja za 2022. godinu, predati nadležnoj ispostavi Porezne uprave najkasnije do 20. siječnja 2023. godine, zajedno s redovnim obračunom za posljednje obračunsko razdoblje. Porezna prijava PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja za 2022. godinu sastavlja i podnosi u kunama.

1. Uvod

Ako su porezni obveznici upisani u registar obveznika PDV-a, imaju obvezu sastavljanja mjesečnih i tromjesečnih prijava PDV za svako razdoblje oporezivanja, a prema odredbama Zakona o PDV-u (Nar. nov., br. 73/13. – 113/22., dalje: Zakon) i Pravilnika o PDV-u (Nar. nov., br. 79/13. – 133/22., dalje: Pravilnik). U prijavi PDV-a koja se elektronički podnosi nadležnoj ispostavi Porezne uprave, dalje: PU, navode se podaci koji su potrebni za obračunavanje PDV-a odnosno ukupna vrijednost oporezivih transakcija i iznos PDV-a i pretporeza po stopama PDV-a te ukupna vrijednost oslobođenih transakcija kao i transakcija koje ne podliježu oporezivanju.

Tijekom 2022. godine porezni obveznici su PDV obračunavali i plaćali za mjesečna razdoblja oporezivanja, a iznimno porezni obveznici čija je vrijednost isporučenih dobara i usluga uključujući i PDV u prethodnoj kalendarskoj godini bila manja od 800.000,00 kn mogli su plaćati PDV za tromjesečna razdoblja oporezivanja. Međutim, ako je porezni obveznik imao transakcije s EU, tada mora biti mjesečni obveznik PDV-a, neovisno od činjenice što ima vrijednost isporučenih dobara i usluga (uključujući i PDV) u prethodnoj kalendarskoj godini manju od 800.000,00 kn. U tom slučaju se mjesečni Obrazac PDV-a usklađuje sa zbirnom prijavom (Obrascem ZP) za isporuke dobara i usluga u druge države članice EU te prijavom za stjecanje dobara i primljene usluge iz drugih država članica EU (Obrascem PDV- S). Obveza za PDV koja se iskazuje u prijavama za razdoblja oporezivanja, nije predujam nego stvarno nastali PDV, koji se plaća do kraja mjesečnog ili tromjesečnog obračunskog razdoblja.

2. Prijave PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja

Sukladno čl. 85. st. 7. Zakona i čl. 173. st. 7. Pravilnika, **svi porezni obveznici koji su upisani u registar obveznika PDV-a, obvezni su u prijavi PDV-a koju podnose za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine, napraviti sva usklađenja i ispravke za tu kalendarsku godinu.**

Bez obzira jesu li mjesečni ili tromjesečni obveznici PDV-a, prijava PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine je obračun za prosinac ili posljednje tromjesečje, listopad – prosinac 2022. godine, a prijava se treba predati nadležnoj ispostavi PU prema sjedištu za pravne odnosno prebivalištu ili uobičajenom boravištu za fizičke osobe, najkasnije **do 20. siječnja 2023. godine**. Prema čl. 85. st. 8. Zakona., ako porezni obveznik u propisanom roku ne podnese prijavu PDV-a ili nema propisanu dokumentaciju i porezne evidencije, PU može na temelju obavljenog nadzora **procijeniti obvezu PDV-a** usporedbom s poreznim obveznikom koji obavlja sličnu djelatnost ili utvrditi poreznu obvezu temeljem drugih podataka o poslovanju poreznog obveznika.

Porezni obveznik koji prestaje s poslovanjem (zatvaranje obrta, prestanak samostalne djelatnosti, likvidacija trgovačkog društva), obvezan je u prijavi PDV-a koju podnosi za posljednje razdoblje oporezivanja u kojem je poslovao napraviti sva usklađenja i ispravke do dana prestanka poslovanja. Prema čl. 131.st.1. točka 12. Zakona o PDV-u, za ne izvršavanje ovih obveza zapriječene su visoke novčane kazne.

Osim Zakona i Pravilnika, a radi jedinstvenog postupanja, ravnatelj PU izdao je **Uputu za sastavljanje i podnošenje prijave PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine, Klasa: 410-19/20-02/270; URBROJ: 513-07-21-01/20-1 od 12. studenog 2020. godine, (u nastavku teksta: Uputa)**, koja se može pronaći na mrežnim stranicama PU.

* Mr.sc. Mirjana Mahović – Komljenović, dipl. oec., Ministarstvo financija – Porezna uprava, PU Novi Zagreb

3. Obveznici sastavljanja obrasca PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja za 2022. godinu

Obveznici sastavljanja Obrasca PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja za prosinac odnosno listopad – prosinac 2022. godine, su:

a) redovni tuzemni porezni obveznici koji su upisani u registar obveznika PDV-a, a koji obavljaju isporuke dobara ili usluga za koje postoji pravo na odbitak PDV-a.

Prema čl. 6. Zakona, poreznim obveznicima smatra se svaka osoba koja samostalno obavlja bilo koju gospodarsku djelatnost bez obzira na svrhu i rezultat obavljanja te djelatnosti, a to su porezni obveznici koji su registrirani kao trgovačka društva, fizičke osobe koje obavljaju samostalnu djelatnost obrta i slobodnih zanimanja, proračunski korisnici te neprofitne organizacije koje su postale obveznicima PDV-a radi isporuka u okviru gospodarske djelatnosti u iznosu većem od propisanog praga za ulazak u registar obveznika PDV-a. Kao porezni obveznici koji su upisani u registar obveznika PDV-a, moraju za razdoblje oporezivanja, sami utvrditi obvezu PDV-a te je iskazati u prijavi PDV-a koja se podnosi nadležnoj ispostavi PU.

b) inozemni porezni obveznici koji nemaju sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište na području RH, ali su u RH registrirani kao obveznici PDV-a.

Porezni zastupnik (kojeg mora imenovati poduzetnik sa sjedištem u trećoj zemlji, dok poduzetnik sa sjedištem u EU može imenovati zastupnika), obvezan je podnositi za poreznog obveznika kojeg zastupa, mjesečnu prijavu PDV-a na Obrascu PDV, i to PU, Područnom uredu Zagreb, ispostavi za nerezidente, do 20-og dana u mjesecu koji slijedi po završetku razdoblja oporezivanja. U slučaju prestanka poslovanja stranog poreznog obveznika u tuzemstvu, porezni zastupnik obvezan je u prijavi PDV-a koju podnosi za posljednje razdoblje oporezivanja u kojem je poslovao, napraviti sva usklađenja i ispravke do dana prestanka poslovanja.

Porezni obveznici kod kojih se poslovna godina razlikuje od kalendarske godine, također sva usklađenja i ispravke trebaju napraviti u prijavi PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja, kako bi mogli izvršiti podjelu pretporeza te utvrditi godišnji postotak pretporeza koji se može odbiti.

3.1. Izuzeće od postupka godišnjeg usklađenja PDV-a

Prema čl. 85. st. 3. Zakona, obvezu godišnjeg usklađenja PDV-a za 2022. godinu nemaju tuzemne osobe koje nisu upisane u registar obveznika PDV-a, a koje obavljaju određene transakcije s inozemstvom, u koje ubrajamo:

- osobu koja je obvezna platiti PDV umjesto poreznog obveznika koji nema sjedište u RH,
- pravnu osobu koja nije porezni obveznik, ali treba platiti PDV na stjecanje dobara unutar EU,
- osobu koja je registrirana za potrebe PDV-a i stječe novo prijevozno sredstvo,
- porezni obveznik ili pravna osoba koja nije porezni obveznik, čija ostala stjecanja nisu predmet oporezivanja

PDV-om, a koji unutar EU stječu dobra koja podliježu trošarinama,

- mali porezni obveznik iz čl. 90. st.1. Zakona koji je samo registriran za potrebe PDV-a radi plaćanja PDV-a na stjecanje dobara i primljene usluge iz drugih država, u kojem slučaju podnosi prijavu PDV-a samo za ono razdoblje oporezivanja u kojem se dogodio oporezivi događaj.

Navedeni porezni obveznici koji su samo registrirani za potrebe PDV-a radi plaćanja PDV-a, ali bez prava na priznavanje pretporeza, nisu upisani u registar obveznika PDV-a, radi čega nisu ni obveznici podnošenja Obrasca PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine.

4. Porezne knjige i evidencije

Porezni obveznik mora za **mjesečno ili tromjesečno razdoblje oporezivanja** utvrditi obvezu PDV-a i iskazati je u prijavi PDV-a. Prijava PDV-a koja se podnosi za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine sastavlja se prema odredbama čl. 174. do 178. Pravilnika, a u istu se upisuju podaci koji se odnose na posljednje razdoblje oporezivanja odnosno prosinac 2022. godine ili posljednje tromjesečje 2022. godine, te podaci koji se odnose na usklađenja i ispravke koje je potrebno napraviti za 2022. godinu.

Radi popunjavanja poreznih prijava koje se podnose tijekom godine te prijave za posljednje razdoblje oporezivanja, porezni obveznik je dužan u svom knjigovodstvu osigurati sve podatke koji su potrebni za točno, pravilno i pravodobno obračunavanje i plaćanje PDV-a.

Prema čl. 162. st. 2. Pravilnika, temelj za knjigovodstveno evidentiranje porezno značajnih događaja, promjena i činjenica su odgovarajuće isprave kao što su obračuni izvršenih i primljenih isporuka, izdani i primljeni računi, isprave o uvozu i izvozu (carinske deklaracije), isprave o plaćanjima i naplati kao i sve druge isprave bitne za obračun i plaćanje PDV-a te korištenja prava na odbitak pretporeza.

Za porezne obveznike koji su upisani u registar obveznika PDV-a, propisana je obveza vođenja Knjige izdanih (izlaznih) računa te Knjige primljenih (ulaznih) računa. Prema čl. 85. st. 10. Pravilnika, porezni su obveznici uz prijavu PDV-a obvezni elektroničkim putem PU dostavljati i posebnu evidenciju o primljenim računima za razdoblje oporezivanja za koje je u prijavi PDV-a iskazan pretporez u točki III.1, III.2 i/ili III.3. Navedena evidencija podnosi se do 20-tog u mjesecu koji slijedi po završetku mjesečnog ili tromjesečnog razdoblja oporezivanja, zajedno s PDV obrascem.

Osim knjige ulaznih i izlaznih računa, porezni obveznici su dužni voditi i slijedeće posebne evidencije:

- Evidencije za stjecanje dobara iz drugih država članica EU,
- Evidencije za stjecanje usluga iz EU,
- Evidencije za stjecanje dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH (treće zemlje),
- Evidencije o plaćenom pretporezu pri uvozu dobara, za koje postoji jedinstvena carinska deklaracija i dokaz o uplati PDV-a pri uvozu,

- Evidencije za tuzemni prijenos porezne obveze prema čl. 75. st. 3. Zakona, za građevinske usluge, nabavu betonskog čelika (armatura), otpadnog materijala, nabavu nekretnina s izborom za oporezivanje i dr.,
- Posebnu evidenciju PDV-F o naknadnim oslobođenjima izvoza te povratima PDV-a strancima za izvezena dobra u okviru osobnog putničkog prometa, koja se prema čl. 115. Pravilnika obvezno dostavlja u prilogu Obrasca PDV za posljednje razdoblje oporezivanja, te
- Evidenciju PDV-MI i PDV-MU o prodanim i nabavljenim dobrima u posebnom postupku oporezivanja marže za rabljena dobra, umjetnička djela, kolekcionarske i antikne predmete.

Prema čl. 166. Pravilnika, na kraju svake kalendarske godine odnosno i pri prestanku poslovanja, porezni obveznici trebaju zaključiti knjige ulaznih i izlaznih računa kao i posebne evidencije. Tijekom godine, iznosi upisani u porezne knjige se zbrajaju i koriste za popunjavanje prijave PDV-a za svako razdoblje oporezivanja.

5. Na što se odnose usklađenja i ispravci

Obveza godišnjeg usklađenja te ispravaka PDV-a odnosi se na:

- Usklađenje PDV-a ako se djelomično priznaje pretporez te izračun novog postotka za priznavanje pretporeza u slučaju obavljanja oporezivih i oslobođenih isporuka,
- Ispravak pretporeza za gospodarska dobra ako nije isteklo razdoblje za ispravak,
- Obveza obračuna PDV-a na porezno nepriznati manjak koji je utvrđen po godišnjem popisu imovine odnosno inventuri a poznat je poreznim obveznicima do roka za podnošenje prijave PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja tj do 20. siječnja 2023. godine,
- Pogreške i ispravci pri obračunu PDV-a koje su uočene tijekom izrade prijave za posljednje razdoblje oporezivanja kao što su manjkavosti u ispravama koje prate isporuke dobara i obavljanje usluga, neusklađene evidencije i dr.

Prilikom obračuna PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja te obvezu usklađenja na kraju 2022. godine, treba uvažavati i Uputu za sastavljanje i podnošenje prijave PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja od 12. studenog 2020. godine, u kojoj se spominje mogućnost zlorabe instituta obavljanja usklađenja za određenu kalendarsku godinu. Iz Upute se izdvaja dio koji se odnosi na obvezu obračuna i plaćanja **zateznih kamata** ako je moguće utvrditi u kojem razdoblju oporezivanja je nastala porezna obveza, a za koju nije pravovremeno plaćen PDV. Naime, prema čl. 130. st.1. i 3. Općeg poreznog zakona (Nar. nov., br. 115/16. – 114/22.), na iznos manje ili više plaćenog poreza obračunavaju se i plaćaju kamate u skladu s posebnim propisom. Za nepravovremeno plaćene porezne obveze u 2022. godini, primjenjuje se stopa zatezne kamate od **5,49%** za razdoblje od 1. siječnja do 30. lipnja 2022. godine, dok za razdoblje od 1. srpnja 2022. do 31. prosinca 2022.godine, stopa zatezne kamate iznosi **5,31%**.

Prema navedenim stopama, kamatu je potrebno obračunati za razdoblje od roka u kojem je obveza trebala biti plaćena do dana kada je obveza plaćena. **Obračunanu zateznu kamatu porezni obveznik treba uplatiti na isti račun državnog proračuna na koji uplaćuje i PDV, ali se zatezna kamata ne iskazuje u Obrascu PDV-a.**

No, u slučaju ako je porezni obveznik svjesno iskazivao nizak promet u pojedinim razdobljima oporezivanja, tada PU treba provesti nadzor poslovanja kod takvih poreznih obveznika te dalje postupiti u skladu s utvrđenim činjeničnim stanjem.

6. Iskazivanje računa u prijavi PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja

Tijekom kalendarske godine porezni obveznici koji **plaćaju PDV prema obavljenim isporukama**, dužni su pravilno iskazivati svoju obvezu PDV-a za pripadajuće razdoblje oporezivanja, pri čemu se obveza PDV-a utvrđuje prema obavljenim isporukama u pojedinom razdoblju oporezivanja a pravo na pretporez kada su ispunjena oba uvjeta - da je primljena isporuka i da je primljen račun s podacima iz čl. 79. Zakona.

Naime, čl. 133. Pravilnika propisano je da porezni obveznik ima pravo na odbitak pretporeza u razdoblju oporezivanja u kojem je primio dobro ili su mu obavljene usluge za što ima račun sa propisanim podacima iz članka 79. Zakona.

- Ako porezni obveznik ima račun za primljena dobra ili obavljene usluge do roka za podnošenje prijave PDV-a, tada ima pravo na odbitak pretporeza u onom razdoblju oporezivanja u kojem je primio dobro ili mu je obavljena usluga.
- Ako porezni obveznik nema račun za primljena dobra ili obavljene usluge do roka za podnošenje prijave PDV-a, tada ima pravo na odbitak pretporeza u onom razdoblju oporezivanja u kojem je primio račun.

Iz navedenog proizlazi da ako je porezni obveznik za primljena dobra ili obavljene usluge u 2022. godini, primio račun nakon 20. siječnja 2023. godine, takav račun se ne uključuje u PDV obrazac za posljednje razdoblje oporezivanja, već ga porezni obveznik iskazuje u PDV Obrascu za siječanj 2023. godine, a koji se predaje PU do 20. veljače 2023. godine.

Nadalje, a prema čl. 133.st.3. Pravilnika, porezni obveznik koji prema čl. 75. st. 1. točka 6. i 7. te čl. 75. st. 2. i 3. Zakona, treba platiti PDV na primljene isporuke, ima pravo na odbitak pretporeza u razdoblju oporezivanja u kojem je nastala obveza obračuna PDV-a za te isporuke. Prema tome, porezni obveznik će u obračunu PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja 2022. godine iskazati:

- Sve izlazne račune za obavljene isporuke dobara i obavljene usluge domaćim i inozemnim kupcima, a koji su izdani do 31. prosinca 2022. godine,
- Sve izlazne račune za primljene predujmove u tuzemstvu tijekom 2022. godine,
- Sve ulazne račune po primljenim dobrima ili obavljenim uslugama u 2022. godini, za što je primljena

isporuka i za koju je primljen račun s podacima iz čl. 79. Zakona najkasnije do 20. siječnja 2023. godine. To znači da je u obračunu PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja 2022. godine potrebno uključiti ulazne račune po kojima su primljene isporuke do 31. prosinca 2022. godine, a koji ulazni računi mogu biti primljeni najkasnije do roka za podnošenje obračuna za posljednje razdoblje oporezivanja,

- Sve ulazne račune za dane predujmove u tuzemstvu u 2022. godini, ako su računi zaprimljeni do 20. siječnja 2023. godine.

6.1. Posebnost u iskazivanju ulaznih i izlaznih računa za obavljene isporuke u 2022. godini zbog uvođenja eura

Prema čl. 133. Pravilnika propisano je da porezni obveznik ima pravo na odbitak pretporeza u razdoblju oporezivanja u kojem je primio dobro ili su mu obavljene usluge za što ima račun sa podacima iz članka 79. Zakona. Ako porezni obveznik ima račun za primljena dobra ili obavljene usluge do roka za podnošenje prijave PDV-a tada ima pravo na odbitak pretporeza u onom razdoblju oporezivanja u kojem je primio dobro ili mu je obavljena usluga. Ako porezni obveznik nema račun za primljena dobra ili obavljene usluge do roka za podnošenje prijave PDV-a tada ima pravo na odbitak pretporeza u onom razdoblju oporezivanja u kojem je primio račun.

Dakle, porezni obveznik može odbiti pretporez u obračunskom razdoblju u kojem su ispunjena oba uvjeta a to su da je primljena isporuka i primljen račun s propisanim podacima iz čl. 79. Zakona

Zbog primjene Zakona o uvođenju eura kao službene valute u RH od 1. siječnja 2023. godine (Nar. nov., br. 57/22. i 88/22.), **ulazni računi** koji se odnose na isporuke koje su obavljene u 2022. godini, a računi su izdani u 2023. godini, biti će iskazani u euru. Međutim, račun koji je iskazan u eurima, preračunava se u kune prema fiksnom tečaju konverzije 1 euro = 7,53450 kuna i matematičkim pravilima zaokruživanja, te se unosi u Obrazac PDV-a za prosinac 2022. godine, ako je primljen najkasnije do podnošenja obračuna za posljednje razdoblje oporezivanja odnosno do 20. siječnja 2023. godine.

Ako je račun primljen nakon podnošenja obračuna za posljednje razdoblje oporezivanja, a odnosi se na isporuku koja je obavljena u 2022. godini, takav se račun iskazuje u obračunu za slijedeće razdoblje u 2023. godini.

Jednako tako i **izlazni računi** koji su izdani u 2023. godini u eurima, a odnose se na isporuke koje su obavljene u prosincu 2022. godine, treba preračunati u kune prema fiksnom tečaju konverzije, a radi iskazivanja vrijednosti isporuke u Obrascu PDV-a u kunama, za prosinac 2022. godine.

6.2. Novost kod priznavanja pretporeza po računima dobavljača koji obvezu PDV-a utvrđuju prema naplati

Nakon ulaska RH u Europsku uniju, porezni obveznik koji je obveznik poreza na dobit i upisan je u registar obvez-

nika PDV-a te PDV obračunava prema izdanim računima, uz ispunjenje propisnih uvjeta, objavio je pretporez sadržan u računima dobavljača s oznakom R-2 (koji primjenjuje postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama) izdanim nakon 1. srpnja 2013. godine, neovisno o tome je li račun plaćen dobavljaču ili nije.

Međutim, RH je kao država članica EU, obvezna primjenjivati sudsku praksu Suda Europske unije. Tako iz **presude Suda EU od 10. veljače 2022. godine u predmetu C-9/20**, proizlazi da porezni obveznik, koji primjenjuje redovni postupak oporezivanja ili postupak oporezivanja prema naplaćenju naknadi, kada primi račun za isporuku ili uslugu koju mu je obavio porezni obveznik koji primjenjuje postupak oporezivanja prema naplaćenju naknadi, može odbiti pretporez tek kada tom dobavljaču plati račun, te da odluka Suda EU nije ograničena na konkretni slučaj.

Prema tome, budući kod poreznih obveznika koji izdaju R-2 račune, obveza obračuna PDV-a nastaje kada je račun naplaćen, tako se i pravo na odbitak pretporeza kod primatelja isporuke, može ostvariti tek kada je R-2 račun plaćen, neovisno o tome je li primatelj tog računa porezni obveznik koji PDV plaća prema obavljanim isporukama ili naplaćenim naknadama. Navedenu novost u postupanju prema kojoj se pretporez može odbiti tek kada je dobavljaču plaćen R-2 račun, porezni su obveznici dužni primjenjivati od 1. prosinca 2022. godine.

U vezi s navedenim MF je izdalo mišljenje KLASA: 410-19/22-02/87; URBROJ: 513-07-21-01-22-3, od 30.11.2022. koje se može pronaći na mrežnim stranicama PU.

6.3. Ispravci u prijavi PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja

Uputom za sastavljanje i podnošenje prijave PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja propisane su odredbe o ispravcima prijave PDV-a u slučaju propusta i pogrešnih obračuna, a koji se provode:

- a) ispravkom prijave za posljednje razdoblje oporezivanja kada je pogreška utvrđena, ili
- b) ispravkom prijave za određeno razdoblje oporezivanja kalendarske godine kada je pogreška nastala.

Međutim u slučaju smanjenja ili povećanja porezne osnovice radi odobrenih popusta (odobrenja) ili nemogućnosti naplate, te promjene se iskazuju prema datumu obavijesti u razdoblju u kojemu su stečeni uvjeti za smanjenje odnosno povećanje porezne obveze.

- *Ako se u roku za predaju prijave PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine utvrde propusti u prijavama PDV-a za određena razdoblja oporezivanja, ispravak se obavlja u prijavi PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine, a ne putem ispravka prijave za neko razdoblje oporezivanja.*
- *Ako se po isteku roka za predaju prijave PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine utvrde razlike koje se odnose na poslovanje te godine, ispravak će se provesti u razdoblju oporezivanja u koje-*

mu se razlike utvrde, a ne ispravkom prijave PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine.

- Ako se po isteku godine, a u roku za podnošenje prijave PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine, naknadno smanjuje ili povećava porezna obveza zbog smanjenja ili povećanja porezne osnovice (naknadni popusti ili nemogućnost naplate - članak 33. stavak 7. Zakona), te promjene se iskazuju u razdoblju u kojemu su se stekli uvjeti za smanjenje odnosno povećanje porezne obveze, a ne u prijavi PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine. U tom slučaju radi se o novoj poreznoj obvezi koja se samo temelji na ranijim isporukama, ali se naknadno utvrđuje.

Prema tome, kada dobavljač daje kupcu naknadna odobrenja ili popuste, kupac je obavezan dobavljaču dati **su-glasnost o ispravku iskorištenog PDV-a** (pozivom na broj računa po kojem se daje naknadno odobrenje). Tek po dobivenoj suglasnosti, dobavljač može umanjiti svoju poreznu obvezu radi naknadne promjene porezne osnovice, dok će kupac povećati svoju poreznu obvezu radi smanjenja prava na pretporez.

7. Obveza ispravka pretporeza kod gospodarskih dobara

Prema čl. 64. Zakona i 140. Pravilnika, ako se u vezi nekog gospodarskog **dobra** u roku od **pet godina** uključujući kalendarsku godinu u kojoj je gospodarsko dobro nabavljeno ili proizvedeno, promjene uvjeti koji su u toj godini bili mjerodavni za odbitak pretporeza, tada se za razdoblje promjene obavlja ispravak pretporeza. Promjenom uvjeta mjerodavnih za odbitka pretporeza smatra se naknadna promjena tih uvjeta koja je dovela do većeg ili manjeg prava na odbitak pretporeza u odnosu na godinu u kojoj je dobro nabavljeno ili proizvedeno. Ako se radi o **nekretninama**, tada se umjesto razdoblja od pet godina primjenjuje razdoblje od **10 godina**.

Međutim, ispravak pretporeza nije potrebno obaviti ako pretporez koji bi trebalo ispraviti iznosi najmanje 1.000,00 kn po jednom gospodarskom dobru, a prema čl. 142. Pravilnika. Gospodarskim dobrima smatraju se dobra i usluge (koncesije, patenti, softveri dr.), koja prema računovodstvenim propisima spadaju u dugotrajnu imovinu poreznog obveznika.

Godišnji iznos ispravka pretporeza iznosi 1/5 (za pokretnu dugotrajnu imovinu) odnosno 1/10 (za nekretnine) iznosa PDV-a koji je bio zaračunan za gospodarska dobra, i iskazuje se u prijavi PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja.

Prema čl. 140. Pravilnika, obveza ispravka pretporeza obavlja se u sljedećim slučajevima:

- kada porezni obveznik gospodarska dobra unutar propisanog roka (10 godina za nekretnine i 5 godina za ostala gospodarska dobra) prestaje koristiti za obavljanje oporezivih isporuka te ih počne koristiti za obavljanje isporuka oslobođenih PDV-a bez prava na odbitak pretporeza prema člancima 39., 40. i 114. Zakona,

- kada porezni obveznik prestaje s obavljanjem oslobođenih isporuka i počinje s tim gospodarskim dobrima obavljati oporezive isporuke,
- kada porezni obveznik mijenja način oporezivanja te prelazi na oporezivanje prema članku 90. stavku 1. Zakona, odnosno kada postaje mali porezni obveznik i obrnuto kad mali porezni obveznik prelazi na redovno oporezivanje,
- u slučaju kada dolazi do promjene postotka iz članka 62. Zakona utvrđenog za odbitak pretporeza za gospodarska dobra koja se koriste za obavljanje oporezivih isporuka koji utvrđuju porezni obveznici koji obavljaju isporuke dobara i usluga po kojima je dopušten odbitak pretporeza i isporuke dobara i usluga po kojima je isključen odbitak pretporeza,
- u slučaju kada se motorno vozilo kategorije N1 prenamijeni u motorno vozilo koje je predmet oporezivanja posebnim porezom na motorna vozila prema članku 136. stavku 3. Pravilnika.

7.1. Iskazivanje ispravka pretporeza u prijavi PDV-a

Prema čl. 176. točka 15. Pravilnika, iznos ispravka pretporeza obavlja se posebno za svako pojedinačno gospodarsko dobro, a obračun je potrebo priložiti uz prijavu PDV-a. Iz obračuna mora biti vidljiv ukupan iznos pretporeza, iskorišteno odnosno (neiskorišteno) pravo na odbitak pretporeza i iznos smanjenja odnosno povećanja prava na pretporez.

U prijavi PDV-a ispravak pretporeza navodi se u jednom iznosu.

- Ako porezni obveznik prema priloženom obračunu iskaže obvezu PDV-a koju je obavezan namiriti državnom proračunu, na rednom broju III.15. prijave PDV-a navodi podatak o iznosu ispravka pretporeza s predznakom minus (-). Na taj način se u prijavi PDV-a koja se podnosi za posljednje razdoblje oporezivanja iskazuje ukupno manje pravo na pretporez.
- Ako porezni obveznik ima pravo na povrat dijela pretporeza odnosno kada od države potražuje dio pretporeza, tada u obrascu na ovom rednom broju iskazuje podatak s predznakom plus (+).

7.2. Ispravak pretporeza zbog izračuna novog postotka za priznavanje pretporeza

Prema čl. 137. st. 1. Pravilnika porezni obveznik koji dijelom koristi dobra i usluge u okviru svoje gospodarske djelatnosti za isporuke dobara i obavljanje usluga po kojima je dopušten odbitak pretporeza, a dijelom za isporuke dobara i usluga po kojima je isključen odbitak pretporeza, **obavezan je iznose pretporeza podijeliti na dio koji se može odbiti i na dio koje se ne može odbiti**. Podjela pretporeza utvrđuje se ako porezni obveznik ne može iznos pretporeza koji se odnosi na isporuke dobara i usluga za koje je dopušten odbitak pretporeza izravno pripisati tim isporukama na temelju knjigovodstvene i druge dokumentacije.

Stoga porezni obveznik koji obavlja oporezive i oslobođene isporuke bez prava na odbitak pretporeza, račune za nabavu dobara i usluga, treba podijeliti na:

- račune koji se odnose na oporezive isporuke → po kojim je dopušten odbitak pretporeza u cijelosti,
- račune koji se odnose na oslobođene isporuke prema čl. 39., čl. 40. i čl. 114. Zakona → po kojim je zabranjen odbitak pretporeza, te
- ulazne račune koji se ne mogu izravno pripisati ni oslobođenim ni oporezivim isporukama → kada se odbitak pretporeza obavlja prema utvrđenom postotku (%) ili pro rati.

Prema čl. 62. st. 2. i 3. Zakona, iznos pretporeza koji se odnosi na isporuke dobara i usluga za koje je dopušten odbitak pretporeza izračunava se kao razmjerni dio na sljedeći način:

- 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 iz članka 33. stavka 1. Zakona.

Prema tome, porezni obveznici obavljaju podjelu pretporeza samo po ulaznim računima koji se odnose na oporezive i oslobođene isporuke, te ostvaruju pravo na odbitak pretporeza u iznosu koji se utvrđuje temeljem postotka prema navedenoj formuli.

Dio pretporeza koji se može odbiti utvrđuje se na godišnjoj razini kao postotak i zaokružuje se naviše do sljedećeg cijelog broja.

Međutim, kod navedenog izračuna, **ne uzimaju se u obzir sljedeći iznosi:**

- a) iznos prometa koji se odnosi na isporuke gospodarskih dobara odnosno vlastite dugotrajne imovine koju porezni obveznik koristi za obavljanje svoje gospodarske djelatnosti,
- b) iznos prometa koji se odnosi na povremene isporuke nekretnina,
- c) iznos prometa koji se odnosi na povremene financijske transakcije navedene u čl. 40. st. 1. točkama b) do g) Zakona.

Povremenom isporukom nekretnina smatraju se dvije isporuke nekretnina koje obavi porezni obveznik u jednoj kalendarskoj godini kojemu isporuka nekretnina nije uobičajena djelatnost koju obavlja. Prema čl. 138.st.4. Pravilnika, **povremenom financijskom transakcijom** smatraju se dvije financijske transakcije koje porezni obveznik obavi u jednoj kalendarskoj godini.

Jednako tako i potpore za očuvanje radnih mjesta koje se dodjeljuju poslodavcima kojima je zbog posebne okolnosti uvjetovane koronavirusom (COVID-19) narušena gospodarska aktivnost ne uključuju se u nazivnik formule za izračun podjele pretporeza.

Kod proračunskih korisnika a pri izračunu razmjernog dijela odnosno postotka prava na odbitak pretporeza, u brojniku treba navesti vrijednost isporuka za koje je dopušten odbitak pretporeza (npr. najam poslovnog prostora), a u nazivniku vrijednost isporuka navedenih u brojniku i vrijednost isporuka za koje nije dopušten odbitak pretporeza, u što je uključen i iznos obračuna ukupno mjesečno doznačenih sredstava iz državnog proračuna (npr. školarine, iznosi za pokriće troškova, redovni prihodi od nadležnog ministarstva). Navedeno je potvrđeno i u danoj Uputi za sastavljanje prijave za posljednje razdoblje oporezivanja.

Prema navedenom, dio pretporeza koji se može odbiti utvrđuje na godišnjoj razini kao postotak ukupnih isporuka a zaokružuje se naviše do sljedećeg cijelog broja, sukladno odredbi čl. 62.st. 4. Zakona. Primjerice, izračunati postotak od 3,4 % zaokružuje se na ukupno 4 % prava na odbitak pretporeza. Ako kod poreznog obveznika dolazi do promjene postotka utvrđenog za pravo na odbitak pretporeza u odnosu na godinu u kojoj su se dobra počela koristiti i ako za ta dobra nije isteklo razdoblje za koje se mora obaviti ispravak pretporeza (5 godina odnosno 10 godina), ispravak pretporeza obavlja se godišnje za jednu petinu ili jednu desetinu razlike pretporeza koja je nastala zbog promjene navedenog postotka u odnosu na početnu godinu korištenja. Izračunati iznos pretporeza iskazuje se pod točkom III.15. Obrasca PDV.

Primjer 1. Ispravak pretporeza za gospodarska dobra

Porezni obveznik je 2021. godine nabavio gospodarsko dobro za oporezivu djelatnost koju obavlja, te je iskoristio 100 % pravo na odbitak pretporeza u iznosu od 5.000,00 kn. Razdoblje za ispravak pretporeza za gospodarsko dobro iznosi 5 godina.

Međutim, osim oporezivih isporuka, u 2022. godini, porezni obveznik obavlja i isporuke oslobođene PDV-a po čl. 40. Zakona, zbog čega je došlo do promjene postotka utvrđenog za pravo na odbitak pretporeza, koje iznosi 30 % odnosno 1.500,00 kn (5.000,00 x 30 %).

U tom je slučaju porezni obveznik obavezan utvrditi razliku prava na odbitak pretporeza koja iznosi 3.500,00 kn te ispraviti pretporez za 1/5 odnosno 700,00 kn (5.000,00 – 1.500,00 = 3.500,00/5 = 700,00 kn).

Prema navedenom primjeru, porezni je obveznik obavezan ispraviti pretporez (za utvrđeni postotak koji se odnosi na oslobođenu djelatnost) u odnosu na iskorišteni pretporez u godini nabave gospodarskog dobara tako da poveća svoju poreznu obvezu za 2022. godinu za 700,00 kn, a što se iskazuje pod točkom III.15. prijave PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja 2022. godine s predznakom minus (-).

U sljedećim godinama obavljat će se ispravak u visini utvrđenog postotka za te godine sve dok ne prođe razdoblje od 5 godina od godine u kojoj je iskorišteno pravo na pretporez, što znači da će se ispravak pretporeza provoditi sve do 2025. godine.

Međutim, ako iznos pretporeza po dobru dugotrajne imovine koji je potrebno ispraviti ne prelazi 1.000,00 kn, postupak ispravka pretporeza se ne obavlja.

Primjer 2: Izračun postotka (%) za podjelu pretporeza radi oporezivih i oslobođenih isporuka

U okviru svoje djelatnosti, porezni obveznik obavlja oporezive isporuke s pravom na odbitak pretporeza te isporuke koje su oslobođene plaćanja PDV-a bez prava na odbitak pretporeza.

Tijekom 2022. godine, porezni je obveznik ostvario:

- isporuke u vrijednosti od 135.000 kn bez PDV-a za koje je dopušten odbitak pretporeza,
- isporuke u vrijednosti od 53.000 kn za koje nije dopušten odbitak pretporeza,
- dao je pozajmicu za koju je obračunao 2.000,00 kn kamata što predstavlja povremenu financijsku transakciju.

Ukupni pretporez po ulaznim računima iznosi 40.000 kn, od čega se:

- 20.000,00 kn pretporeza može pripisati oporezivim isporukama,
- 15.000,00 kn pretporeza odnosi se na oslobođene isporuke,
- 5.000,00 kn pretporeza se odnosi na ulazni pretporez koji se ne može isključivo pripisati ni oporezivim ni oslobođenim isporukama.

Izračun postotka za podjelu pretporeza za 2022. godinu (čl. 62. st. 2. i 3. Zakona):

- pretporez koji se ne može pripisati isključivo oporezivim ili oslobođenim isporukama, izračunava se pomoću formule:

135.000,00	135.000,00
$135.000,00 + 53.000,00 \times 100 =$	$188.000,00 \times 100 = 71,80\%$ → zaokruženo 72%

$$5.000,00 \times 72\% = 3.600,00 \text{ kn}$$

Prema izračunu, porezni obveznik ima pravo na odbitak pretporeza u sljedećem iznosu:

- 20.000,00 kn pretporeza koji se može pripisati oporezivim isporukama,
- 3.600,00 kn pretporeza (koji je izračunan pomoću formule),

Ukupno dozvoljeni pretporez za 2022. godinu iznosi 23.600,00 kn.

No, iznos pretporeza od 15.000,00 kn, porezni obveznik uopće ne može odbiti jer se odnosi na oslobođene isporuke za koje nema pravo na odbitak pretporeza.

Dio pretporeza kojeg je porezni obveznik mogao privremeno odbiti u 2022. godini potrebno je ispraviti s novim postotkom za priznavanje pretporeza na temelju stvarnog prometa koji je obavljen u 2022. godini te ga treba uskladiti u Obrascu PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja.

Primjerice, ako je porezni obveznik na temelju privremeno izračunanog postotka prava na odbitak pretporeza u 2022. godini (na temelju isporuka u 2021. godini), odbijao 70% pretporeza po ulaznim računima koji se nisu mogli izravno pripisati oporezivim ili oslobođenim isporukama što iznosi 3.500,00 kn ($5.000,00 \times 70\% = 3.500,00$), a temeljem izračuna je za 2022. godinu utvrdio stvarno pravo na odbitak pretporeza u iznosu od 72%, što iznosi 3.600,00 kn ($5.000,00 \times 72\% = 3.600,00$), porezni obveznik će uvećati iznos pretporeza za 100,00 kn (koji se može još dodatno priznati), ovisno o stopi PDV-a na rednom broju III.1., III.2. i III.3. prijave PDV-a koju podnosi za posljednje razdoblje oporezivanja 2022. godine. Navedeno usklađenje odbitka pretporeza ne unosi se u Knjigu primljenih (ulaznih) računa, već se o tome sastavlja poseban obračun koji porezni obveznik čuva u svojim evidencijama. Prema tome, postotak prava na odbitak pretporeza kojeg je porezni obveznik koristio tijekom 2022. godine, predstavlja privremeni postotak (%) prava na odbitak pretporeza, obzirom da je bio utvrđen na osnovu obavljenih isporuka u 2021. godini. Stoga je privremeno izračunani postotak prava na odbitak pretporeza, potrebno uskladiti u prijavi PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja 2022. godine, ali na temelju stvarnih isporuka kada se utvrđuje konačni postotak prava na odbitak pretporeza za 2022. godinu na kojeg porezni obveznik ima pravo. Prema tome, usklađenje korištenog pretporeza, odnosi se na postupak izračuna novog postotka priznavanja pretporeza.

Konačni postotak prava na odbitak pretporeza koji je za 2022. godinu utvrđen u iznosu od 72%, predstavlja privremeni postotak za podjelu pretporeza za iduću 2023. godinu. Naime, prema čl. 138.st.8. Pravilnika, porezni obveznik čije je razdoblje oporezivanja od prvog do posljednjeg dana u mjesecu, ili od prvog do posljednjeg dana u tromjesečju, mora za prvo razdoblje oporezivanja tekuće godine primijeniti novoutvrđeni postotak izračunan na temelju isporuka iz prethodne godine.

Međutim, prema čl. 138.st.12. Pravilnika, porezni obveznik koji u okviru svoje gospodarske djelatnosti obavlja isporuke dobara i usluga po kojima ima pravo na odbitak pretporeza i isporuke po kojima je isključeno pravo na odbitak pretporeza te na temelju izračuna utvrdi pravo na odbitak pretporeza najmanje u iznosu od 98%, pri odbitku pretporeza za nabavljena dobra i usluge nije obvezan primjenjivati podjelu pretporeza.

8. Oporezivanje manjkova utvrđenih godišnjim popisom

Prema čl. 26. st. 2. Pravilnika propisano je da se kod poreznog obveznika manjkovi dobara za koje se ne tereti odgovorna osoba smatraju izuzimanjem dobara u neposlovne svrhe i podliježu oporezivanju, osim kala, rastepa, kvara i loma, a najviše do visine utvrđene odlukom Gospodarske i Obrtničke komore i manjkova dobara nastalih djelovanjem više sile. Manjkovima zbog više sile razumijevaju se manjkovi (štete) od elementarnih nepogoda (poplava, požar, potres i dr.), ratnih razaranja i provalnih krađa, do

visine utvrđene temeljem očevidnika nadležnog tijela za procjenu šteta.

Porezna osnovica za manjkove utvrđuje se na način koji je propisan za izuzimanja dobara odnosno za isporuke u neposlovne svrhe, a to je nabavna cijena tih ili sličnih dobara. Međutim, ako je nabavna cijena nepoznata, tada je porezna osnovica visina troškova utvrđenih u trenutku isporuke. U slučaju kada se za nastali manjak tereti odgovorna osoba u tom slučaju porezna osnovica je tržišna vrijednost tih dobara.

Budući se za manjkove dobara koji su utvrđeni u godišnjem popisu imovine i obveza ne može sa sigurnošću odrediti u kojemu su razdoblju nastali, već je poznata samo činjenica da je manjak nastao tijekom razdoblja oporezivanja, a najkasnije do 31. prosinca kalendarske godine, to i porezna obveza za manjkove nastaje najkasnije u posljednjem razdoblju oporezivanja kalendarske godine. To znači da je porezni obveznik dužan u Obrascu PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja u mjesecu prosincu 2022. godine, evidentirati i obračunati PDV na manjkove dobara koji su utvrđeni po inventuri na dan 31. prosinca 2022. godine.

Posebno se ističe da se prema čl. 26. st. 4. Pravilnika radi o **porezno priznatom manjku** ako se rashoduje dugotrajna materijalna imovina koja se više ne može upotrebljavati te se ne stavlja u promet nego se uništava ili deponira na otpad. U tom je slučaju pri utvrđivanju činjeničnog stanja potrebna prisutnost ovlaštenog djelatnika PU ili porezni

obveznik treba raspolagati odgovarajućom dokumentacijom nadležnih tijela ili pravnih osoba o količini i vrsti preuzetih dobara koja su dana na zbrinjavanje ili uništenje.

9. Zaključak

Obveznici PDV-a imaju obvezu u prijavi PDV-a koja se podnosi za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine napraviti sva usklađenja i ispravke za tu kalendarsku godinu. Ako porezni obveznik prestaje s poslovanjem, obvezan je u prijavi PDV-a koju podnosi za posljednje razdoblje oporezivanja, napraviti sva usklađenja i ispravke do dana prestanka poslovanja. Prijava PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja (prosinac ili posljednje tromjesečje 2022. godine) sastavlja se u kunama, a mora se predati nadležnoj ispostavi PU putem elektroničkog portala PU (e-porezna) najkasnije do 20. siječnja 2023. godine. Odbitak pretporeza koji je porezni obveznik obavljao tijekom 2022. godine na temelju privremeno izračunanog postotka, obvezan je uskladiti u prijavi PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja 2022. godine. Međutim, ako se na temelju izračuna utvrdi pravo na odbitak pretporeza najmanje u iznosu od 98%, pri odbitku pretporeza za nabavljena dobra i usluge, porezni obveznik nije obvezan primjenjivati podjelu pretporeza.

Usklađenje odbitka pretporeza ne unosi se u Knjigu primljenih (ulaznih) računa, već se o tome sastavlja poseban obračun koji porezni obveznik čuva u svojim evidencijama.

PRETPLATE NA

tim4pinmagazin



CENTAR@TIM4PIN.HR

PITAJCENTAR@TIM4PIN.HR



01/5531-755

099/3037-677

Promjena poreznog statusa u sustavu PDV-a u 2023. godini

Mirjana Mahović – Komljenović*

*U registar obveznika PDV-a tijekom 2023. godine, porezni obveznici se upisuju po sili Zakona ili na vlastiti zahtjev, pri čemu se opis može obaviti na početku poreznog razdoblja, ali i tijekom kalendarske godine. Za pravne i fizičke osobe kao i proračunske korisnike i neprofitne organizacije, ulazak u registar obveznika PDV-a vezan je za vrijednost oporezivih isporuka dobara i obavljenih usluga u iznosu iznad propisanog praga. Od 1. siječnja 2023. godine a prema čl. 90. Zakona o PDV-u, **prag za ulazak u sustav PDV-a iznosi 39.816,84 eura**.¹ Ako je porezni obveznik u prethodnoj kalendarskoj godini obavio isporuke veće od 39.816,84 eura, upisuje se u registar obveznika PDV-a od 1. siječnja tekuće godine, a ako je porezni obveznik ostvario isporuke veće od 39.816,84 eura u tekućoj godini, upisuje se u registar obveznika PDV-a od 1. dana u mjesecu koji slijedi nakon mjeseca u kojem su obavljene isporuke dobara i usluga iznad propisanog praga. Zahtjev za izlazak iz registra obveznika PDV-a, treba predati nadležnoj ispostavi Porezne uprave najkasnije do 15. siječnja 2023. godine, a mogu ga podnijeti samo oni obveznici PDV-a kojima je u 2022. godini vrijednost oporezivih isporuka dobara i usluga bila ispod svote od 300.000,00 kn, te ako su u sustav PDV-a bili upisani po sili Zakona, što znači ne na vlastiti zahtjev. Iz registra obveznika PDV-a porezni se obveznici ispisuju i prestankom obavljanja djelatnosti.*

1. Uvod

Obvezni ili dobrovoljni ulazak u sustav PDV-a te izlazak iz sustava PDV-a, propisani su odredbama Zakona o PDV-u (Nar. nov., br. 73/13 do 113/22. – daljem tekstu Zakona) te Pravilnika o PDV-u (Nar. nov. br. 73/13 do 133/22. – u daljem tekstu Pravilnik).

Prema čl. 6. Zakona, poreznim se obveznikom smatra svaka osoba koja **samostalno obavlja bilo koju gospodarsku djelatnost** bez obzira na svrhu i rezultat obavljanja te djelatnosti, pri čemu porezni obveznici mogu biti:

- redovni porezni obveznici – koji su upisani u registar obveznika PDV-a i koji obračunavaju PDV na isporuke svojih dobara i usluga ali uz zadovoljenje propisanih uvjeta koriste pravo na priznavanje pretporeza iz ulaznih računa. Status redovnog poreznog obveznika stječe se po sili zakona ili dobrovoljno temeljem vlastitog zahtjeva. Za ulazak u sustav PDV-a, porezni obveznici podnose elektroničkim putem Zahtjev za registriranje za potrebe PDV-a na **Obrascu P-PDV** koji je sastavni dio Pravilnika, nadležnoj ispostavi Porezne uprave (dalje PU) prema sjedištu, prebivalištu ili uobičajenom boravištu. Prema čl. 186. st.11. Pravilnika, uz Obrazac P-PDV podnosi se i **Obrazac prijava činjenica bitnih za oporezivanje** iz Pravilnika o provedbi Općeg poreznog zakona (Nar. nov. br. 45/19.-114/22.).
- mali porezni obveznici – koji nisu upisani u registar obveznika PDV-a jer im vrijednost oporezivih isporuka dobara ili obavljenih usluga u prethodnoj kalendarskoj godini nije bila veća od 300.000,00 kn. Mali porezni obveznici oslobođeni od plaćanja PDV-a na isporuke dobara i usluga, nemaju pravo iskazivati PDV na svojim izlaznim računima, ali nemaju ni

pravo na odbitak pretporeza po ulaznim računima. Za male porezne obveznike je odredbama čl. 90. Zakona te čl. 186. Pravilnika, propisan poseban postupak oporezivanja. Za obavljene isporuke dobara ili usluga, na izlaznim računima, mali porezni obveznici stavljaju napomenu: *Isporuke dobara ili usluga oslobođene su plaćanja PDV-a prema čl. 90. st.2. Zakona o PDV-u.*

Na početku 2023. godine, porezni obveznici koji obavljaju gospodarsku djelatnost, moraju utvrditi jesu li u 2022. godini ostvarili vrijednost isporučenih dobara i usluga u svoti manjoj od 300.000,00 kn (vrijednosni prag prometa od 1.1.2023. godine iznosi 39.816,84 eura), kada je potrebno donijeti odluku o izlasku iz sustava, ako su upisani u registar obveznika PDV-a po sili Zakona. Zahtjev za izlazak iz sustava PDV-a treba predati najkasnije do 15. siječnja 2023. godine. Međutim, iako je vrijednost isporučenih dobara i usluga u 2022. godini bila manja od propisanog praga, mali porezni obveznici koji su u registar obveznika PDV-a upisani temeljem vlastite odluke, mogu do 15. siječnja 2023. godine podnijeti zahtjev za izlazak iz registra obveznika PDV-a, samo ako je proteklo razdoblje od tri kalendarske godine u kojima trebaju ostati u sustavu PDV-a.

2. Postupak registriranja za potrebe PDV-a

Osim redovnih poreznih obveznika, postoje i porezni obveznici koji nisu upisani u registar obveznika PDV-a ali imaju određene porezne obveze zbog obavljanja transakcija na jedinstvenom zajedničkom tržištu radi primjene instituta prijenosa porezne obveze, i trebaju se registrirati za potrebe PDV-a te ishoditi PDV identifikacijski broj. **Obveza registracije za potrebe PDV-a propisana je čl. 77. Zakona i čl. 154. Pravilnika.**

To znači da im PU na njihov zahtjev izdaje PDV identifikacijski broj, bez ulaska u registar obveznika PDV-a, kojim se porezni obveznik u svom poslovanju s drugim državama članicama EU, identificira kao porezni obveznik. Porezna uprava donosi

* Mr.sc. Mirjana Mahović – Komljenović, dipl. oec., Ministarstvo financija – Porezna uprava, PU Novi Zagreb

¹ Zbog uvođenja eura kao službene valute u RH i primjenom fiksnog tečaja konverzije 1 euro = 7,53450 kn, od 1.1.2023. propisani prag od 300.000,00 kn iznosi 39.816,84 eura

rješenje o dodijeljenom PDV identifikacijskom broju najkasnije u roku o 8 dana od dana podnošenja zahtjeva. Porezni obveznici koji su samo registrirani za potrebe PDV-a, obveznici su plaćanja PDV-a s prijenosom porezne obveze, ali nemaju pravo na odbitak pretporeza.

2.1. Prag stjecanja za nabavljena dobra od poreznih obveznika iz drugih država članica EU

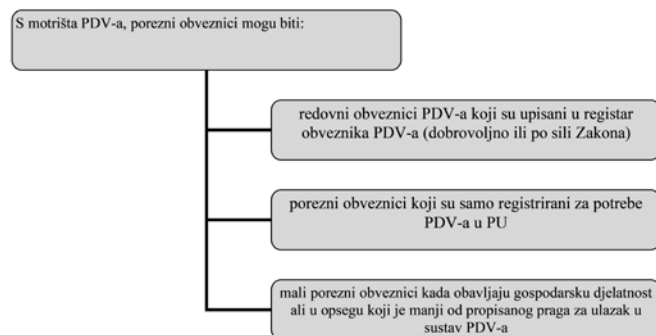
Prema čl. 5. st.2. Zakona, u vezi sa stjecanjem dobara od poreznih obveznika iz drugih država članica, propisan je **prag stjecanja** u iznosu od 77.000,00 kn² (odnosno 10.000,00 eura). Prag stjecanja predstavlja ukupnu vrijednost nabavljenih dobara od poreznih obveznika iz drugih država članica EU, a utvrđuje se za:

- pravne osobe koje se ne smatraju poreznim obveznicima – tijela državne vlasti, tijela državne uprave, tijela i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, komore te druga tijela s javni ovlastima,
- male porezne obveznike čija je vrijednost isporuka ispod 300.000,00 kn (odnosno 39.816,84 eura), te
- porezne obveznike koji obavljaju oslobođene isporuke bez prava na odbitak pretporeza (škole, bolnice, zdravstvene ustanove, ustanove socijalnog karaktera i sl).

Ako navedeni porezni obveznici nabavljaju dobra iz drugih država članica EU u vrijednosti koja ne prelazi svotu od 10.000,00 eura, tada je isporuka dobara oporeziva u državi porijekla iz koje kreće prijevoz ili otprema. Međutim, u slučaju kada vrijednost nabavljenih dobara prelazi prag stjecanja od 10.000,00 eura, tada su navedeni porezni obveznici dužni zatražiti hrvatski PDV ID broj, radi čega dobavljač iz druge države članice neće zaračunati PDV svoje države, već će porezni obveznici obračunati i platiti hrvatski PDV na stečena dobra. No, takvi porezni obveznici koji su samo registrirani za potrebe PDV-a, nemaju pravo na priznavanje pretporeza iz ulaznih računa.

Navedene pravne osobe – ministarstva, općine, gradovi, komore, mali porezni obveznici te porezni obveznici koji obavljaju oslobođene isporuke bez prava na odbitak pretporeza, mogu i **odustati od praga stjecanja** te obračunavati i plaćati hrvatski PDV, na dobra koja stječu iz drugih država članica EU. Prema čl. 5. st.4. Zakona, stjecatelj koji ne želi da se na njega primjenjuje prag stjecanja, mora nadležnoj ispostavi PU prije stjecanja dobara za koje ne želi primjenjivati prag stjecanja, podnijeti pisanu izjavu da odustaje od propisanog praga i tim se obvezuje na primjenu na rok od dvije kalendarske godine. Nakon isteka propisanog roka, izjava se može opozvati u pisanom obliku.

Slika 1: Porezni obveznici prema Zakonu o PDV-u



Posebno se napominje da se za porezne obveznike koji su upisani u registar obveznika PDV-a, ne utvrđuje prag stjecanja. Redovni porezni obveznici dužni su pri stjecanju dobara od poreznog obveznika iz EU dostaviti PDV ID broj isporučitelju te obračunati hrvatski PDV na stjecanje po propisanoj stopi.

3. Ulazak u sustav PDV-a

Od 1. siječnja 2023. godine, a prema čl. 90. st.1. Zakona te čl. 186. Pravilnika, propisan je prag prometa u svoti od 39.816,84 eura (odnosno 300.000,00 kn), prema kojem se određuje ulazak, ali i izlazak poreznih obveznika iz sustava PDV-a.

U registar obveznika PDV-a porezni se obveznici upisuju dobrovoljno na vlastiti zahtjev ili obvezno po sili Zakona.

- a) **Za dobrovoljni ulazak u registar obveznika PDV-a** → porezni se obveznici mogu odlučiti na početku obavljanja gospodarske djelatnosti, ali u sustav PDV-a može se ući dobrovoljno i u bilo kojem trenutku tijekom poslovne godine. Dobrovoljni ulazak u sustav PDV-a, porezne obveznike obvezuje na primjenu redovnog postupka oporezivanja PDV-om tri kalendarske godine.
- b) **Obvezni ulazak u sustav PDV-a** → propisan je za porezne obveznike čija je vrijednost isporuka dobara ili obavljenih usluga u prethodnoj ili tekućoj godini veća od 39.816,84 eura (odnosno 300.000,00 kn). To znači da je visina ostvarenog prometa u 2022. godini u vrijednosti većoj od 300.000,00 kn, odlučujući kriterij za obvezni ulazak u sustav PDV-a po sili zakona i od 1. siječnja 2023. godine ili od 1. dana u mjesecu koji slijedi nakon mjeseca u kojem su obavljene isporuke dobara i usluga iznad propisanog praga.

Prema tome, porezni obveznik koji je u **prethodnoj ili tekućoj kalendarskoj godini** obavio isporuke dobara i usluga iznad propisane svote od 39.816,84 eura (odnosno 300.000,00 kn), upisuje se u registar obveznika PDV-a od 1. siječnja tekuće godine, odnosno od 1. dana u mjesecu koji slijedi nakon mjeseca u kojem je obavio isporuke dobara i usluga iznad propisane svote iz čl. 90. st. 1. Zakona.

Prema čl. 186. st.3. Pravilnika, o činjenici da je u prethodnoj ili tekućoj kalendarskoj godini obavio isporuke u svoti većoj od 39.816,84 eura (odnosno 300.000,00 kn), a time postao obvezan upisati se u registar obveznika PDV-a, porezni obveznik obavještava ispostavu PU prema svome sjedištu odnosno prebivalištu ili uobičajenom boravištu podnošenjem Zahtjeva za registriranje za potrebe PDV-a radi upisa u registar obveznika PDV-a najkasnije **do 15. siječnja tekuće godine (ako je vrijednost praga prijeđena u prosincu 2022. godine), odnosno do 15-og dana u mjesecu koji slijedi nakon mjeseca u kojem je porezni obveznik premašio svotu od 39.816,84 eura.** Međutim, ako porezni obveznik u navedenom roku ne podnese Zahtjev za registriranje za potrebe PDV-a radi upisa u registar obveznika PDV-a, ispostava PU upisuje poreznog obveznika u registar obveznika PDV-a po službenoj dužnosti s tekućim danom o čemu donosi rješenje. Smatra se da je zahtjev usvojen ako PU u roku od 8 dana od dana primitka zahtjeva ne donese rješenje o odbijanju zahtjeva, te se porezni obveznik upisuje u registar obveznika PDV-a od dana navedenog u zahtjevu.

Svim poreznim obveznicima koji su u sustav PDV-a ušli po „sili“ zakona zbog prekoračenja granične svote prometa, kao i malim poreznim obveznicima koji se dobrovoljno upisuju u registar obveznika PDV-a, ako im je ostvareni promet na godišnjoj razini manji od 39.816,84 eura (odnosno 300.000,00 kn), nadležna ispostava PU više ne izdaje nikakvo rješenje, već se status

² Iznos od 77.000,00 kn zamijenjen je iznosom od 10.000,00 eura koji se prenosi iz Direktive 2006/112/EZ

obveznika u sustavu PDV-a evidentira samo u informacijskom sustavu PU.

3.1. Prijava u registar obveznika PDV-a na Obrascu P-PDV

Porezni obveznici koji su postali obveznicima PDV-a po sili zakona ili temeljem vlastite odluke, dužni su sami podnijeti prijavu za upis u registar obveznika PDV-a. Prijava i traženi podaci podnose se na **Obrascu P-PDV**, koji se za upis u registar od 1. siječnja 2023. godine podnosi najkasnije do 15. siječnja 2023. godine, a za upis u registar tijekom godine do 15. dana u mjesecu koji slijedi nakon mjeseca u kojem je premašena granična svota isporuka od 39.816,84 eura, bez obzira jesu li isporuke naplaćene ili nisu.

Na Obrascu P-PDV, porezni obveznici su dužni upisati hoće li biti mjesečni ili kvartalni obveznici plaćanja PDV-a, kako bi se u informacijskom sustavu PU ispravno odredila oznaka obračunskog razdoblja. Pogodnost tromjesečnog obračunavanja i plaćanja PDV-a, porezni obveznici mogu koristiti sve dok im je godišnja vrijednost isporuke **do 800.000,00 kn (od 1. siječnja 2023. to je 106.178,25 eura)** dok su mjesečni obveznici svi oni koji su ostvarili promet iznad te svote.

Prema izmijenjenoj odredbi čl. 186. st. 2. Pravilnika (Nar. nov., br. 133/22.) propisano je da porezni obveznik može odustati od podnesenog zahtjeva za registriranje za potrebe PDV-a u roku od 8 dana od dana podnošenja zahtjeva pod uvjetom da u tom razdoblju nije izdavao račune s iskazanim PDV-om.

4. Obveznici PDV-a

Prema čl. 6. st. 1. i 2. Zakona te čl. 4. Pravilnika, poreznim obveznikom smatra se svaka osoba koja samostalno obavlja bilo koju gospodarsku djelatnost bez obzira na svrhu i rezultat obavljanja te djelatnosti. Gospodarska djelatnost je svaka djelatnost proizvođača, trgovaca ili osoba koje obavljaju usluge, uključujući rudarske i poljoprivredne djelatnosti te djelatnosti slobodnih zanimanja, a koja obuhvaća i iskorištavanje materijalne ili nematerijalne imovine (najam, zakup i slično) u svrhu trajnog ostvarivanja prihoda. Poreznim obveznikom smatra se i svaka osoba koja povremeno isporučuje nova prijevozna sredstva (uključujući i građane), koja kupcu otpremi ili preveze prodavatelj, sam kupac ili druga osoba za njihov račun na područje druge države članice.

Prema čl. 4. st.7. Pravilnika, pravna ili fizička osoba smatra se poreznim obveznikom u smislu Zakona neovisno o tome smatra li se poreznim obveznikom i prema drugim zakonima. Prema čl. 6. st.5. Zakona, poreznim obveznicima ne smatraju se tijela državne vlasti, tijela državne uprave, tijela i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, komore te druga tijela s javnim ovlastima i u slučaju kada ubiru pristojbe, naknade i druga plaćanja u vezi s obavljanjem djelatnosti ili transakcija u okviru svog djelokruga ili ovlasti. Međutim, ako bi obavljanje tih djelatnosti, kao da nisu porezni obveznici, dovelo do znatnog narušavanja načela tržišnog natjecanja kod obavljanja takvih djelatnosti ili transakcija, tada se navedena tijela smatraju poreznim obveznicima u vezi s tim djelatnostima ili transakcijama, pri čemu narušavanje načela tržišnog natjecanja utvrđuje posebna Agencija za zaštitu tržišnog natjecanja, a ne PU.

4.1. Status proračunskih korisnika i neprofitnih organizacija

Neprofitne organizacije (pravne osobe kojima osnivač nije RH, jedinica područne (regionalne) samouprave ili jedinica lokalne samouprave), te proračunske pravne osobe, obveznici su ne-

profitnog odnosno proračunskog računovodstva, i ne osnivaju se radi trajnog i samostalnog obavljanja određene gospodarske djelatnosti s ciljem ostvarivanja dobiti, dohotka ili drugih gospodarsko procjenjivih koristi, već radi provođenja aktivnosti od interesa za opće dobro te općekorisnih društvenih potreba ili zbog obavljanja određenih javnih ovlasti, zbog čega se, u pravilu, ne smatraju poreznim obveznicima.

Međutim, proračunski korisnici i neprofitne pravne osobe u skladu s posebnim propisima, mogu pored isporuka koje spadaju u djelokrug njihova rada te isporuka dobara i usluga koje su oslobođene plaćanja PDV-a, obavljati određenu djelatnost razmjennom dobara i usluga na tržištu, a koja se smatra gospodarskom djelatnošću.

Zbog ostvarivanja dobiti ili drugih gospodarstveno procjenjivih koristi, proračunske osobe i neprofitne organizacije mogu se smatrati poreznim obveznicima u skladu s odredbama Zakona o PDV-u, ako su u prethodnoj ili tekućoj godini ostvarili prihode od gospodarske djelatnosti u iznosu većem od 39.816,84 eura (odnosno 300.000,00 kn).

U tom slučaju se na proračunske korisnike i neprofitne organizacije, koje se smatraju poreznim obveznicima prema odredbama Zakona, na jednak način primjenjuju sve odredbe Zakona i Pravilnika o PDV-u, koje se primjenjuju i na poslovanje trgovačkih društava i drugih pravnih i fizičkih osoba koje obavljaju gospodarsku djelatnost samostalno i trajno radi ostvarivanja dobiti. Radi navedenog, proračunski korisnici i neprofitne organizacije su kao i trgovačka društva dužni voditi poslovne knjige i evidencije i to: knjige I-RA i U-RA, evidencije za stjecanje dobara iz EU, evidencije za stjecanje usluga iz EU, evidencije za stjecanje dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH, evidencije za tuzemni prijenos porezne obveze te evidencije za uvoz dobara iz trećih zemalja, izdavati račune sa svim propisanim elementima, podnositi mjesečne ili tromjesečne PDV Obrasce, primjenjivati temeljna pravila za priznavanje pretporeza vodeći računa o posebnostima oporezivih i oslobođenih prometa. Naime, čl. 137. st. 1. Pravilnika, propisano je da porezni obveznici koji dijelom obavljaju isporuke dobara i usluga oslobođene plaćanja PDV-a, a dijelom isporuke koje nisu oslobođene, imaju pravo na odbitak pretporeza u dijelu koji se odnosi na oporezive isporuke. U tom slučaju u knjigovodstvu ili izvanknjigovodstvenim evidencijama porezni obveznik treba osigurati podatke o pretporezu koji se odnosi na oporezive i oslobođene isporuke dobara i obavljene usluge.

4.2. Neprofitne organizacije i proračunski korisnici kao mali porezni obveznici

Neprofitne organizacije i proračunski korisnici čiji je ostvareni promet od gospodarske djelatnosti manji od 39.816,84 eura (odnosno 300.000,00 kn), smatraju se malim poreznim obveznicima. Mali porezni obveznik oslobođen je plaćanja PDV-a na isporuke dobara ili usluga, nema pravo iskazivati PDV na izdanim računima i nema pravo na odbitak pretporeza, a na računu je dužan navesti da su isporuke dobara ili usluga oslobođene plaćanja PDV-a temeljem odredbe čl. 90. st.2. Zakona o PDV-u.

Međutim, Zakon daje mogućnost odluke, prema kojoj mali porezni obveznik može dobrovoljno zatražiti od PU da se evidentira kao obveznik PDV-a, podnošenjem prijave na Obrascu P-PDV. Prema odredbi čl. 90. st. 3. Zakona, na osnovu prijave PU će utvrditi da je mali porezni obveznik postao obveznikom PDV-a, što ga obvezuje na primjenu redovnog postupka oporezivanja iduće tri kalendarske godine.

Prema tome, mali porezni obveznik koji po vlastitoj odluci postaje obveznikom PDV-a, mora to ostati sljedeće 3 kalendarske godine, bez obzira na to što će mu možda u tim godinama oporezive isporuke dobara i usluga biti ispod od 39.816,84 eura (odnosno 300.000,00 kn).

5. Prag prometa za upis u registar obveznika PDV-a

U prag prometa za upis u registar obveznika PDV-a, a prema čl. 90. st. 5. Zakona, uračunava vrijednost sljedećih isporuka dobara i usluga, bez PDV-a:

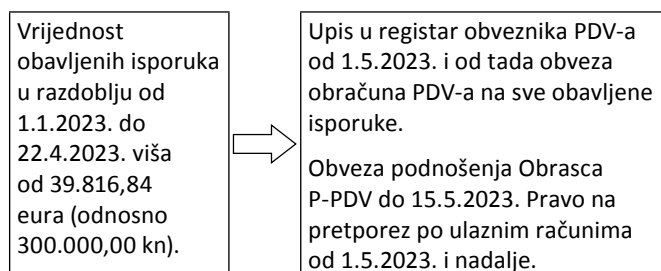
- vrijednost isporuka dobara ili usluga koje su oporezive,
- vrijednost isporuka oslobođenih PDV-a iz čl. 45., 46., 47., 48. i 49. Zakona (izvoz dobara, isporuke koje su izjednačene s izvozom, isporuke u vezi s međunarodnim prijevozom, usluge posredovanja),
- vrijednost isporuka nekretnina i transakcija iz čl. 40. st. 1. točka a) do g) Zakona osim ako su te transakcije pomoćne (usluge osiguranja i reosiguranja uključujući s njima povezane usluge što ih obavljaju posrednici u osiguranju i reosiguranju, financijske usluge, usluge upravljanja investicijskim fondovima).

Međutim, odredbama čl. 90. st.6. Zakona, propisano je da se isporuka materijalnih i nematerijalnih gospodarskih dobara poreznog obveznika, ne uzimaju u obzir pri izračunu praga od 39.816,84 eura (odnosno 300.000,00 kn). Prema tome, ako porezni obveznik prodaje materijalna i nematerijalna gospodarska dobra koja su bila evidentirana u njegovoj dugotrajnoj imovini s kojima je porezni obveznik obavljao gospodarsku djelatnost, ostvareni prihodi od prodaje se ne uključuju u izračun vrijednog praga od 39.816,84 eura (odnosno 300.000,00 kn).

Posebno se ističe da se pri utvrđivanju praga od 39.816,84 eura (odnosno 300.000,00 kn), za upis u registar obveznika PDV-a, uzima u obzir **vrijednost obavljenih isporuka** u prethodnoj godini ili prethodnom razdoblju oporezivanja, a neovisno jesu li isporuke naplaćene ili nisu. To znači da se pri utvrđivanju praga za upis u registar obveznika, ne primjenjuje institut načela blagajne.

Prema čl. 77. st.1. Zakona, u slučaju ako porezni obveznik nakon prelaska propisanog praga ne podnese Obrazac P-PDV u propisanom roku, PU će obveznika upisati u registar obveznika PDV-a po službenoj dužnosti, o čemu donosi rješenje, a žalba ne odgađa izvršenje rješenja.

Slika 2: Prag za upis u registar obveznika PDV-a



Primjer 1. Isporuka materijalnih i nematerijalnih gospodarskih dobara ustanove

Porezni obveznik je ustanova koja nije upisana u registar obveznika PDV-a, ali ima dodijeljen PDV identifikacijski broj radi obavljanja transakcija sa zemljama EU. Ustanova postavlja pitanje smatra li se prodaja službenih automobila koji su evidentirani kao dugotrajna imovina i koji se prodaju radi zastarjelosti, gospodarskom djelatnošću, te ubrajaju li se prihodi od prodaje

je službenih automobila u prag od 39.816,84 eura (odnosno 300.000,00 kn), koji je propisan za ulazak u sustav PDV-a?

Prema čl. 90. st. 5. Zakona, propisano je koje se isporuke dobara i usluga ubrajaju u prag za upis u registar obveznika PDV-a. Međutim, čl. 90. st.6. izričito je propisano da se isporuka materijalnih i nematerijalnih gospodarskih dobara poreznog obveznika, ne uzimaju u obzir pri obračunavanju vrijednosti isporuka dobara i usluga.

Iz navedenih zakonskih odredbi proizlazi da u slučaju kada ustanova prodaje svoja gospodarska dobra kojima je obavljala djelatnost a koja su u poslovnim knjigama bila evidentirana kao njezina dugotrajna imovina, tada se **takva isporuka gospodarskih dobara ne uključuje** u izračun propisanog praga od 39.816,84 eura (odnosno 300.000,00 kn).

Primjer 2. Bespovratna sredstva iz EU fondova ne uključuju se u prag za upis u registar obveznika PDV-a

Ministarstvo postavlja pitanje, ulaze li u izračun praga za upis u registar obveznika PDV-a, iznosi primljenih bespovratnih sredstava iz EU fondova koji se koriste za nadoknadu rashoda koje korisnici imaju pri provedbi svojih projekata.

U prag za upis u registar obveznika PDV-a uračunavaju se vrijednosti isporuka iz čl. 90. st.5. Zakona. Stoga se iznosi primljenih bespovratnih sredstava iz EU fondova za provedbu projekata, ne uzimaju u obzir pri izračunu praga za upis u registar obveznika PDV-a, je se ne smatraju naknadom za obavljenju isporuku.

5.1. Oporeziva gospodarska djelatnost proračunskih subjekata

Tijela državne vlasti, tijela državne uprave, tijela i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, komore te druga tijela s javnim ovlastima, neovisno o tome jesu li upisana u registar obveznika PDV-a ili nisu, ne obračunavaju PDV na isporuke koje obavljaju u okviru svojih ovlasti, odnosno na isporuke koje spadaju u djelokrug rada tijela prema posebnim propisima.

Međutim, sve ostale isporuke koje obavljaju tijela državne vlasti, a koje ne spadaju u njihove ovlasti i djelokrug rada prema posebnim propisima, načelno se smatraju gospodarskom djelatnošću koja podliježe oporezivanju PDV-om.

Tijela državne vlasti, tijela državne uprave, tijela i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, komore te druga tijela s javnim ovlastima, smatraju se poreznim obveznicima, ako obavljaju djelatnosti koje su posebno navedene u Dodatku I. Zakona, (osim ako ih obavljaju u zanemarivom opsegom, odnosno u iznosu manjem od 39.816,84 eura (odnosno 300.000,00 kn). Sukladno čl. 5. Pravilnika, isto se primjenjuje i za djelatnost iskorištavanja materijalne i nematerijalne imovine (najma, zakupa i slično).

Primjer 3. Upis tijela državne uprave i jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave u registar obveznika PDV-a

Zbog upisa tijela državne uprave i jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave u registar obveznika PDV-a, a radi određenja koje je isporuke potrebno uključiti u iznos od 39.816,84 eura (odnosno 300.000,00 kn), a koje se isporuke ne ubrajaju u taj iznos, MF je izdalo mišljenje pod brojem Kl: 410-19/13-01/312; Ur.broj:513-07-21-01/13-13 od 6. prosinca 2013. godine.³

³ Granična svota ostvarenog prometa u navedenom mišljenju iznosila je 230.000,00 za 2013. godinu

Djelatnosti čije se isporuke ubrajaju u iznos od 300.000,00 kn su:

- djelatnosti iz Dodatka I. Zakona o PDV-u,
- najam poslovnog prostora,
- iznajmljivanje „društvenih domova“ i sličnih objekata,
- vrijednost isporuka građevinskog zemljišta od 1. siječnja 2015,
- prodaja grobnih okvira,
- prodaja kazeta za urne i
- ostale slične djelatnosti.

U iznos od 300.000,00 kn ne ubrajaju se prihodi koji su ostvareni od slijedećih djelatnosti:

- najam stanova (zaštićene najamnine) sukladno Zakonu o najmu stanova te činjenicu da je najam stanova za stanovanje oslobođen plaćanja PDV-a,
- iznajmljivanje otvorenog prostora na sajmištu,
- zakup poljoprivrednog zemljišta neovisno o tome radi li se o zakupu državnog poljoprivrednog zemljišta ili poljoprivrednog zemljišta u vlasništvu tijela obzirom da se radi o korištenju općih ili drugih dobra za koje je određeno da su dobra od interesa za Republiku Hrvatsku,
- zakup javnih površina za postavu kioska, štandova, montažnih objekata koji su u naravi isti kioscima, pokretnih radnji, uslužnih naprava, naprava za zabavu, ugostiteljskih terasa obzirom da se radi o površini koja je javno dobro,
- naknada za davanje koncesije radi korištenje zemljišta u svrhu eksploatacije mineralnih sirovina,
- naknada za pravo građenja objekata vodoopskrbe,
- naknada za korištenje grobnih mjesta,
- naknada za održavanje groblja, osim kada tu djelatnost obavlja vlastiti pogon kao komunalnu djelatnost,
- prihodi od usluge sahrane (otvaranje grobnica, iskop groba),
- izdavanje rješenja za izgradnju betonskih okvira,
- naknada za korištenje mrtvačnice, osim kada tu djelatnost obavlja vlastiti pogon kao komunalnu djelatnost,
- naknade od koncesija koje se daju prijevoznicima (npr. taxi prijevoznicima),
- naknade od koncesije koje se daju pogrebnim poduzećima (prijevoz umrlih osoba i njihovo smještanje u mrtvačnicu može obavljati samo osoba koja ima tu koncesiju),
- naknade od koncesija koje se daju dimnjačarima,
- komunalna naknada,
- naplata parkiranja, osim kada tu djelatnost obavlja vlastiti pogon kao komunalnu djelatnost,
- zakup mjesta na tržnicama (stolovi na tržnicama), osim kada tu djelatnost obavlja vlastiti pogon kao komunalnu djelatnost,
- ekološka renta obzirom da se ne smatra isporukom već odštetom i
- ostale slične djelatnosti.

Primjer 4. Obračun PDV-a na naknadu za održavanje groblja i za korištenje mrtvačnice kada tu djelatnost obavlja vlastiti pogon

Općina postavlja pitanje treba li naknadu za održavanje groblja te naknadu za korištenje mrtvačnice kada tu djelatnost obavlja vlastiti pogon kao komunalnu djelatnost, uključiti u propisani prag za ulazak u sustav PDV-a.?

Djelatnosti čije se isporuke ne ubrajaju u propisani prag od 39.816,84 eura odnosno 300.000,00 kn propisan člankom 90. Zakona o PDV-u obuhvaća:

- naknada za korištenje grobnih mjesta,
- naknada za održavanje groblja, osim kada tu djelatnost obavlja vlastiti pogon kao komunalnu djelatnost,
- prihodi od usluge sahrane (otvaranje grobnica, iskop groba),
- izdavanje rješenja za izgradnju betonskih okvira,
- naknada za korištenje mrtvačnice, osim kada tu djelatnost obavlja vlastiti pogon kao komunalnu djelatnost,
- naknade od koncesije koje se daju pogrebnim poduzećima (prijevoz umrlih osoba i njihovo smještanje u mrtvačnicu može obavljati samo osoba koja ima tu koncesiju).

Stoga je naknadu za održavanje groblja te naknadu za korištenje mrtvačnice kada tu djelatnost obavlja vlastiti pogon kao komunalnu djelatnost, potrebno uključiti u propisani prag za ulazak u sustav PDV-a.

U vezi sa djelatnima kod kojih stoji napomena „osim kada tu djelatnost obavlja vlastiti pogon kao komunalnu djelatnost“ dodatno je pojašnjeno da se za potrebe Zakona o porezu na dodanu vrijednost **vlastitim pogonom smatra komunalno društvo** ili druga pravna osoba koju je za obavljanje navedene djelatnosti osnovalo tijelo državne vlasti, tijelo državne uprave, tijelo i jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, komora te drugo tijelo s javnim ovlastima.

Primjer 5. Jedinica lokalne samouprave kao obveznik PDV-a

Grad postavlja pitanje je li u izračun praga za upis u registar obveznika PDV-a ulaze naknade za eksploataciju mineralnih sirovina, prihodi od prodaje građevinskog zemljišta, otkupa stanova te naknada za korištenje nefinancijske imovine, kao i naknada za održavanje groblja i drugi prihodi od sahrane koje ostvaruje vlastiti pogon (trgovačko društvo osnovano od strane jedinice lokalne samouprave).

Na postavljeni upit se očitovao MF u svom mišljenju od 29. kolovoza 2019., Klasa: 410-19/19-02/261; Ur.broj. 513-07-21-01/19-02, iz kojeg se izdvaja dio:

...jedinice lokalne samouprave mogu postati obveznici PDV-a u sljedećim slučajevima:

1. kada ubiru pristojbe, naknade i druga plaćanja u vezi s obavljanjem djelatnosti ili transakcija u okviru svog djelokruga ili ovlasti, ako bi obavljanje tih djelatnosti, kao da nisu porezni obveznici, dovelo do znatnog narušavanja načela tržišnog natjecanja kod obavljanja takvih djelatnosti ili transakcija,
2. kada obavljaju gospodarske djelatnosti iz Dodatka I. Zakona o PDV-u u opsegu koji nije zanemariv odnosno koji prelazi 300.000,00 kuna,
3. kada obavljaju bilo koju drugu gospodarsku djelatnost odnosno gospodarsku djelatnost iskorištavanja materijalne ili nematerijalne imovine (najam, zakup i slično) iz članka 6. stavka 2. Zakona o PDV-u, u opsegu koji nije zanemariv, odnosno koji prelazi 300.000,00 kuna.

U vezi navedenog napominjemo da se iskorištavanjem materijalne i nematerijalne imovine ne smatra iskorištavanje javnih dobara kao što su primjerice javne površine, ceste, pomorsko dobro, javna rasvjeta i slično kao niti davanje prava služnosti, građenja i slično na tim javnim dobrima.

... isporuke koje jedinice lokalne samouprave obavljaju u okviru svoje ovlasti, odnosno isporuke koje spadaju u djelokrug rada jedinica lokalne samouprave prema posebnim propisima ne uračunavaju se u prag za upis u registar obveznika PDV-a. Sve ostale isporuke koje jedinice lokalne samouprave obavljaju, a koje ne spadaju u njihove ovlasti, odnosno djelokrug rada prema

posebnim propisima načelno se smatraju gospodarskom djelatnošću i uračunavaju se u prag za upis u registar obveznika PDV-a sukladno odredbama članka 90. stavka 5. Zakona o PDV-u.

... **Trgovačko društvo osnovano od strane jedinice lokalne samouprave samostalna je pravna osoba te se prihodi od usluga sahrane koje obavlja i naknada za održavanje groblja koje prikuplja u svoje ime i za svoj račun, uračunavaju u prag za upis u registar obveznika PDV-a tog trgovačkog društva.**

Primjer 6. Prihodi komore koja provodi stručno osposobljavanje

Na upit Komore koja organizira i provodi stručno osposobljavanje radi stjecanja zvanja poreznog savjetnika, mora li se upisati u registar obveznika PDV-a, ako je s osnove navedenih poslova ostvarila isporuke u vrijednosti većoj od propisanog praga za ulazak u sustav PDV-a, očitovale MF u svom mišljenju od 14. siječnja 2015. godine., Klasa: 410-19/15-01/19; Ur. broj: 513-07-21-01/15-2, iz kojeg se izdvaja dio:

...*Zakonom o poreznom savjetništvu i Statutom, uređuje se osnivanje, položaj i djelatnost Komore te djelokrug, sastav, način izbora, prava i dužnosti njenih tijela. Člankom 36. stavkom 1. Statuta propisano je da Komora organizira i provodi stručno osposobljavanje radi stjecanja zvanja poreznog savjetnika.*

*Sukladno navedenom, budući da su posebnim propisom, u ovom slučaju Zakonom o poreznom savjetništvu, Komori dane javne ovlasti, primjerice **organiziranja i provođenja ispita za poreznog savjetnika, takva djelatnost, odnosno isporuke smatraju se isporukama u okviru ovlasti, odnosno djelokruga rada Komore te s te osnove Komora nije obvezna upisati se u registar obveznika PDV-a.***

Primjer 7. Upis domaće udruge u registar obveznika PDV-a

Domaća udruga koja je prema nacionalnoj klasifikaciji djelatnosti razvrstana u ostale djelatnosti socijalne skrbi bez smještaja, je vlasnik poslovnog prostora. Dio poslovnog prostora koristi za potrebe skladištenja robe namijenjene za djelovanje u masovnim nesrećama i katastrofama te za potrebe obavljanja socijalnih aktivnosti vezanih za zaštitu žrtava nasilja i sl. Međutim, drugi dio prostora koji se ne koristi za spomenute aktivnosti, daje se u zakup udrugama, školama te drugim tvrtkama. Obzirom da je u kolovozu 2023. godine ostvaren prihod temeljem zakupa poslovnog prostora u iznosu od 46.452,98 eura (odnosno 350.000,00 kn), postavlja se pitanje je li se udruga treba upisati u registar obveznika PDV-a, ako se prihodi od zakupa prostora koriste za podmirenje režijskih troškova i održavanje samog objekta?

Prema navodima iz upita proizlazi da je domaća udruga vlasnik poslovnog prostora od kojeg dio koristi za obavljanje djelatnosti u okviru svoje djelatnosti, dok drugi dio daje u zakup drugim tvrtkama.

Ako je domaća udruga po osnovi zakupa poslovnog prostora kojeg iznajmljuje drugim tvrtkama ostvarila u 2023. godini isporuke u iznosu većem od 39.816,84 eura (odnosno 300.000,00 kn), smatra se da obavlja gospodarsku djelatnost najma. Radi navedenog, domaća je udruga obvezna upisati se u registar obveznika PDV-a s danom 1. rujna 2023. godine odnosno od 1. dana u mjesecu koji slijedi nakon mjeseca u kojem je ostvarena usluga najma iznad 39.816,84 eura (odnosno 300.000,00 kn), a sukladno čl. 186. st.1. Pravilnika. Obrazac P-PDV treba podnijeti nadležnoj ispostavi PU prema svom sjedištu odnosno

prebivalištu ili uobičajenom boravištu najkasnije do 15. rujna 2023. godine odnosno do 15-og dana u mjesecu koji slijedi nakon mjeseca u kojem su obavljene isporuke u iznosu većem od 39.816,84 eura (odnosno 300.000,00 kn). Domaća udruga ostvaruje i pravo na odbitak pretporeza na primljene isporuke dobara i usluga od dana upisa u registar obveznika PDV-a.

Primjer 8. Osnovna škola i obračun PDV-a na najam učionice i dvorane

Osnovna škola koja je upisana u registar obveznika PDV-a, postavlja pitanje treba li obračunati PDV kada uz naknadu, iznajmljuje učionice i višenamjensku dvoranu za potrebe održavanja nastave, drugoj javnoj ustanovi fakultetu, koji nakon potresa mora obnoviti svoju zgradu.

Prema čl. 39. st. 1. točka i) Zakona o PDV-u, propisano je da se plaćanja PDV-a oslobođeno bez prava na odbitak pretporeza, 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. Nadalje, prema čl. 58. st. 5. Pravilnika o PDV-u, izričito je propisano da se oslobođenje iz čl. 39. st. 1. točke i) Zakona o PDV-u, odnosi na obrazovanje u vezi s nastavnim programima koje donose odnosno odobre nadležna ministarstva i druga tijela s javnim ovlastima.

Budući usluga najma nije posebno navedena u odredbama 39. stavka 1. točke i) Zakona o PDV-u kao usluga na koju se odnosi oslobođenje od plaćanja poreza na dodanu vrijednost, to je osnovna škola koja je upisana u registar obveznika PDV-a, kada daje na privremeno korištenje uz naknadu školski prostor fakultetu za potrebe obrazovanja, **obvezna zaračunati PDV po stopi od 25%, jer se radi o oporezivoj isporuci.**

6. Podjela pretporeza

Prema odredbama Zakona o PDV-u, tijela državne vlasti, tijela državne uprave te druga tijela s javnim ovlastima kao proračunski porezni obveznici, imaju poseban porezni položaj ⇒ radi obavljanja djelatnosti u okviru svojih ovlasti, pri čemu su isporuke dobara i usluga u okviru javnih djelatnosti oslobođene PDV-a, uz istovremeno obavljanje drugih isporuka koje se smatraju poduzetničkom djelatnošću i za koju su postali obveznici PDV-a. Poduzetnička djelatnost koju obavljaju, može biti oporeziva s pravom na odbitak pretporeza, te oslobođena djelatnost bez prava na odbitak pretporeza. **Ako porezni obveznik koristi dobra i usluge u okviru svoje poduzetničke djelatnosti za isporuke dobara i usluga po kojima je dopušten odbitak pretporeza, te za isporuke dobara i usluga po kojima je isključen odbitak pretporeza, tada iznose pretporeza treba podijeliti na dio koji se može odbiti i na dio koji se ne može odbiti.**

Prema tome, pravo na odbitak pretporeza iz ulaznog računa utvrđuje se prvom podjelom na nepoduzetnički i poduzetnički dio ► podjela prema ključu, a tek nakon toga se drugom podjelom poduzetnički dio dijeli na oporezive i oslobođene isporuke ► podjela prema pro rati ili odnos oporezivih u ukupnim isporukama od gospodarske djelatnosti.

Slika 3: Pravo na odbitak pretporeza

Vrsta djelatnosti		Podjela pretporeza
poduzetnička djelatnost	nepoduzetnička djelatnost	<ul style="list-style-type: none"> prema ključu (količinski pokazatelji – m², broj, mjera, težina) → konačna podjela
oporeziva	oslobođena	<ul style="list-style-type: none"> pro rata (privremeni postotak oporezivih u ukupnim isporukama) → obvezno usklađenje za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine

6.1. Podjela pretporeza iz ulaznog računa prema ključu

Tijela državne vlasti koja su kao porezni obveznici upisana u registar obveznika PDV-a, mogu odbiti kao pret porez ukupan PDV sadržan u računima koji se odnose na oporezivu poduzetničku djelatnost, dok PDV koji je sadržan u računima koji se odnose na isporuke koje obavljaju u okviru svojih ovlasti i djelokruga rada prema posebnim propisima, ne mogu uopće odbiti.

Navedeno znači da PDV koji je sadržan u računima koji se jednim dijelom odnose na gospodarsku djelatnost koja podliježe oporezivanju PDV-om, a drugim dijelom na isporuke u okviru javnih ovlasti, može se odbiti samo u dijelu koji se odnosi na gospodarsku djelatnost koja podliježe oporezivanju PDV-om.

Prema čl. 137. st.3. i 4. Pravilnika, u tom je slučaju potrebno odrediti **udio korištenja u neposlovne svrhe**, kada se pret porez mora podijeliti prema svrsi upotrebe na dio koji se može odbiti i na dio koji se ne može odbiti. Ovaj način razgraničenja koristi se ako se radi o nekretninama (omjer korištenja poslovnih prostora prema metrima kvadratnim za obavljanje djelatnosti koje podliježu oporezivanju i isporuka u okviru javnih ovlasti koje ne podliježu oporezivanju), te pokretnim dobrima koja se u gospodarskom prometu količinski određuju po broju, mjeri ili težini te kod korištenja usluga. Podjela pretporeza iz ulaznog računa prema ključu koji je bio poznat u trenutku nabave je konačna podjela, i porezni obveznik nije obavezan obaviti usklađenje za posljednje razdoblje oporezivanja.

6.2. Podjela pretporeza iz ulaznog računa prema pro rati

Prema čl. 62. st.2. Zakona te 138. Pravilnika, u slučaju obavljanja oporezivih isporuka za koje je dopušten odbitak pretporeza i oslobođenih isporuka za koje nije dopušten odbitak pretporeza, pravo na odbitak pretporeza utvrđuje se na temelju pro rate.

Iznos pretporeza koji se odnosi na isporuke dobara i usluga za koje je dopušten odbitak pretporeza, izračunava se na godišnjoj razini kao postotak, prema slijedećoj formuli:

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

Međutim, kod navedenog izračuna postotka podjele pretporeza, ne uzimaju se u obzir prometi koji se odnose na:

- isporuke gospodarskih dobara koja porezni obveznik koristi za obavljanje svoje gospodarske djelatnosti,

- povremene isporuke nekretnina, te
- povremene financijske transakcije iz čl. 40. st.1. točke b) do g) Zakona o PDV-u.

Prema čl. 62. st.4. Zakona o PDV-u, dio pretporeza koji se može odbiti utvrđuje se na godišnjoj razini kao postotak, koji se zaokružuje najviše do slijedećeg cijelog broja. Međutim, porezni obveznik koji prema navedenoj formuli, utvrdi pravo na odbitak pretporeza najmanje u iznosu od 98% pri odbitku pretporeza za nabavljena dobra i usluge, nije obavezan primijeniti podjelu pretporeza.

Potrebno je naglasiti da se prema navedenoj formuli godišnji postotak za podjelu pretporeza u tekućoj godini izračunava prema vrijednosti isporuka iz prethodne godine. Stoga je postotak za podjelu pretporeza, koji je utvrđen prema podacima iz prethodne godine, samo privremeni % prava na odbitak pretporeza, obzirom da je bio utvrđen na osnovu isporuka iz prošle godine, koji je porezni obveznik dužan uskladiti za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine, a na temelju odnosa ostvarenih oporezivih i ukupnih isporuka u toj godini.

Naime, prema čl. 62. st. 6. Zakona o PDV-u, odbitak pretporeza tijekom tekuće kalendarske godine na temelju privremenog izračuna porezni obveznik je obavezan uskladiti u prijavi PDV-a koju podnosi za razdoblje oporezivanja, pri čemu utvrđuje konačni dio pretporeza koji može odbiti.

Prema tome, postotak prava na odbitak pretporeza kojeg je porezni obveznik koristio tijekom 2022. godine, predstavlja privremeni % prava na odbitak pretporeza. Na kraju 2022. godine temeljem stvarnih isporuka, porezni obveznik je dužan **utvrditi konačan % za 2022. godinu** te usklađenja iskazati u PDV obrascu pod točkom III.15. Ispravci pretporeza. Konačni % prava na pret porez koji je utvrđen na godišnjoj razini za 2022. godinu, predstavlja ponovo privremeni % za odbitak pretporeza za 2023. godinu.

Primjer 9. Podjela pretporeza iz ulaznih računa za grad a koji se odnose na nabavu računala, opreme i softvera

Na pitanje je li grad po ulaznim računima za isporučena dobra i usluge, a koji se odnose djelomično na oporezive isporuke (zakup poslovnih prostora), a djelomično na isporuke koje spadaju u djelokrug rada grada, može odbiti pret porez po izračunatom koeficijentu ili ključu? Na koji način se može izračunati koeficijent (konkretno što ulazi u brojnik, a što u nazivnik) ili ključ za svaki takav zajednički ulazni račun – odgovor je dan u uputi Ministarstva financija – opis u registar obveznika PDV-a, broj klase:410-19/13-01/312, Ur. broj:513-07-21-01/14-27 od 31.01.2014. godine iz kojeg se navodi dio:

Odredbom članka 137. Pravilnika propisano je ako se isporučeno dobro ili usluga koristi u poslovne i neposlovne svrhe, a moguće je odrediti udjel korištenja u neposlovne svrhe, pret porez se

mora podijeliti prema svrsi uporabe na dio koji se može i na dio koji se ne može odbiti. Ovaj način razgraničenja provodi se ako se radi o nekretninama, a osobito o pokretnim dobrima koja se u gospodarskom prometu količinski određuju po broju, mjeri ili težini te kod korištenja usluga.

Prema tome porezni obveznik treba sam odrediti omjer korištenja računala, informatičke opreme i softvera, ili druge opreme za obavljanje oporezivih usluga te na taj način utvrditi i iznos pretporeza koji može odbiti. Napominje se da se omjer korištenja ne utvrđuje posebno za primjerice računala, informatičku opremu i slično, već se u jednom iznosu može utvrditi za svu opremu i imovinu koju porezni obveznik koristi za obavljanje oporezivih isporuka.

U postupku poreznog nadzora utvrđuje se da li je porezni obveznik ispravno koristio pravo na odbitak pretporeza.

Izračun pretporeza temeljem formule iz članka 62. stavka 2. Zakona (prorata) primjenjuje se ako porezni obveznik koristi dobra i usluge koje su mu obavljene, djelomično za isporuke dobara i usluga za koje je dopušten odbitak pretporeza u skladu s odredbama Zakona i za obavljanje isporuka dobara i usluga za koje nije dopušten odbitak pretporeza. Porezni obveznik u tom slučaju može odbiti samo onaj dio pretporeza koji se odnosi na transakcije za koje je dopušten odbitak pretporeza.

Stoga ako grad ne obavlja isporuke koje su oslobođene PDV-a, tada se na njega ne odnosi utvrđivanje prava na odbitak pretporeza na način propisan člankom 62. stavkom 2. Zakona, već pravo na odbitak pretporeza utvrđuje na način propisan člankom 137. stavkom 3. i 4. Pravilnika.

Primjer 10. Sredstava za financiranje plaća i materijalnih troškova koja se doznaju iz gradskog proračuna

Javna ustanova u kulturi koja se nalazi u registru proračunskih korisnika, ostvaruje iz proračuna grada A prihode za financiranje plaća i materijalnih troškova, a pored toga ostvaruje i vlastite prihode od prodaje ulaznica, sponzorstva, najmova i slično.

Javna ustanova postavlja pitanje je li prihod koji ostvaruje za financiranje plaća i materijalnih troškova iz proračuna grada A, predmet oporezivanja prema Zakonu o PDV-u, te je li potrebno taj prihod uključiti u brojnik i nazivnik formule za izračun razmjernog dijela odnosno postotka prava na odbitak pretporeza?

Ako porezni obveznik koristi dobra i usluge koje su mu obavljene, djelomično za isporuke dobara i usluga za koje je dopušten odbitak pretporeza i za obavljanje isporuka dobara i usluga za koje nije dopušten odbitak pretporeza, tada prema čl. 62. st. 1. Zakona o PDV-u može odbiti samo onaj dio pretporeza koji se odnosi na transakcije za koje je dopušten odbitak pretporeza.

Novčana sredstva koja se poreznom obvezniku za plaće i materijalne troškove doznaju iz gradskog proračuna, predstavljaju redovan prihod te se prema Zakonu o PDV-u smatraju naknadom za oslobođene isporuke bez prava na odbitak pretporeza.

Stoga, porezni obveznik utvrđuje dio pretporeza koji se može odbiti na način da u nazivnik formule iz čl. 62. st. 2. Zakona o PDV-u, **uključi i primljeni iznos sredstava za financiranje plaća i materijalnih troškova** iz gradskog proračuna.

7. Neprofitne organizacije kao porezni obveznici

Prema čl. 39. Zakona te čl. 48. do 73. Pravilnika, propisana su porezna oslobođenja od plaćanja PDV-a za određene isporuke dobara ili usluga koje su od javnog interesa, a koje obavljaju

proračunski korisnici i određene neprofitne organizacije kao tijela s javnim ovlastima.

Oslobođenja od plaćanja PDV-a za određene djelatnosti od javnog interesa, ali bez prava na odbitak PDV-a, propisana su za usluge koje obavljaju:

– ustanove, bolnice, centri iz djelatnosti zdravstva – bolničke i medicinske njege, usluge obrazovanja djece i mladeži, školskog ili sveučilišnog obrazovanja, stručnog osposobljavanja i prekvalifikacije koje obavljaju tijela s javnim ovlastima i druge osobe koje imaju slične ciljeve, nastava što je privatno održavaju nastavnici i koja obuhvaća osnovnoškolsko, srednjoškolsko i visokoškolsko obrazovanje ako nastavu obavljaju nastavnici i predavači prema unaprijed ugovorenoj satnici i rasporedu isključivo prema nastavnim planovima i programima verificiranim od strane Ministarstva znanosti, obrazovanja i sporta, usluge i isporuke dobara povezane za zaštitom djece i mladeži što ih obavljaju ustanove i tijela s javnim ovlastima, usluge usko povezane uz sport ili tjelesni odgoj što ih obavljaju neprofitne pravne osobe osobama koje se bave sportom ili sudjeluju u tjelesnom odgoju, 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, usluge i s njima usko povezane isporuke dobara koje neprofitne pravne osobe čiji su ciljevi političke, sindikalne, vjerske, domoljubne, filozofske, dobrotvorne ili druge općekorisne naravi obavljaju svojim članovima u njihovom zajedničkom interesu u zamjenu za članarinu utvrđenu u skladu s pravilima tih osoba, pod uvjetom da oslobođenje neće narušiti načela tržišnog natjecanja kao i druge slične usluge.

Prema čl. 58. st.4. Zakona o PDV-u, porezni obveznik nema pravo na odbitak pretporeza sadržan u računima za primljena dobra i usluge što ih koristi za isporuke dobara i usluga oslobođene plaćanja PDV-a u tuzemstvu, a prema čl. 39. Zakona.

Od 1. siječnja 2020. oslobođene isporuke od javnog interesa (zdravstvene usluge, usluge socijalne skrbi, usluge obrazovanja i sl), a bez prava na odbitak pretporeza, obavljaju i porezni obveznici koji su registrirani kao trgovačka društva.

Međutim, ako neprofitne organizacije osim oslobođenih isporuka dobara i usluga, obavljaju i neku drugu gospodarsku djelatnost koja nije oslobođena plaćanja PDV-a, te ako je u prethodnoj ili tekućoj godini ostvaren prihod od oporezive gospodarske djelatnosti u iznosu većem od 39.816,84 eura odnosno 300.000,00 kn, tada se moraju upisati u registar obveznika PDV-a.

U tom slučaju neprofitne organizacije koje obavljaju oporezive i oslobođene isporuke, trebaju dijeliti pretporez iz ulaznih računa koji se ne može izravno pripisati oporezivim ili oslobođenim isporukama.

8. Zahtjev za izlazak iz registra obveznika PDV-a od 1. siječnja 2023. godine

izlazak iz registra PDV-a, isto je vezan je uz graničnu svotu prometa od 39.816,84 eura (odnosno 300.000,00 kn). Stoga zahtjev za izlazak iz registra PDV-a, porezni obveznik može tražiti samo početkom 2023. godine, ako je u 2022. godini, ostvareni promet od isporuka dobara i usluga bio manji od 300.000,00 kn.

To znači da iz registra obveznika PDV-a mogu izaći svi proračunski i neprofitni porezni obveznici, kojima je u prethodnoj kalendarskoj godini vrijednost oporezivih isporuka dobara i usluga bila ispod svote od 300.000,00 kn, ali pod uvjetom da su u sustav PDV-a ušli po sili Zakona, što znači ne dobrovoljno.

Naime, čl. 186. st.5. Pravilnika o PDV-u, utvrđeno je da porezni obveznik koji je po sili Zakona postao obveznikom PDV-a, o činjenici da je u prethodnoj godini ostvario promet manji od iznosa 300.000,00 kn i da ne želi i dalje biti obveznik PDV-a, podnosi nadležnoj ispostavi PU pisani zahtjev do 15. siječnja tekuće godine.

Prema tome, proračunski i neprofitni porezni obveznici koji su u 2022. godini bili upisani u registar obveznika PDV-a po sili zakona, a u 2023. godini ne žele i dalje biti porezni obveznici, mogu podnijeti pisani zahtjev do 15. siječnja 2023. godine radi izlaska iz sustava PDV-a, ako im je u prethodnoj kalendarskoj godini ostvareni promet od gospodarske djelatnosti bio manji od 300.000,00 kn.

Međutim, porezni obveznici koji su dobrovoljno upisani u registar obveznika PDV-a mogu podnijeti zahtjev za izlazak iz registra obveznika PDV-a tek nakon proteka tri godine ostanka u registru, uz uvjet da im je vrijednost oporezivih isporuka u prethodnoj kalendarskoj godini bila manja od 300.000,00 kn.

Za ulazak u sustav PDV-a, porezni obveznici podnose PU propisani obrazac P-PDV, dok se za izlazak iz sustava PDV-a predaje pisani zahtjev kojeg porezni obveznik može kreirati samostalno. Ako su porezni obveznici korisnici elektroničkih usluga ePorezna, zahtjev mogu podnijeti elektroničkim putem na način da odaberu promjenu načina oporezivanja.

Pisani zahtjev za izlazak iz registra obveznika PDV-a može imati slijedeće elemente:

Osnovna škola Samobor
Stražnik 12
10 430 Samobor
OIB:5555555555

Ministarstvo financija – Porezna uprava
Područni ured Zagrebačka županija
Ispostava Samobor

Zahtjev za izlazak iz sustava PDV-a

U 2022. godini ostvarili smo ukupan promet od oporezivih isporuka u iznosu od 245.950,00 kuna bez poreza na dodanu vrijednost, koji je manji od granične svote prometa od 300.000,00 kuna, koja je propisana člankom 90. st. 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 73/13.- 113/22).

Zbog navedenog, podnosimo pisani **zahtjev za izlazak iz registra obveznika PDV-a od 1. siječnja 2023., sukladno članku 186. st. 5. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 79/13.- 133/22).**

U Samoboru 15. siječnja 2023. godine

Potpis odgovorne osobe
Ravnatelj

8.1. Ispravak pretporeza kod izlaska iz registra obveznika PDV-a

Porezni obveznici koji su PU podnijeli zahtjev za izlazak iz sustava PDV-a, od 1. siječnja 2023. postaju mali porezni obveznici, koji su od tada obvezni na računima koje izdaju kupcima navesti napomenu: PDV nije obračunat, sukladno članku 90. stavku 2. Zakona o porezu na dodanu vrijednost. Međutim, izlazak iz sustava PDV-a smatra se promjenom uvjeta mjerodavnih za odbitak pretporeza u odnosu na godinu nabave. Stoga je kod izlaska iz sustava PDV-a potrebno voditi računa o razdoblju ispravka pretporeza za gospodarska dobra odnosno nekretnine.

Prema tome, ako neprofitne organizacije i proračunski korisnici izlaze iz registra obveznika PDV-a, dužni je provesti ispravak pretporeza odbijenog prilikom nabave za sva gospodarska dobra, ako za njih nije isteklo razdoblje za ispravak.

Naime, prema čl. 64. Zakona, ako se u vezi nekog gospodarskog dobra u roku od pet godina uključujući kalendarsku godinu u kojoj je gospodarsko dobro nabavljeno ili proizvedeno, promjene uvjeti koji su u toj godini bili mjerodavni za odbitak pretporeza, tada se za razdoblje promjene obavlja ispravak pretporeza. Promjenom uvjeta mjerodavnih za odbitka pretporeza smatra se naknadna promjena tih uvjeta koja je dovela do većeg ili manjeg prava na odbitak pretporeza u odnosu na godinu u kojoj je dobro nabavljeno ili proizvedeno. Ako se radi o nekretninama, tada se umjesto razdoblja od pet godina primjenjuje razdoblje od 10 godina.

Međutim, ispravak pretporeza nije potrebno obaviti ako pretporez koji bi trebalo ispraviti iznosi najmanje 1.000,00 kn po jednom gospodarskom dobru (čl. 64. st.4. Zakona).

9. Zaključak

Svaka osoba dužna je PU prijaviti početak svoje djelatnosti kao poreznog obveznika, te se mora prijaviti u registar obveznika PDV-a ako je vrijednost njezinih isporuka u prethodnoj ili tekućoj kalendarskoj godini bila veća od 39.816,84 eura odnosno 300.000,00 kn.

Porezni obveznici mogu izaći iz sustava PDV-a od 1. siječnja 2023. godine, ako je vrijednost ostvarenih isporuka dobara i obavljenih usluga u 2022. godini bila manja od 300.000,00 kn. Za ulazak u sustav PDV-a, porezni obveznici podnose elektroničkim putem PU propisani obrazac P-PDV, dok se za izlazak iz sustava PDV-a predaje pisani zahtjev kojeg porezni obveznik može kreirati samostalno.

Ako porezi obveznik izlazi iz registra obveznika PDV-a, dužan je napraviti ispravak pretporeza za sva gospodarska dobra ako za njih nije isteklo razdoblje za ispravak. Godišnji iznos ispravka pretporeza iznosi 1/5 za dobra odnosno 1/10 iznosa pretporeza za nekretnine, a koji je bio odbijen pri nabavi.



CENTAR@TIM4PIN.HR
PITAJCENTAR@TIM4PIN.HR



01/5531-755
099/3037-677

Oslobađanje poslodavaca od obveze doprinosa na plaću

Sanja Rotim*

Za određene kategorije zaposlenika poslodavci su oslobođeni plaćanja doprinosa na plaću. Oslobođenje je uvijek utovano nizom kriterija koji su se u posljednjih nekoliko godina mijenjali. Autorica daje retrospektivu primjene ovoga instituta te pojašnjava njegovu aktualnu primjenu.

1. Uvod

Počevši od 1. siječnja 2009., stupanjem na snagu Zakona o doprinosima (NN, br. 84/08.), uvedena je olakšica za poslodavce u obliku oslobađanja od obveze doprinosa na plaću pri zapošljavanju novih radnika, kroz institut osobe koja se prvi puta zapošljava, pa se poslodavcima koji u slučaju sklapanja ugovora o radu, odnosno ugovora o stručnom osposobljavanju taj status osobe dokažu, navedena olakšica primjenjuje u trajanju do jedne godine od dana prvog zapošljavanja kod tog poslodavca. Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o doprinosima (NN, br. 115/16), koji je stupio na snagu 1. siječnja 2017. između ostalog, izmijenjene su i odredbe vezane uz status osobe koja se prvi puta zapošljava. Dokaz iz kojeg je vidljivo da je riječ o osobi koja se prvi puta zapošljava, službeni je podatak Hrvatskog zavoda za mirovinsko osiguranje (u nastavku Zavod), koji na zahtjev poslodavca u svrhu dokazivanja navedenog statusa izdaje potvrdu. Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o doprinosima (NN, br. 143/14) počevši od 1. siječnja 2015. godine, u svrhu poticanja poslodavaca na zapošljavanje radnika mlađih od 30 godina, uveden je institut mlade osobe uz mogućnost oslobađanja poslodavca od obveze doprinosa na plaću kroz razdoblje do pet godina. Da bi se u skladu sa Zakonom o doprinosima (NN, br. NN 84/08, 152/08, 94/09, 18/11, 22/12, 144/12, 148/13, 41/14, 143/14, 115/16, 106/18. – na snazi od 1. siječnja 2019. godine; dalje u tekstu: ZOD), poslodavac oslobodio doprinosa na plaću, preduvjet stjecanja prava na navedene olakšice je prijava osobe koja se prvi puta zapošljava, odnosno mlade osobe u sustav mirovinskog osiguranja.

2. Institut osobe koja se prvi puta zapošljava

Kako bi se institut osobe koja se prvi puta zapošljava mogao bolje razumjeti (obzirom na česte nedoumice u praksi), osvrćemo se na kronologiju njegovih promjena, odnosno promjene zakonskih propisa. Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o doprinosima (NN, br. 22/12., koji je stupio na snagu 1. ožujka 2012.) člankom 1., izmijenjena je prvobitna odredba članka 7. točke 35., koja je osobu koja se prvi puta zapošljava definirala kao fizičku osobu koju

poslodavac, po osnovi ugovora o radu, odnosno ugovora o stručnom osposobljavanju prijavljuje na obvezno mirovinsko osiguranje i obvezno zdravstveno osiguranje te do dana početka osiguranja **po toj osnovi** nema evidentiran staž u mirovinskom osiguranju. Za razliku od prvobitne odredbe članka 7. točke 35. prema izmijenjenoj odredbi Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o doprinosima koji je bio na snazi od 1. siječnja 2015., osoba koja se prvi puta zapošljava definirana je kao fizička osoba koju poslodavac, po osnovi ugovora o radu, odnosno ugovora o stručnom osposobljavanju za rad, prijavljuje na **obvezno mirovinsko osiguranje** i obvezno zdravstveno osiguranje, te **do dana početka osiguranja nema evidentiran staž u mirovinskom osiguranju**, osim po osnovi roditelja koji obavlja roditeljske dužnosti, niti je staž mirovinskog osiguranja ostvario kod inozemnog nositelja obveznog mirovinskog osiguranja. Iz izmijenjene odredbe navedenog članka kojom su brisane riječi „po toj osnovi“ (tj. po osnovi ugovora o radu, odnosno ugovora o stručnom osposobljavanju), proizlazi da se pod osobom koja se prvi puta zapošljava razumijevala osoba koja do dana početka osiguranja nije imala evidentiran staž u mirovinskom **po bilo kojoj osnovi obveznog osiguranja** (a ne kao do tada samo po osnovi ugovora o radu, odnosno ugovora o stručnom osposobljavanju), te da se isto iznimno nije odnosilo na staž evidentiran u mirovinskom osiguranju po osnovi roditelja koji obavlja roditeljske dužnosti. Sukladno odredbama Zakona o mirovinskom osiguranju (NN, br. 157/13 – 119/22; dalje u tekstu: ZOMO) obveza na osiguranje postoji u slučaju sljedećih osnova osiguranja (tablica 1.), a time i obveza doprinosa prema odredbama ZOD-a.

* Sanja Rotim, dipl. oec., HEP d.d., Sektor za ljudske potencijale, Služba za radno pravo i kadrovske poslove, Zagreb

Tablica 1.

Osnova obveznog osiguranja	ZOMO	ZOD
1. radnika, službenika i namještenika i s njima, prema posebnim propisima izjednačenih osoba, zaposlenih na području RH	(čl. 9. st. 1. toč. 1.)	(čl. 9. st. 1. toč. 1.)
2. osoba izabраниh ili imenovanih na dužnost u tijelima javne vlasti, jedinicama lokalne samouprave i područne (regionalne) samouprave; ako za taj rad primaju plaću	(čl. 9. st. 1. toč. 2.)	(čl. 9. st. 1. toč. 2.)
3. osoba koja se stručno osposobljava za rad prema posebnim propisima (ZOPZ)	(čl. 9. st. 1. toč. 3.)	(čl. 9. st. 1. toč. 4.)
5. osoba zaposlenih kod inozemnih organizacija sa sjedištem u RH koje ne uživaju diplomatski imunitet (strano predstavništvo, međunarod. organizacija i ustanova), kod inozemnih fizičkih osoba s prebivalištem ili sjedištem u RH, ili kod diplomatskih misija i konzularnih ureda strane države te međunarod. org. ili predstavništva sa sjedištem u RH koje uživaju dipl. imunitet, ili u osobnoj službi kod stranih državljana, ako uredbama EU o koordinaciji sustava soc. sigurnosti ili međ. ug. o soc. sig. nije drukčije određeno	(čl. 9. st. 1. toč. 4.)	(čl. 9. st. 1. toč. 1.)
6. državljana trećih zemalja i osoba bez državljanstva zaposlenim na državnom području RH, ako pravnim propisima EU o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti ili međunarodnim ugovorom o socijalnom osiguranju nije drukčije određeno	(čl. 9. st. 1. toč. 5.)	(čl. 9. st. 1. toč. 1.)
7. izaslanih radnika koji za poslodavca sa sjedištem u RH obavljaju poslove u drugoj državi te osoba na radu u diplomatskoj misiji ili konzularnom uredu RH u inozemstvu	(čl. 9. st. 1. toč. 6.)	(čl. 9. st. 1. toč. 3.)
8. sezonskih radnika u poljoprivredi, prema Zakonu o tržištu rada	(čl. 9. st. 1. toč. 7.)	
9. nezaposlenih osoba obvezno osiguranih pod uvjetima i u trajanju utvrđenim propisima o zapošljavanju	(čl. 9. st. 2.)	(čl. 9. st. 1. toč. 5.)
10. osoba koje pružaju pomoć i njegu HRVI iz Domovinskog rata i koja za taj rad prima naknadu prema posebnim propisima	(čl. 9. st. 3.)	(čl. 9. st. 1. toč. 6.)
11. osoba koje su zaposlene kod poslodavca sa sjedištem u državi članici u kojoj se primjenjuju uredbe EU o koordinaciji sustava soc. sigurnosti, a u RH nema registrirano trgovačko društvo ili podružnicu i na koje se u skladu s pravnim propisima EU o koordinaciji sustava soc. sigurnosti primjenjuje zakonodavstvo RH.	(čl. 9. st. 4.)	(čl. 9. st. 1. toč. 1.)
12. Obrtnika i trgovaca pojedinaca, upisanih u odgovarajući registar	(čl. 10. toč. 1.)	(čl. 9. st. 1. toč. 9.)
13. Osoba koje u skladu s posebnim prop., samostalno obavljaju prof. djelatnost kao što su odvjetnici, privatni zdravstveni radnici, umjetnici, novinari, odgajatelji, lektori, prevoditelji, primalje, predstavnici obiteljskog doma, fizička osoba koja samostalno kao prof. djelat. obavlja poslove savjetovališta i usluga pomoći i njege u kući i dr.	(čl. 10. toč. 2.)	(čl. 9. st. 1. toč. 10.)
14. Vrhunskih športaša, ako nisu osigurani po drugoj osnovi	(čl. 10. toč. 3.)	(čl. 9. st. 1. toč. 11.)
15. Osoba koje su po osnovi obavljanja samostalne djelatnosti poljoprivrede i šumarstva obveznici poreza na dohodak ili poreza na dobit	(čl. 10. toč. 4.) Čl. 175. st. 1. – ako su korisnici mirovine nisu obvezni na osiguranje (iznimka invalidska zbog prof. nesp. / djelomičnog gubitka radne sposob.)	(čl. 9. st. 1. toč. 12.)
16. osoba koje obavljaju djelatnost za čije obavljanje nije propisano izdavanje odobrenja ili registracije, ali imaju obilježje samostalnosti, trajnosti i s namjerom stvaranja izvora dohotka ili dobiti i po osnovi obavljanja tih djelatnosti su obveznici poreza na dohodak ili poreza na dobit, ako nisu obvezno osigurane po drugoj osnovi	(čl. 10. toč. 5.) Čl. 175. st. 1. – ako su korisnici mirovine nisu obvezni na osiguranje (iznimka invalidska zbog prof. nesp. / djelomičnog gubitka radne sposob.)	(čl. 9. st. 1. toč. 13.) – ostale samostalne djelatnosti (čl. 9. toč. 5. ZOD-a)
17. osobe koje obavljaju domaću radinost ili sporedno zanimanje prema Zakonu o obrtu, ako nisu obvezno osigurane po drugoj osnovi, ili ako nisu korisnici mirovine, osim korisnika invalidske mirovine zbog djelomičnog gubitka radne sposobnosti iz članka 39. stavka 3. ZOMO-a.	(čl. 10. toč. 6.) Čl. 175. st. 1. – ako su korisnici mirovine nisu obvezni na osiguranje (iznimka invalidska zbog prof. nesp. / djelomičnog gubitka radne sposob.)	(čl. 9. st. 1. toč. 31.)
18. osoba koje obavljaju poljoprivrednu i šumarsku djelatnost kao jedino ili glavno zanimanje, a upisane su u upisnik obiteljskih polj. gosp., odnosno u upisnik šumoposjednika u svojstvu nositelja ili člana obiteljskog polj. gosp., odnos. šumoposjednika i člana njegova obiteljskog domaćinstva	(čl. 11.) Čl. 175. st. 1. – ako su korisnici mirovine nisu obvezni na osiguranje (iznimka invalidska zbog prof. nesp. / djelomičnog gubitka radne sposob.)	(čl. 9. st. 1. toč. 14.)
19. Članova uprave i izvršnih direktora trgovačkih društava, likvidatora i upravitelja zadruge, ako nisu obvezno osigurani po drugoj osnovi	(čl. 12.)	(čl. 9. st. 1. toč. 15.)

Osnova obveznog osiguranja	ZOMO	ZOD
20. Svećenika i drugih vjerskih služb. vjerske zajednice, koja je upisana u evidenciju vjer. zajednica koju vodi ministarstvo nadležno za poslove uprave, ako nisu obvezno osigurani po drugoj osnovi	(čl. 13.)	(čl. 9. st. 1. toč. 16.)
21. Roditelja koji obavljaju roditeljske dužnosti u prvoj godini života djeteta, a nisu obvezno osigurani po drugoj osnovi, ako je dijete hrvatski državljanin i ako roditelj i dijete imaju prebivalište u RH.	(čl. 14.) – na osobni zahtjev	(čl. 9. st. 1. toč. 17.)
22. zaposleni u inozemstvu kod međ. org. i stranih poslodavaca, ako nisu obvezno osigurani prema inozemnim propisima na koje se odnosi međ. ug. o soc. osig., ili ako nisu obvezno osigurani prema uredbama EU o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti	(čl. 15. st. 1.) na – osobni zahtjev	(čl. 9. st. 1. toč. 18.)
23. osobe zaposlene u institucijama EU, ako nisu obvezno osigurane prema propisima EU.	(čl. 15. st. 2.) – na osobni zahtjev	(čl. 9. st. 1. toč. 18.)
24. osobe zaposlene na državnom području RH kod poslodavaca sa sjedištem u inozemstvu, koji nemaju registriranu podruž. u RH.	(čl. 15. st. 3.) – na osobni zahtjev	(čl. 9. st. 1. toč. 19.)
25. članovi posade broda u međ. plovidbi čiji je poslodavac, brodar ili kompanija domaća ili strana pravna osoba, ako uredbama EU o koordinaciji sustava soc. sigurnosti ili međ. ugovorom o socijalnom osiguranju nije drukčije određeno.	(čl. 16. st. 1.)	(čl. 9. st. 1. toč. 8.)
26. Osobe koje ostvaruju drugi dohodak prema prop. o porezu na dohodak na koji se plaća doprinos za mir. osig., prema prop. o dopr. za obvezna osiguranja.	(čl. 17.)	(čl. 9. st. 1. toč. 20.)

Izmjenama ZOD-a, koje su na snazi od 1. siječnja 2017. izmijenjena je definicija osobe koja se prvi puta zapošljava (čl. 7. st. 1. t. 31.), i to u pogledu staža osiguranja ostvarenog po osnovi drugog dohotka. Naime, prema odredbi članka 30. ZOMO-a **u staž osiguranja računa se i razdoblje u kojem su isplaćeni drugi dohoci za koje su plaćeni doprinosi prema članku 17. ZOMO-a** (prema kojem su obvezno osigurane osobe koje ostvaruju drugi dohodak prema propisima o porezu na dohodak na koji se plaća doprinos za mirovinsko osiguranje prema propisima o doprinosima za obvezna osiguranja). Za osobe koje ostvaruju **drugi dohodak** i nisu obuhvaćene obveznim osiguranjem po nekoj drugoj osnovi, već su mirovinskim osiguranjem u skladu s odredbom članka 17. ZOMO-a obuhvaćene isključivo po osnovi drugog dohotka, isplatiatelj primitka ne uspostavlja prijavu o početku osiguranja (obrazac M-1P/eM1P), već osiguranici **s danom uplate doprinosa za mirovinsko osiguranje stječu pravo da im se računa staž osiguranja prema visini ostvarenih primitaka** (o čemu se evidentiraju podaci u Banci podataka aktivnih osiguranika Zavoda – dalje u tekstu BPA) i navedene svote uzimaju se u obzir kod izračuna visine mirovine, odnosno kod određivanja vrijednosnih bodova. Isplatiatelj drugog dohotka, za koji je propisana obveza plaćanja doprinosa za mirovinsko osiguranje obavezan je uspostaviti JOPPD obrazac za svaki isplaćeni dohodak na koji je obračunat i plaćen doprinos za mirovinsko osiguranje, s podacima o osnovici na koju je obračunat mirovinski doprinos, te podacima o iznosu obračunatog i uplaćenog doprinosa.

Slijedom navedenog, u smislu navedenih odredaba ZOD-a i ZOMO-a, osobom koja se prvi puta zapošljava do 31. prosinca 2016. podrazumijevala se osoba koja u BPA nema uspostavljenu prijavu o početku osiguranja (obrazac M-1P/eM-1P) po bilo kojoj od osnova obveznog osiguranja, ako u Zavodu već ima evidentiran staž osiguranja kao osoba obvezno osigurana prema članku 17. ZOMO-a, na temelju ostvarenog drugog dohotka za koji su plaćeni doprinosi, sukladno odredbi članka 30. ZOMO-a. Međutim, prema posljednjim izmjenama odredbe članka 7. stavka 1. točke 31. ZOD-a, osobom koja se prvi put zapošljava smatra se fizička osoba koju poslodavac, po osnovi ugovora o radu,

odnosno ugovora o stručnom osposobljavanju za rad prijavljuje na obvezno mirovinsko osiguranje i obvezno zdravstveno osiguranje, **te do dana početka osiguranja nema evidentiran staž u mirovinskom osiguranju, odnosno ima evidentiran staž do osam dana (uključujući i osmi dan) po osnovi drugog dohotka**, osim po osnovi roditelja koji obavlja roditeljske dužnosti, niti je staž mirovinskog osiguranja ostvario kod inozemnog nositelja obveznoga mirovinskog osiguranja, osim fizičke osobe iz točke 54. istoga članka (mlade osobe). Dakle, novina se odnosi na staž osiguranja ostvaren po osnovi drugog dohotka, pa se tako **iznimno osiguranik koji u Zavodu ima evidentiran staž osiguranja samo po osnovi drugog dohotka u trajanju do 8 dana, tretira jednako kao i osiguranik za kojeg ne postoji evidentiran staž u mirovinskom osiguranju po navedenoj osnovi, što posljedično znači da će se u tom slučaju za osiguranika poslodavcu izdati potvrda o prvom zapošljavanju (POS-1). Što se tiče osiguranja po osnovi roditelja koji obavlja roditeljske dužnosti u prvoj godini života djeteta (članak 14. ZOMO-a) i nadalje ostaju iznimno isključeni iz kontrola na postojanje evidentiranog staža osiguranja u Zavodu.**

Prema odredbi članka 14. ZOMO-a, na osobni zahtjev obvezno se osigurava roditelj koji obavlja roditeljske dužnosti u prvoj godini života djeteta, a nije obvezno osiguran po drugoj osnovi, pod uvjetom da je dijete hrvatski državljanin i da roditelj i dijete imaju prebivalište u RH. Rođenjem sljedećeg djeteta, prije navršene prve godine života prethodnog djeteta, prestaje pravo na obvezno osiguranje po prethodno rođenom djetetu. Slijedom navedenog, ako prijavi na osiguranje uspostavljenoj po osnovi ugovora o radu, odnosno ugovora o stručnom osposobljavanju, prethodi samo prijava o početku osiguranja po osnovi roditelja koji obavlja roditeljske dužnosti (članak 14. ZOMO-a), prijava o početku osiguranja po osnovi ugovora o radu, odnosno ugovora o stručnom osposobljavanju smatra se prvom prijavom na mirovinsko osiguranje, pod uvjetom da osoba u razdoblju koje prethodi početku osiguranja (po osnovi ugovora o radu, odnosno ugovora o stručnom osposobljavanju), nema evidentiran staž osiguranja na temelju ostvarenog drugog dohotka, ili ima evidentiran staž

po osnovi drugog dohotka, ali najviše do osam dana. Takva osoba ima status osobe koja se prvi puta zapošljava, te se za nju poslodavac temeljem potvrde izdane od Zavoda (POS-1) oslobađa doprinosa na plaću.

2.1. Oslobođenje za osobu koja se prvi puta zapošljava

Sukladno odredbi članka 20. stavka 2. i 3. ZOD-a, obveznici doprinosa za osiguranika po osnovi radnog odnosa oslobađaju se iznimno od plaćanja doprinosa na plaću (doprinosa za zdravstveno osiguranje – 16,5%), u trajanju do jedne godine od dana zapošljavanja ako su po istoj osnovi prijavili na mirovinsko osiguranje prijavom o početku osiguranja (M-1P/eM-1P) osobu koja ima status osobe koja se prvi puta zapošljava. Tako se poslodavac i za osobu za koju dokaže status osobe koja se prvi put zapošljava, za osiguranika po osnovi stručnog osposobljavanja za rad bez zasnivanja radnog odnosa sukladno odredbi članka 43. stavka 1. ZOD-a, oslobađa doprinosa za zdravstveno osiguranje (16,5%), na način da se doprinosi obračunavaju prema mjesečnoj osnovici iz članka 44. ZOD-a (umnožak iznosa prosječne plaće i koeficijenta 0,38): doprinos za mirovinsko osiguranje – 20% I stup ili 15% II stup, te doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje, za osiguranika tog osiguranja – 5%. Prema odredbi članka 16. stavka 5., članka 26. stavka 5., te članka 31. stavka 4. Pravilnika o doprinosima (NN, br. 2/09 do 01/19; dalje u tekstu: POD), za osobu koja se prvi put zaposlila, a za vrijeme trajanja prve godine zaposlenja: ostvaruje pravo iz obveznog zdravstvenog osiguranja na naknadu plaće na teret državnog proračuna ili joj radni odnos miruje radi dragovoljnog služenja vojnog roka u oružanim snagama RH, **produžuje se tijekom prve godine zaposlenja kod istog poslodavca, razmjerno broju dana za koje je ostvareno pravo na naknadu plaće odnosno u kojima je radni odnos mirovao.** Također, prema odredbi 16. stavka 6., članka 26. stavka 6., te članka 31. stavka 5. POD-a, u slučaju kada osoba koja se prvi put zapošljava, zbog provedenog spajanja, pripajanja ili dugih oblika **reorganizacije dosadašnjeg poslodavca** nastavlja raditi kod novog poslodavca, ta osoba **zadržava status osobe koja se prvi put zapošljava** pod uvjetom da je novi poslodavac u cijelosti preuzeo sve obveze iz ugovora o radu s dosadašnjim poslodavcem, te da se razdoblje osiguranja po osnovi rada kod novog poslodavca neposredno nastavlja na razdoblje osiguranja po osnovi rada kod dosadašnjeg poslodavca. Da bi se poslodavac mogao osloboditi od doprinosa na plaću za osobu koja se prvi puta zapošljava, sukladno odredbi članka 16. stavka 3. (za osobu u radnom odnosu), članka 26. stavka 3. (za izaslanu osobu), te članka 31. stavka 2. (za osobu na stručnom osposobljavanju) POD-a, dužan je o tome statusu osigurati dokaz. Dokaz je ispis službenih podataka Zavoda o statusu osiguranika iz kojega je vidljivo da je riječ o osobi koja do početka osiguranja po prijavi tog poslodavca, nema evidentiran staž u mirovinskom osiguranju po bilo kojoj osnovi, uz izuzetak roditelja koji obavlja roditeljske dužnosti. **Zato poslodavac u navedenu svrhu treba od Zavoda zatražiti ispis službenih podataka o statusu osiguranika (obrazac POS-1)** iz kojeg će biti vidljivo da je riječ o osobi koja do početka

osiguranja po prijavi tog poslodavca, nema evidentiran staž u mirovinskom osiguranju sukladno odredbi članka 7. stavka 1. točke 31. ZOD-a. U slučaju kada je osoba koja se **prvi put zapošljava stranac**, poslodavac je dužan o tome osigurati dokaz – pisanu ispravu nositelja obveznog mirovinskog osiguranja države stranca izdanu u skladu s međudržavnim ugovorom o socijalnom osiguranju iz koje je vidljivo da je riječ o osobi koja do početka osiguranja po prijavi tog poslodavca, nema evidentiran staž u obveznom mirovinskom osiguranju (članak 31. stavak 3. POD-a).

2.2. Postupak u Zavodu

Ovlaštena osoba Zavoda prilikom izdavanja potvrde (obrazac POS-1) na zahtjev poslodavca u svrhu dokazivanja statusa osobe koja se prvi puta zapošljava, obvezno prethodno provjerava:

- da li osoba u razdoblju koje prethodi prijavi o početku osiguranja kod tog poslodavca ima evidentiran staž osiguranja po bilo kojoj osnovi obveznog osiguranja (uz iznimku roditelja koji obavlja roditeljske dužnosti do godine dana djeteta), pa tako i staž osiguranja na temelju ostvarenog drugog dohotka više od osam dana. Ako ima, navedena osoba ne smatra se osobom koja se prvi puta zapošljava, te se u tom slučaju poslodavcu ne može izdati potvrda POS-1.
- da li prijavi o početku osiguranja uspostavljenoj od tog poslodavca po osnovi ugovora o radu, odnosno ugovora o stručnom osposobljavanju, neposredno prethodi samo prijava osiguranja po osnovi roditelja koji obavlja roditeljske dužnosti. U tom slučaju se, pod uvjetom da osoba u razdoblju koje prethodi prijavi na osiguranje nema evidentiran staž osiguranja niti po jednoj osnovi obveznog osiguranja, kao ni po osnovi ostvarenog drugog dohotka više od osam dana, prijava na osiguranje smatra prvom prijavom, te se navedena osoba smatra osobom koja se prvi puta zapošljava i u tom slučaju se poslodavcu može izdati potvrda POS-1.
- da li je u pitanju mlada osoba sukladno odredbi članka 7. točke 54. ZOD-a.

Prema članku 7. točki 31. definirana je osoba koja se prvi puta zapošljava, uz navođenje da se **navedena odredba ne odnosi na osiguranika mladu osobu** iz članka 7. točke 54. ZOD-a.

2.2.1. Uspostava prijave osiguranja za osobu koja se prvi puta zapošljava

U skladu s odredbama Pravilnika o vođenju matične evidencije Hrvatskog zavoda za mirovinsko osiguranje (NN, br. 159/13, 22/15., 57/15, 125/15, 19/17, 22/19 i 145/20.; dalje u tekstu: Pravilnik), svojstvo osiguranika u sustavu mirovinskog osiguranja stječe se uspostavom prijave na mirovinsko osiguranje, koju je poslodavac kao obveznik uspostave prijave obvezan uspostaviti putem tiskanice ili e-prijave propisane Pravilnikom, a koje se evidentiraju u matičnoj evidenciji Hrvatskog zavoda za mirovinsko osiguranje (dalje u tekstu: Zavod). Da bi poslodavac mogao ostvariti olakšicu oslobađanja od doprinosa na plaću

za osobu sa statusom osobe koja se prvi puta zapošljava, prethodno mora Zavodu, u skladu s odredbama Pravilnika, pri uspostavi prijave o početku osiguranja (tiskanica M-1P, obrazac eM-1P) priložiti potvrdu POS-1. U slučaju promjene podataka po osnovi tako uspostavljene prijave osiguranja obvezno uspostavlja prijavu o promjeni podataka (tiskanica M-3P, obrazac eM-3P).

3. Tko se smatra mladom osobom?

Mladom osobom, u skladu s odredbom članka 7. stavka 1. točke 54. ZOD-a, smatra se fizička osoba koju poslodavac po osnovi ugovora o radu sklopljenim na neodređeno vrijeme prijavljuje na obvezno mirovinsko osiguranje i obvezno zdravstveno osiguranje te do dana početka osiguranja ima manje od 30 godina života, a do dana sklapanja ugovora o radu nije imala prethodno sklopljen ugovor o radu na neodređeno vrijeme s istim poslodavcem. Dakle, mladom osobom smatra se i osoba koja na dan početka rada (u skladu s ugovorom) nije navršila 30 godina života. Tako se npr. osoba koja je na datum kada stječe svojstvo osiguranika po osnovi radnog odnosa navršila 29 godina, 11 mjeseci i 29 dana života smatra mladom osobom, a korištenje olakšice počinje od prvog dana rada sukladno sklopljenom ugovoru o radu i traje narednih pet godina. Dakle, navedena osnova osiguranja računa se protekom roka od pet godina.

3.1. Prijava mlade osobe u sustav mirovinskog osiguranja

U skladu s odredbama Pravilnika, a na temelju sklopljenog ugovora o radu na neodređeno vrijeme s mladom osobom poslodavac je Zavodu obvezan uspostaviti prijavu o početku osiguranja (tiskanica M-1P, obrazac eM-1P), te u slučaju promjene podataka po osnovi tako uspostavljene prijave osiguranja obvezno uspostavlja prijavu o promjeni podataka (tiskanica M-3P, obrazac eM-3P) te za prestanak svojstva osiguranika mlade osobe prijavu o prestanku osiguranja (tiskanica M-2P, obrazac eM-2P). Za prijavu mlade osobe u Zavodu Pravilnikom je propisana posebna osnova osiguranja, koju je na obrascu eM-1P moguće odabrati (Radni odnos osobe mlađe od 30 godina prema Zakonu o doprinosima), odnosno ako poslodavac zapošljava mladu osobu izaslanog radnika (Izaslani radnik – osoba mlađa od 30 godina prema Zakonu o doprinosima). Ako poslodavac naknadno uvidi da nije prijavio osobu po toj osnovi, tada može retroaktivno prijavom o promjeni podataka M3P/eM-3P promijeniti prijavu (s datumom prijave radnika u radni odnos). Slijedom navedenog, da bi se u sustavu mirovinskog osiguranja mogla provesti uspostavljena prijava mlade osobe, moraju biti ispunjeni određeni uvjeti:

- na dan početka rada radnik mora biti mlađi od trideset godina (kontrola datuma stjecanja svojstva osiguranika i datuma rođenja),
- radnik se zapošljava na neodređeno vrijeme (puno ili nepuno radno vrijeme) te se automatski kontrolira i uvjetuje nepostojanje prijave po osnovi radnog odnosa na neodređeno vrijeme uspostavljene od strane istog poslodavca u razdoblju koje prethodi prijavljenom datumu stjecanja svojstva osiguranika mlade osobe.

Da bi se prijava mlade osobe provela kroz sustav mirovinskog osiguranja i ažurirala u baze Zavoda navedeni uvjeti moraju biti kumulativno zadovoljeni, u protivnom će se zaprimanje prijave u Zavodu odbiti. Potrebno je naglasiti da u slučaju ako je poslodavac već ranije s osobom mlađom od 30 godina sklopio ugovor o radu na određeno vrijeme ili ugovor o radu o stručnom osposobljavanju bez zasnivanja radnog odnosa, pa želi s istom osobom sklopiti ugovor o radu na neodređeno vrijeme i prijaviti je kao mladu osobu, u prvom slučaju uspostavlja prijavu o promjeni M-3P/eM-3P s podatkom sklapanja ugovora o radu na neodređeno vrijeme i datumom promjene, a u drugom slučaju prijavu o promjeni M-3P/eM-3P s podatkom nove osnove osiguranja – radni odnos mlade osobe, s datumom promjene i podatkom sklapanja ugovora o radu na neodređeno vrijeme s datumom promjene.

3.2. Oslobođenje od doprinosa na plaću za mladu osobu

Sukladno odredbama ZOD-a poslodavac koji s mladom osobom sklopi ugovor o radu na neodređeno vrijeme kroz razdoblje do pet godina oslobađa se doprinosa na plaću. Preduvjet stjecanja prava na navedenu olakšicu je prijava mlade osobe u sustav mirovinskog osiguranja. Tako je poslodavac koji s mladom osobom sklopi ugovor o radu na neodređeno vrijeme kroz razdoblje do pet godina dužan obračunavati samo doprinose iz osnovice i to: doprinos za mirovinsko osiguranje – po stopi od 20 % (I stup), odnosno po stopi od 15 % za osiguranika mirovinskog osiguranja na temelju individualne kapitalizirane štednje (II stup), te doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje (za osiguranika tog osiguranja) – po stopi od 5%. Prema tome, s obzirom na oslobođenje od doprinosa na plaću, u navedenom razdoblju do pet godina ne postoji obveza obračunavanja i plaćanja doprinosa za zdravstveno osiguranje po stopi od 16,5 %.

3.3. Posebnosti vezane uz olakšicu za mladu osobu

Posebnosti u slučaju olakšica za mladu osobu propisane su člankom 16. a POD-a. Tako u slučaju kada mlada osoba zbog provedenog spajanja, pripajanja ili dugih oblika reorganizacije dosadašnjeg poslodavca nastavlja raditi kod novog poslodavca, ta osoba zadržava status mlade osobe pod uvjetom da je novi poslodavac u cijelosti preuzeo sve obveze iz ugovora o radu s dosadašnjim poslodavcem te da se razdoblje osiguranja po osnovi rada kod novog poslodavca neposredno nastavlja na razdoblje osiguranja po osnovi rada kod dosadašnjeg poslodavca. Novi poslodavac može koristiti olakšicu nastavno, u obliku neobračunavanja doprinosa na osnovicu, do isteka razdoblja od pet godina računajući od prvog dana korištenja olakšice kod prvog poslodavca.

U slučaju mlade osobe kojoj se pet godina od dana sklapanja ugovora o radu na neodređeno vrijeme navršava tijekom mjeseca doprinosi se obračunavaju odvojeno i to za razdoblje u kojemu ima status mlade osobe bez doprinosa za zdravstveno osiguranje, a za razdoblje u kojemu nema status mlade osobe, doprinosi se obračunavaju bez olakšice.

Također, ako dva poslodavca obavljaju djelatnost u supoduzetništvu ili se smatraju povezanim osobama u smislu odredbi propisa koji uređuju porez na dobit, a jedan od tih poslodavaca sklopi ugovor o radu na neodređeno vrijeme s mladom osobom, koja je prethodno bila u radnom odnosu kod poslodavca supoduzetnika, odnosno povezane osobe i za koju je taj poslodavac već koristio olakšicu zbog zapošljavanja mlade osobe, novi poslodavac (supoduzetnik ili povezana osoba) može koristiti olakšicu nastavno, u obliku neobračunavanja doprinosa na osnovicu, do isteka razdoblja od pet godina računajući od prvog dana korištenja olakšice kod prvog poslodavca.

Poslodavac može u određenim slučajevima produžiti razdoblje korištenja oslobođenja od plaćanja doprinosa na plaću (čl. 16.a st. 4. POD-a), i to: za mladu osobu koja za vrijeme trajanja pet godina zaposlenja ostvaruje pravo iz obveznog zdravstvenog osiguranja na naknadu plaće na teret državnog proračuna ili joj radni odnos miruje radi dragovoljnog služenja vojnog roka u oružanim snagama Republike Hrvatske, u kojim slučajevima se produžuje tijekom pet godina zaposlenja kod istog poslodavca, razmjerno broju dana za koje je ostvarivala pravo na naknadu plaće odnosno u kojima je radni odnos mirovao. Naknade koje isplaćuje Hrvatski zavod za zdravstveno osiguranje na teret državnog proračuna su npr. naknade za vrijeme roditeljskog dopusta. Međutim, naknade za vrijeme bolovanja od 43. dana privremene nesposobnosti za rad, komplikacija u trudnoći, roditeljskog dopusta, se isplaćuju na teret sredstava HZZO-a pa iz navedene odredbe čl. 16.a POD-a proizlazi da vrijeme ostvarivanja naknade na teret HZZO-a ne bi produžilo razdoblje korištenja oslobođenja od plaćanja doprinosa na plaću.

Vežano uz korištenje neplaćenog dopusta od strane mlade osobe, a za koje vrijeme je poslodavac odjavio osobu s mirovinskog osiguranja (pri čemu radni odnos nije prekinut, ali sva prava i obveze iz radnog odnosa miruju),

poslodavac nakon prestanka korištenja neplaćenog dopusta radnika, ima pravo nastaviti korištenje oslobođenja od plaćanja doprinosa na plaću pri čemu razdoblje korištenja neplaćenog dopusta ne produžuje razdoblje korištenja oslobođenja.

4. Oslobođenje prema Zakonu o hrvatskim braniteljima iz Domovinskog rata i članovima njihovih obitelji

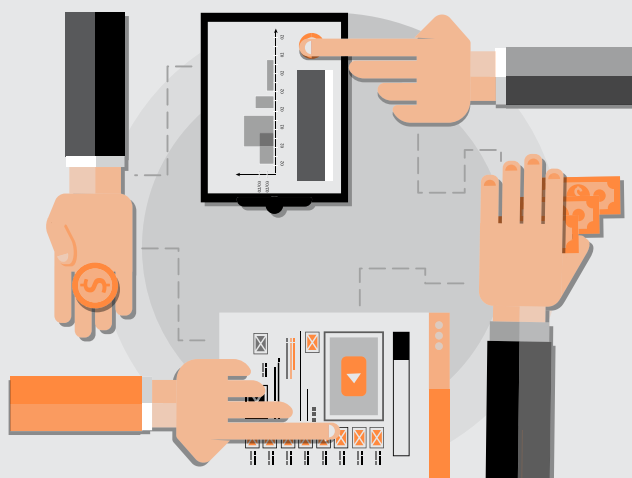
Iznimno od odredbi ZOD-a, sukladno odredbi članka 106. Zakona o hrvatskim braniteljima iz Domovinskog rata i članovima njihovih obitelji (N.N, br. 121/17, 98/19 i 84/21- na snazi od 31.7.2021. godine.), kojom se propisuje fiskalna olakšica za zapošljavanje, za osiguranika djetete smrtno stradalog hrvatskog branitelja iz Domovinskog rata ili djetete nestalog hrvatskog branitelja iz Domovinskog rata starije od 29 godina kojeg poslodavac na osnovi ugovora o radu sklopljenog na neodređeno vrijeme prijavljuje na obvezno mirovinsko osiguranje i obvezno zdravstveno osiguranje, a prema mjesečnoj osnovici iz članka 21. ZOD-a (plaća određena prema ugovoru o radu, pravilniku o radu, kolektivnom ugovoru ili posebnim propisom) obračunavaju se doprinosi iz osnovice, i to: doprinos za mirovinsko osiguranje (15%) i doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje (za osiguranika tog osiguranja) (5%). U slučaju zapošljavanja navedenih osoba ne postoji obveza obračunavanja i plaćanja doprinosa na osnovicu (doprinosa za zdravstveno osiguranje (16,5%) i to u trajanju do pet godina. Dakle, poslodavci koji sklope ugovor o radu na neodređeno vrijeme s osobom koja je djetete smrtno stradalog hrvatskog branitelja iz Domovinskog rata ili djetete nestalog hrvatskog branitelja i starije od 29 godina, oslobođeni su obveze doprinosa na plaću za te osobe u trajanju do 5 godina. Navedeno pravo na oslobođenje odnosi se na sve osobe koje do dana sklapanja ugovora o radu nisu imale prethodno sklopljen ugovor o radu na neodređeno vrijeme s istim poslodavcem.

DJELOVANJE CENTRA

tim4pin

MOŽETE PRATITI NA

WWW.TIM4PIN.HR



Uz izmjene i dopuna zakona o radu

Dražen Opalić*

Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o radu usvojen je na sjednici Vlade 16. prosinca 2022., a stupa na snagu 1. siječnja 2023. godine, uz iznimku dva članka za koje je predviđeno odgodno stupanje na snagu. Radi se članku koji propisuje obvezu dostave svih kolektivnih ugovora ministarstvu nadležnom za rad, koji stupa na snagu 1. srpnja 2023. te o članku kojim se dodaje čitava nova glava Zakona s nizom novih odredbi koje uređuju rad putem digitalnih radnih platformi, a koji članak stupa na snagu 1. siječnja 2024. godine.

1. Uvod

Redefiniranje radnog zakonodavstva dio je Programa Vlade Republike Hrvatske 2020.-2024., u okviru kojega je istaknut cilj – u dogovoru sa socijalnim partnerima, stvoriti kvalitetan okvir za poticanje poduzetničkih aktivnosti i osigurati dostojanstvene uvjete rada, uz maksimalnu zaštitu poduzetnika i radnika.

Ovim izmjenama i dopunama Zakona, koje su prilično opsežne, obuhvaćeni svi najvažniji programski ciljevi Vlade koji se odnose na redefiniranje radnog zakonodavstva, istim se ujedno nacionalno radno zakonodavstvo usklađuje s novim europskim direktivama te se provode obveze preuzete Nacionalnim planom oporavka i otpornosti 2021. – 2026., odnosno reforme u području komponente *Tržište rada i socijalna zaštita*, mjera *Unaprijeđenje radnog zakonodavstva*.

2. Direktive EU

Vezano za usklađivanje Zakona o radu s novim EU direktivama uglavnom se radi o dopuni materije važećeg Zakona o radu, kojom su značajno proširena prava radnika.

Zahtjevi Direktive o transparentnim i predvidivim radnim uvjetima u EU usklađeni su s novim okolnostima i praksama na tržištu rada. Sve fleksibilnije mogućnosti poslovanja i rada te rastući trend korištenja nestandardnih oblika rada utjecali su na to da se na europskoj razini zahtijeva od država članica EU da noveliraju nacionalne propise na način da istima omoguće prilike za nova zapošljavanja u takvim oblicima rada, ali istodobno i spriječe nepredvidivost u radnim odnosima te suzbiju tzv. radno siromaštvo.

Stoga se promjene koje su uvedene u Zakon radu odnose na: nove elemente radnog odnosa o kojima svaki radnik mora biti informiran već na početku svojega rada (npr. širi opseg podataka koje treba sadržavati ugovor o radu, ovisno o kakvom se ugovoru i obliku rada radi); na pravo radnika da zatraži prelazak s ugovora o radu na određeno vrijeme na ugovor o radu na neodređeno te da u slučaju nemogućnosti poslodavca da zahtjevu udovolji o tome dobije pisani obrazloženi odgovor; na nova minimalna prava iz radnog odnosa (npr. mogućnost produljenje probnoga

rada, ako je radnik bio privremeno odsutan zbog bolovanja ili korištenja roditeljskih i roditeljskih prava); na besplatno osposobljavanje zbog potreba rada, a koje se uračunava u radno vrijeme i po mogućnosti odvija tijekom utvrđenog rasporeda radnog vremena.

S druge strane, Direktiva o ravnoteži između poslovnog i privatnog života roditelja i pružatelja skrbi utvrđuje minimalne zahtjeve namijenjene ostvarenju ravnopravnosti muškaraca i žena u pogledu njihovih mogućnosti na tržištu rada i postupanja prema njima na radnome mjestu. Ista uzima u obzir osobne potrebe radnika koji su roditelji, ali isto tako uvažava i demografske promjene do kojih dolazi starenjem stanovništva te uslijed toga rastućom potrebom za skrbi.

Stoga se promjene koje su uvedene u Zakon radu odnose na sljedeće: radnicima koji su roditelji djece mlađe od 8 godina života ili koji pružaju osobnu skrb članu obitelji ili kućanstva zbog ozbiljnog zdravstvenog razloga omogućuju se fleksibilni radni uvjeti, što podrazumijeva da će takvim radnicima biti omogućeno prilagoditi raspored radnog vremena, privremeno prijeći na rad od kuće ili privremeno dogovoriti s poslodavcem rad u nepunom radnom vremenu umjesto rada u punom radnom vremenu. Ujedno, uvedeno je novo pravo na neplaćeni dopust u trajanju od 5 radnih dana godišnje za pružanje osobne skrbi te novo pravo na odsutnost s posla jednom u kalendarskoj godini, kada je zbog osobito važnog i hitnog obiteljskog razloga nastalog bolešću ili nesrećom prijeko potrebna radnikova trenutačna nazočnost.

U svjetlu takvih novih radnih i socijalnih politika EU te nastavno na uvođenje opisanih novih prava radnika u Zakon o radu, osigurano je da se ista učinkovito i primjenjuju, i to uvođenjem novih sankcija za poslodavce koji bi ta prava radnika mogli prekršiti.

3. Nacionalni plan oporavka i otpornosti

Vezano za reformske mjere kojima se provodi Nacionalni plan oporavka i otpornosti 2021. – 2026. (NPOO) važno je naglasiti da je istima značajno unaprijeđeno opće radno zakonodavstvo.

Stoga se promjene koje su uvedene u Zakon radu odnose na sljedeće: potiču se inovativni oblici rada poput rada

* Dražen Opalić, mag.oec., Ministarstvo rada, mirovinskoga sustava, obitelji i socijalne politike, pomoćnik ministra, Zagreb

od kuće odnosno rada na daljinu te fleksibilni radni uvjeti radnika, a sve kako bi se, kroz bolju ravnotežu poslovnog i privatnog života, potaklo demografsku revitalizaciju Hrvatske. Sa istom svrhom, a osobito kako bi se osigurala stabilna i kvalitetna radna mjesta te predvidljivi uvjeti rada, Zakonom se provode dodatne mjere za sprječavanje zlouporaba prilikom sklapanja ugovora o radu na određeno vrijeme, pri čemu je nit vodilja bila da takav ugovor uvijek predstavlja iznimku, a ugovor na neodređeno vrijeme pravilo kod zasnivanja radnog odnosa. Nadalje, potiču se rad, zapošljavanje i rast plaća i to putem izmijenjenih i dopunjenih zakonskih odredbi o dodatnom radu za drugoga poslodavca, redefiniranjem odredbi povezanih s odredbom o prestanku ugovora o radu zbog navršene životne dobi, uređenjem rada koji se odvija putem digitalnih radnih platformi te jasnim definiranjem plaće i svih njenih sastavnih dijelova.

4. Sadržaj zakonskih promjena

4.1. Ugovor o radu na određeno vrijeme

Iako je Zakon o radu, kao opći propis o radnim odnosima u Republici Hrvatskoj, već usklađen sa zahtjevima EU Direktive koja regulira rad na određeno vrijeme, uočene su određene anomalije u praktičnoj primjeni zakonskih odredbi koje uređuju ugovor o radu na određeno vrijeme.

Zakonske odredbe trebale bi sklapanje ugovora o radu na određeno vrijeme ograničiti na iznimne slučajeve, odnosno njihovo uzastopno neprekidno sklapanje uvjetovati objektivnim razlogom te njihovo vremensko trajanje ograničiti na maksimalno tri godine. Uz navedene zakonske „osigurače“ koji su predviđeni za suzbijanje zlouporaba ove vrste ugovora o radu u praksi, Zakon propisuje i presumpciju sklopljenog ugovora na neodređeno vrijeme, ako bi ugovor o radu na određeno vrijeme bio sklopljen protivno tome Zakonu.

Međutim, prema podacima Hrvatskog zavoda za mirovinsko osiguranje unazad 6 godina, udio rada na određeno vrijeme u ukupno sklopljenim ugovorima kretao se oko 25% odnosno $\frac{1}{4}$ svih sklopljenih ugovora o radu predstavlja ugovore privremenog trajanja. Iznimka je 2021. godina kada je udio ovih ugovora pao na 22% te se sličan trend nastavio i 2022. godini, no tome je pridonijela COVID kriza, uslijed koje je došlo do usporavanja gospodarstva, a nisu „produžavani“ niti raniji ugovori o radu na određeno vrijeme odnosno nisu sklapani uzastopni ugovori koji bi po redovnom tijeku stvari bili sklopljeni.

S druge strane, prema nešto drukčijoj metodologiji, i Eurostat prati pojavu privremenog zapošljavanja, pa je prema takvim pokazateljima za 2020. godinu, a koji su uspoređivi s drugim europskim državama, Hrvatska imala udio od 15,2% privremenih ugovora, dok je prosjek EU 27 bio niži i iznosio 13,5%. Nadalje, podaci za 2021. i 2022. nešto su bolji i Hrvatska se sada svrstala u prosjek EU.

Međutim, prema podacima istoga izvora Hrvatska je i dalje u vrhu ljestvice kada se govori o kratkotrajnim ugovorima. Radi se o ugovorima koji traju kraće od tri mjeseca i koje

ova statistika svrstava pod „prekarne ugovore“. Naime, u Hrvatskoj je udio takvih ugovora čak 4,2 %, dok je prosjek EU 27 tek 1,7%. Pri tome se, primjerice, navodi podatak za Njemačku, u kojoj je udio ovih kratkotrajnih ugovora 0,5%, dok po izrazito malom udjelu prednjače Bugarska sa svega 0,2 % te Češka i Estonija sa po 0,3%.

Imajući u vidu sve navedene službene pokazatelje iz kojih očigledno proizlazi visoki udio ove vrste ugovora o radu koji bi trebao predstavljati iznimku, te dodatno obzirom da europske statistike ukazuju da smo u vrhu ljestvice država po kratkoći trajanja privremenih ugovora, važan cilj zakonskih promjena jest svesti udio ugovora o radu na određeno vrijeme u okviru iznimki. To se postiže propisivanjem dodatnih „osigurača“ za suzbijanje zlouporaba ugovora o radu na određeno vrijeme, odnosno propisanim daljnjim ograničenjima, kao što su:

- ograničenje broja sklopljenih uzastopnih ugovora o radu na određeno vrijeme na tri ugovora u istom utvrđenom razdoblju od tri godine (iznimke su predviđene za zamjenu privremeno nenazočnog radnika, dovršetak rada na projektu koji uključuje financiranje iz fondova EU, agencijski rad kao i kod drugih objektivnih razloga, dopuštenim posebnim zakonom ili kolektivnim ugovorom
- produljivanje razdoblja od dva mjeseca između dva uzastopna ugovora koje se ne smatra prekidom razdoblja od tri godine na tri mjeseca,
- propisivanje obveze utvrđivanja objektivnog razloga za sklapanje prvog ugovora (što dosada nije bio slučaj pa se zaobilazilo sklapanje ugovora na neodređeno vrijeme uz probni rad) te definiranje objektivnih razloga,
- bolje definiranje „uzastopnosti“ ugovora koje prepoznaje zapošljavanje i kod tzv. povezanih poslodavaca (povezane poslodavce definiraju Zakon o trgovačkim društvima i porezni propisi). Prema navedenom kod prestanka ugovora o radu i sklapanju novoga kod povezanih poslodavaca smatrati će se (u pogledu tri ugovora u razdoblju od 3 godine) da se radi o jednom poslodavcu.

Također, sezonski poslovi su ograničeni na one poslove koji maksimalno u jednoj kalendarskoj godini traju do 9 mjeseci.

4.2. Ugovor o radu za stalne sezonske poslove

I dosadašnje zakonsko rješenje prepoznaje specifičnost stalnih sezonskih poslova, obzirom da se radi o organizaciji rada koji se u jednom dijelu godine obavlja, a u drugom dolazi do znatnog smanjenja ili prekida njegovog obavljanja, i to iz razloga što je takav posao u pravilu u posrednoj ili neposrednoj vezi s godišnjim dobima. Međutim, zbog prekidanja obavljanja poslova u razdoblju izvan sezone, Zakon je ove ugovore uređivao isključivo kao ugovore o radu na određeno vrijeme.

Stoga, dosljedno uvođenju novih značajnih ograničenja za sklapanje ugovora o radu na određeno vrijeme, te imajući u vidu obilježja stalnih sezonskih poslova koji se zbog neprekidnosti mirovinskog staža približavaju ugovorima na neodređeno vrijeme u smislu sigurnosti radnog odnosa, i za stalne sezonske poslove osigurana je mogućnost

sklapanja ugovora na neodređeno vrijeme uz uvažavanje specifičnosti načina organizacije rada.

Pri tom se razlikuju dvije situacije: a) poslodavac ne odjavljuje radnika i plaća doprinose na najnižu osnovicu; b) poslodavac odjavljuje radnika (dolazi do mirovanja radnog odnosa), ništa za njega ne plaća, a radnik može zasnovati radni odnos s drugim poslodavcem.

Pored navedenog, ostaje i dalje mogućnost rada putem ugovora o radu na određeno vrijeme, ako su potrebe poslodavca za radom radnika privremenog karaktera. Međutim, i ovaj postojeći model je osuvremenjen i usklađen s potrebama tržišta rada, a osobito potrebama radnika. Naime, u razdoblju prekida rada (zbog čega u ovom slučaju dolazi do raskida ugovora o radu), poslodavac će i dalje plaćati produženo mirovinsko osiguranje, ali sada samo ako se drukčije ne sporazumi s radnikom. Razlozi zbog kojih bi radnik mogao zahtijevati sklapanje takvog sporazuma su isti oni kao i kod ugovora o radu na neodređeno vrijeme za stalne sezonske poslove, dakle osiguravanje mogućnosti legalnog rada za drugog poslodavca za vrijeme sezonskog prekida posla.

Time se, s jedne strane, jamči fleksibilnost obavljanja sezonskih poslova i za radnike i za poslodavce, a s druge osigurava stabilnost radnog odnosa te sprječava rizik od neprijavljenoga rada.

4.3. Ugovor o dodatnom radu

Dosada važeće zakonske odredbe koje su poznavale mogućnost rada za drugog poslodavca u okolnostima kada radnik već radi u punom radnom vremenu, nisu bile usklađene s potrebama tržišta rada. Ograničenja koja Zakon nametao predstavljala su kruti okvir, administrativno opterećivala matičnog poslodavca te odvrćala radnika od mogućnosti ostvarivanja dodatne zarade odnosno pogodovala neprijavljenom radu.

Iako iz podataka Hrvatskog zavoda za mirovinsko osiguranje proizlazi konstantan rast ovog oblika zapošljavanja i rada, od njegovog uvođenja 2014. godine pa do danas, to je nedostatno, posebice ako se ima u vidu zainteresiranost kako radnika, tako i poslodavaca za takav rad.

Prema dosada važećoj zakonskoj odredbi u dodatnom radu bilo je moguće raditi do 8 sati tjedno, s time da je takav rad ograničavao i na godišnjoj razini na 180 sati. Kako je za legalan rad u dodatnom radu bilo potrebno kumulativno ispuniti oba uvjeta, dakle i ograničenje na tjednoj i na godišnjoj razini, proizlazi da je u slučaju stalnog angažmana u dodatnom radu tijekom godine, radnik mogao raditi tek oko 3,5 sata. Ako se tome pridoda i obavezna pisana suglasnost matičnog poslodavca, koji istu može i uskratiti, proizlazi da je zakonska odredba koja je uređivala fleksibilnu mogućnost rada zapravo bila nedovoljno fleksibilna i nepoticajna.

Stoga se ovim zakonskim promjenama ukida obveza izdavanja pisane suglasnosti, što je ujedno i zahtjev Direktive (EU) 2019/1152, te dosadašnju suglasnost zamjenjuje obavijest radnika matičnom poslodavcu da je sklopio ugovor

o dodatnom radu s drugim poslodavcem. Time se administrativno rasterećuje matični poslodavac, a drugom poslodavcu omogućuje lakše pronalaženje adekvatne radne snage na tržištu. Istodobno, radnike se potiče da češće i više koriste predmetnu zakonsku mogućnost.

U pogledu tjednog ograničenja od maksimalno dopuštenih osam sati, ono se ne mijenja, radi potrebe očuvanja ograničenja intenziteta rada radnika kojeg zahtijeva EU direktiva o radnom vremenu. Međutim, godišnje ograničenje od najviše 180 dozvoljenih sati rada ocijenjeno je nepotrebnim, pa je izvršeno njegovo brisanje. Time se značajno šire mogućnosti rada u dodatnom radu.

Štoviše, prepoznata je i potreba za kratkotrajnim, ali intenzivnijim radom za drugog poslodavca pa će tako biti moguće raditi i do 16 sati tjedno, ali samo pod uvjetom da se u okviru ugovorenog dodatnog rada (do najviše osam sati tjedno) radno vrijeme radnika nejednako rasporedi te da se takav nejednaki raspored radnog vremena prati u referentnim razdobljima koja nisu duža od četiri mjeseca. Iznimno bi se kolektivnim ugovorom moglo produžiti referentno razdoblje na šest mjeseci, dakle identično kao što se može produžiti i za redovan rad radnika kojemu je radno vrijeme nejednako raspoređeno.

Cilj ovakvog fleksibilnijeg zakonskog uređenja jest postići da s jedne strane, oni radnici koji žele stalno raditi u dodatnom radu to mogu u dužem trajanju, a s druge strane, oni koji žele povremeno intenzivno raditi putem ovog oblika zapošljavanja, da to sada mogu na legalan način. Ovime se suzbija i neprijavljeni rad kao neprihvatljiva društvena pojava sa širokim spektrom negativnih posljedica.

4.4. Rad na izdvojenom mjestu rada i rad na daljinu

Dosada važeći Zakon o radu sadržavao je samo jednu zakonsku odredbu koja se odnosila na uređenje rada od kuće radnika ili iz drugog prostora koji nije prostor poslodavca, a svjedoci smo da je u okolnostima pandemije bolesti COVID-19 rad od kuće s jedne strane, sačuvao zdravlje građana, a s druge sačuvao mnoga radna mjesta odnosno osigurao kontinuitet radnog odnosa. Iako nedostatna, spomenuta zakonska odredba bila je orijentir poslodavcima u tim okolnostima da se brzo prilagode na jedini mogući nastavak rada, onoga s izdvojenog mjesta.

Nadalje, činjenica je da se većina radnika i poslodavaca lako snašla u novim uvjetima i da im način rada od kuće radnika predstavljao mogućnost korištenja mnogih benefita, koje mnogi namjeravaju ostvariti i u redovnim okolnostima nakon pandemije.

Prema podacima istraživanja koje je proveo Eurofound, proizlazi da je 2019. godine, dakle u pret pandemijskoj godini, tek 3% zavisnih radnika (odnosno 5% ukupno radno angažiranih osoba u koje se ubrajaju samostalne profesije i samozaposlene osobe) uobičajeno radilo od kuće, da bi 2020. godine spomenuti udio od 3% narastao na čak 34% koji su se izjasnili da su isključivo radili od kuće.

Pritom valja istaknuti da mnoge poslove zbog svoje prirode obavljanja nije moguće raditi od kuće niti sa drugog

izdvojenog mjesta rada. Ovdje se misli na, primjerice, medicinske sestre, konobare, vodoinstalateri itd. Dakle, poslove koji traže manualni rad odnosno rad u izravnoj vezi sa strankama nije moguće obavljati od kuće. Tim je još veći značaj rezultata istog istraživanja Eurofounda koje procjenjuje da bi čak 37% zavisnih radnika u EU moglo svoje ugovorene poslove obavljati od kuće odnosno na daljinu (dakle više od 34% koliko ih se 2020. godine stvarno obavljalo na daljinu).

Slijedom navedenog, cilj ovog normativnog postupka izmjena i dopuna Zakona o radu bio je i poraditi na unaprjeđenju zakonskog instituta rada na izdvojenom mjestu rada te uvesti novi način obavljanja rada izvan poslovnih prostorija poslodavca – rad na daljinu.

To se postiglo jasnim određenjem pojma rada na izdvojenom mjestu (od kuće ili iz drugog prostora slične namjene), koji se sada razlikuje od rada na daljinu. Rad na izdvojenom mjestu rada predstavlja rad kod kojeg radnik ugovoreni posao obavlja od kuće ili u drugom prostoru slične namjene koji je određen temeljem dogovora radnika i poslodavca, a koji nije prostor poslodavca. Rad na daljinu podrazumijeva način organizacije rada koja se odvija uvijek putem digitalne tehnologije, a poslodavac i radnik ugovaraju pravo radnika da samostalno određuje gdje će taj rad obavljati, a što može biti promjenjivo i ovisiti o volji radnika.

Ugovor o radu u slučaju rada na izdvojenom mjestu, slično kao i do sada, zbog svoje specifične prirode, morat će sadržavati određene dodatne elemente kako bi se jasnije definirala prava i obveze ugovornih strana (npr. vezano za sredstva rada, naknadu troškova i sl.). Rad na daljinu fleksibilniji je oblik rada, zbog čega su obvezni elementi ugovora o radu nešto reducirani u odnosu na rad na izdvojenom mjestu.

Rad na izdvojenom mjestu rada i rad na daljinu moći će se obavljati kao stalan, privremeni i povremeni rad, na prijedlog radnika ili poslodavca, pod uvjetom da se ne radi o poslovima koji imaju štetan utjecaj na sigurnost i zdravlje radnika.

U slučaju nastanka izvanrednih okolnosti (epidemija bolesti, potres, poplava, ekološki incident ili slične pojave) rad na izdvojenom mjestu rada će se privremeno, do 30 dana, moći obavljati i bez izmjene ugovora o radu. Nakon toga, a ako i nadalje bude postojala volja ugovornih strana da se rad obavlja s izdvojenog mjesta, poslodavac će biti dužan radniku ponuditi izmjenu ugovora o radu s obveznim sadržajem ugovora u slučaju rada na izdvojenom mjestu.

Nadalje, radi zahtjeva EU direktive o ravnoteži između poslovnog i privatnog života roditelja i pružatelja skrbi, uvedena je obveza poslodavca da razmotri i pod određenim uvjetima prihvati zahtjev radnika za stalnim ili privremenim radom na izdvojenom mjestu rada (zbog zdravstvenih, roditeljskih potreba ili obiteljskih potreba).

4.5. Zaštita dostojanstva radnika

Propisanim temeljnim obvezama i pravima iz radnog odnosa poslodavac je dužan zaštititi dostojanstvo radnika

za vrijeme obavljanja posla od postupanja nadređenih, suradnika i osoba s kojima radnik redovito dolazi u doticaj u obavljanju svojih poslova, ako je takvo postupanje neželjeno i u suprotnosti sa Zakonom o radu i posebnim zakonima.

U tu svrhu, poslodavac imenuje osobu zaduženu za primanje i rješavanje pritužbi. Sada se ta obveza imenovanja proširuje na dvije osobe koje moraju biti različitog spola, radi poticanja prijavljivanja, osobito onih nepravilnosti uzrokovanih spolom radnika/ce. Međutim, obveza imenovanja dvije osobe se odnosi samo na poslodavce koji zapošljavaju više od 75 radnika, a niti jedan poslodavac nema obvezu imenovati osobu/e iz redova svojih zaposlenika. Drugim riječima, ta osoba ili te osobe ne moraju biti radnici poslodavca koji ih imenuje.

4.6. Posebna zaštita djece i maloljetnika

Važeći zakon propisuje kao opći uvjet za zasnivanje radnog odnosa minimalnu životnu dob od 15 godina te poznaje mogućnost da se i neki posebni uvjeti propišu drugim propisom odnosno urede kolektivnim ugovorom ili pravilnikom o radu. Tako, primjerice, Zakon o odgoju i obrazovanju u osnovnoj i srednjoj školi, člankom 106. propisuje zapreke za zasnivanje radnog odnosa u školskoj ustanovi.

U okviru provedenog normativnog postupka dopunjen je i opći propis o radu uvođenjem zapreka za zasnivanje radnog odnosa, odnosno zapreka za rad, kada je u pitanju rad za poslodavca koji provodi učenje temeljeno na radu, povremeni rad redovitog učenika prema posebnom propisu odnosno organizira aktivnosti s djecom i maloljetnicima.

Navedene zapreke predstavljaju pravomoćna osuđivačnost ili vođenje postupka za određena kaznena djela počinjena na štetu djece i maloljetnika, i to za kaznena djela protiv spolne slobode, spolnog zlostavljanja i iskorištavanja djeteta.

Dokaz o osuđivanosti će poslodavac moći zatražiti od nadležnog suda, a o činjenici da se ne vodi kazneni postupak sam radnik /kandidat za zapošljavanje.

4.7. Novi dopust i odsustvo s posla

U radnom odnosu radnik ima pravo na određene plaćene dopuste, a poslodavac mu na njegov zahtjev može omogućiti i korištenje neplaćenog dopusta.

Novo pravo na neplaćeni dopust morat će se osigurati radniku koji pruža osobnu skrb članu obitelji ili kućanstva zbog ozbiljnog zdravstvenog razloga. Ova novina posljedica je usklađivanja s EU direktivom o ravnoteži između poslovnog i privatnog života roditelja i pružatelja skrbi, radi čega je bilo potrebno osigurati ovo pravo u trajanju od najmanje 5 dana godišnje.

Također, radi usklađivanja s istom EU direktivom, jednom u kalendarskoj godini poslodavac će morati dopustiti radniku odsutnost s posla kada je zbog osobito važnog i hitnog obiteljskog razloga nastalog bolešću ili nesrećom, prijeko potrebna njegova trenutačna nazočnost.

4.8. Plaća i naknada plaće

Obzirom da dosada važeći Zakon o radu nije sadržavao definiciju plaće, bilo je potrebno propisati pojam plaće i svih komponenti koje čine plaću radnika odnosno prepoznati njezinu strukturu da bude jasno što se smatra plaćom u smislu ovoga Zakona. Tako se uvodi definicija plaće kao primitka radnika koji poslodavac isplaćuje radniku za obavljani rad u određenom mjesecu. Plaća se može sastojati od osnovne odnosno ugovorene plaće, dodatka i ostalih primitaka, pri čemu se navedeni pojmovi dodatka i ostalih primitaka, također, definiraju. U skladu s time, nastavno se uvodi i pojam primitaka temeljem radnog odnosa koji radniku pripadaju, a ne smatraju se plaćom (npr. božićnica, regres, troškovi za prijevoz i sl.).

Također, propisuje se obveza ugovaranja plaće u bruto iznosu jer nepostojanje zakonske odredbe koja bi sprječavala ugovaranje neto plaće nosi sa sobom niz negativnih posljedica po radnika. Također, paralelno je propisana i prekršajna sankcija za poslodavca koji se ovakve zakonske obveze ne bi pridržavao.

Iz sličnih razloga propisana je i dužnost isplate plaće na transakcijski račun radnika. Naime, uz isplatu plaće u gotovini, također, nerijetko se veže neprihvatljiva društvena pojava – neprijavljeni rad.

Nadalje, okolnosti vezane uz pandemiju COVID-19 ukazale su na nedostatnu fleksibilnost odredbe o naknadi plaće u slučaju prekida rada do kojeg nije došlo niti zbog krivnje radnika niti zbog krivnje poslodavca. Dosada važeća zakonska odredba propisivala je računanje naknade plaće u visini prosječne plaće isplaćene u prethodna tri mjeseca (osim ako nije drukčije ugovoreno).

Stoga je cilj ovih zakonskih promjena unaprijediti takvo rješenje te omogućiti veću otpornost poslodavca na moguće izvanjske, neočekivane promjene na tržištu, poštujući pritom pravo radnika zaradu kojom sebi može omogućiti život u takvom privremenom izvanrednom stanju.

Uvedena je nova zakonska odredba koja predviđa mogućnost niže visine takve naknade plaće u okolnostima izvanrednih događaja, i to u visini od 70%.

Isto tako, propisan je da se rad nedjeljom mora plaćati uvećano za 50% u odnosu na redoviti rad, a za ostala zakonska povećanja (prekovremeni rad, otežani uvjeti rada, noćni rad i rad blagdanom ili nekim drugim danom za koji je zakonom određeno da se ne radi) radnik ostvaruje pravo na primjerena povećanja plaće (ako nisu uređena kolektivnim ugovorom, pravilnikom ili ugovorom o radu), s tim da za navedena povećanja osnovica se može biti niža od iznosa minimalne plaće.

4.9. Poticanje duljeg ostanka u svijetu rada

Zakon o radu propisuje načine prestanka ugovora o radu, pa tako, između ostalog, kao razlog za prestanak utvrđuje navršених 65 godina života radnika i 15 godina ostvarenog mirovinskog staža, uz mogućnost da se poslodavac i radnik drukčije dogovore.

Dakle, mogućnost ostanka u radnom odnosu nakon precizirane životne dobi ovisi o volji obje ugovorne strane. Iako je odredba usklađena sa Zakonom o mirovinskom osiguranju koji iste uvjete navodi kao minimalne uvjete za ostvarenje prava na starosnu mirovinu, s aspekta radnog odnosa predstavlja ograničavajuću okolnost radnicima koji se osjećaju spremnima za dulji ostanak u svijetu rada.

Stoga su ovim izmjenama i dopunama Zakona o radu uvedene određene novine, u svrhu poticanja duljeg ostanka u svijetu rada. Naime, izvršeno je usklađivanje povezanih zakonskih odredbi o otkaznom roku i otpremnini, i to izostavljanjem tih prava radnika u okolnostima u kojima je isti već stekao uvjete za ostvarivanje prava na starosnu mirovinu (pravo na drugu vrstu davanja) i u okolnostima u kojima takva prava više ne bi imala svoju svrhu (premošćivanje razdoblja do novog zapošljavanja). Navedeno predstavlja stimulaciju poslodavcima, prvenstveno financijske prirode. Ujedno je izostavljena obveza radničkog vijeća da suodlučuje kod otkaza radniku starijem od 65 godina života, čime se administrativno rasterećuju poslodavci koji u radnom odnosu zadržavaju ovakve starije radnike.

4.10. Prava članova sindikata iz kolektivnih ugovora

U prosincu 2021. god., dakle neposredno pred reformu radnog zakonodavstva 2022. analizirano je nakon sedam godina stanje pokrivenosti radnika kolektivnim ugovorima u Republici Hrvatskoj. Iz ovog recentnog istraživanja proizlazi da je pokrivenost radnika kolektivnim ugovorima pala posljednjih godina i sada je na 46,5%. Hrvatska se s takvim udjelom svrstala u donji dio ljestvice EU država prema broju radnika na koje se primjenjuju kolektivni ugovori.

Pritom je potrebno naglasiti izrazito veliku korist koju svi radnici u Republici Hrvatskoj na koje se primjenjuje barem jedan kolektivni ugovor imaju od kolektivnog pregovaranja.

Temeljem analize međunarodnih i nacionalnih pravnih izvora koji reguliraju kolektivne radne odnose, anti diskriminacijskog prava te presuda europskih sudova, ocijenjeno je da bi propisivanje mogućnosti da se kolektivnim ugovorima ugovaraju neka povoljnija materijalna prava samo za članove sindikata predstavljalo legitiman cilj kako bi se ispravile prisutne neravnoteže između, s jedne strane, onih radnika koji financijski doprinose sindikalnom djelovanju, te s druge strane, ostalih radnika koji na jednak način konzumiraju prava ugovorena kolektivnim ugovorom.

Naime, ne dovodeći u pitanje jednako pravo svih na udruživanje, u okolnostima u kojima samo članovi sindikata financiraju proces kolektivnog pregovaranja kojim se pokušavaju ishoditi bolji, povoljniji uvjeti rada, ocijenjeno je legitimnim pozitivnim mjerama utjecati na pravedan položaj članova i nečlanova sindikata u radnom odnosu na koji se primjenjuje kolektivni ugovor.

Tako je uvedena mogućnost da, putem kolektivnog ugovora poslodavac i sindikati ugovore neka materijalna prava u većem opsegu za članove sindikata koji je pregovarao oko sklapanja kolektivnog ugovora. Prava o kojima bi se moglo pregovarati u navedenom smislu su materijalna prava koja

radnik ostvaruje temeljem radnog odnosa (npr. božićnica, jubilarna nagrada, otpremnina radi odlaska u mirovinu). Pritom, ne bi bilo moguće ugovoriti visinu takvih materijalnih prava koja bi na godišnjoj razini prelazila dvostruki iznos prosječne godišnje sindikalne članarine sindikata koji su pregovarali o sklapanju kolektivnog ugovora.

4.11. Platformski rad

Uređenje rada koji se obavlja putem digitalnih radnih platformi najveći je izazov ovih izmjena i dopuna Zakona o radu.

Platformski rad jedan je od novih oblika organizacije rada koji omogućuje brzo razvijajuća tehnologija. Glavne vrste aktivnosti koje se obavljaju putem digitalnih radnih platformi su profesionalni zadaci, vožnja, domaćinstvo i mikro zadaci. Na hrvatskom tržištu rada djeluju platforme kao što su Bolt, Wolt, Glovo i druge.

Rad na platformi često je izbor za ljude koji žele fleksibilnost organiziranja svog rada i ravnotežu između poslovnog i privatnog života.

Nekoliko je ključnih izazova uređenja platformskog rada, a većina njih proizlazi iz radnog statusa. Naime, platformski radnici često se klasificiraju kao samozaposlene osobe. Pored toga, postoji i pravo samozapošljavanje na platformama.

Također, poslovni model utemeljen na algoritmima predstavlja značajan problem. Naime, platformski rad pokreću algoritmi, a nema dovoljno pravnih sredstava i nejasna je odgovornost u pogledu upotrebe algoritama.

Zbog toga je sadržaj dopune Zakona ovom novom materijom usklađen s Prijedlogom nove EU direktive o kojoj se tek raspravlja na europskim radnim skupinama, a tiče se poboljšanja radnih uvjeta u radu putem digitalnih platformi.

Dakle, pretpostavlja se postojanje radnog odnosa kao prava tj. ugovora između digitalne radne platforme, a moguće i posrednika u takvom odnosu, koji se u Hrvatskoj uglavnom nazivaju agregatori (dviije vrste poslodavaca), te osobe koja radi preko nje. Drugim riječima, uvodi se presumpcija radnog odnosa, osim ako se drukčije ne dokaže. Cilj jest osigurati prava iz radnog odnosa velikom broju

angažiranih platformskih radnika koji sada poslove obavljaju putem raznih drugih ugovora različitih od ugovora o radu, ili čak u radnom odnosu, ali u sferi djelomično neprijavljenoga rada.

Nadalje, u cilju osiguravanja učinkovite zaštite radnih prava platformskih radnika uvodi se i solidarna odgovornost digitalne platforme u situacijama kada se kao poslodavac u takvom odnosu pojavljuje agregator (posrednik).

Istodobno se osigurava i ograničena fleksibilnost u dijelu povremenog rada za digitalne platforme, u okviru kojega ne dolazi do značajnijih primitaka osoba koje tako rade. Naime, prepoznata je iznimka prema kojoj se, zbog povremenog rada na platformi u okviru kojeg dolazi do minimalne zarade osobe, ne bi smatralo da se radi o radnom odnosu. Podaci o primitku osobe provjeravat će se putem sustava ePorezna, a dozvoljeni limit će predstavljati iznos od 60% bruto iznosa tri mjesečne minimalne plaće u pojedinom kvartalu u kalendarskoj godini.

Ujedno, zbog opisanih novih izazova na tržištu rada, a u svrhu učinkovitog nadzora, iznimno je važno pristupiti podacima o radu platformi i osobama koje rade preko njih. Zbog toga će se ustrojiti posebna evidencija poslodavaca koji posluju putem digitalnih platformi te će se pratiti podaci o obavljanju ovog novog oblika rada.

Zakonske odredbe koje uređuju ovu novu glavu Zakona stupit će na snagu s odgodnim rokom primjene, odnosno tek 1. siječnja 2024. obzirom da je do tada potrebno pripremiti informatičku infrastrukturu za evidentiranje i praćenje ovog novog oblika rada te donijeti dva provedbena propisa koji će u tehničkom smislu razraditi Zakonom utvrđene obveze.

5. Zaključak

U okolnostima ekonomskog i društvenog oporavka bili su potrebni reformski iskoraci u području općeg radnog zakonodavstva, koje se u proteklom razdoblju pokazalo nedostatnim za pokretanje gospodarstva, odnosno nedostatnim za osiguranje odgovarajuće kvalitete radnih mjesta. Stoga su uvedene zakonske promjene ocjenjene nužnim osuvremenjivanjem općeg propisa o radu u Republici Hrvatskoj.

AKTUALNA IZDANJA

Narudžbenicu za pretplatu na časopis, kao i za navedena izdanja možete pronaći na našoj internet stranici

WWW.TIM4PIN.HR

Praksa Državne komisije za kontrolu postupaka javne nabave

Dionici u sustavu javne nabave, osim poznavanja zakonodavnog okvira, moraju biti upoznati s praksom Državne komisije za kontrolu postupaka javne nabave (dalje u tekstu: Državna komisija) kao tijela nadležnog za rješavanje o žalbama u vezi s postupcima sklapanja ugovora o javnoj nabavi, okvirnih sporazuma i projektnih natječaja, na koje se primjenjuje Zakon o javnoj nabavi. Upravo kroz praksu Državne komisije često se dolazi do odgovora na pitanja kako postupiti u pojedinoj situaciji, pa se u ovoj rubrici obrađuju aktualne odluke Državne komisije te se daje prikaz najvažnijih stavova.

Naknada za pokretanje žalbenog postupka¹

Naknada za pokretanje žalbenog postupka nije uplaćena u propisanom iznosu.

... na sadržaj dokumentacije o nabavi, za predmet: pružanje energetske usluge u svrhu poboljšanja energetske učinkovitosti sustava javne rasvjete Općine X, žalbu je 24. studenoga 2022. izjavio E.T. d.o.o.

Prije upuštanja u odluku o glavnoj stvari, potrebno je utvrditi postojanje postupovnih pretpostavki za izjavljivanje žalbe na strani žalitelja, a među kojim pretpostavkama je i urednost žalbe. Člankom 420. stavkom 1. točkom 10. ZJN 2016 propisano je da žalba obvezno sadržava dokaz o izvršenoj uplati naknade za pokretanje žalbenog postupka u propisanom iznosu, a člankom 421. stavkom 1. ZJN 2016 propisano je da ako žalba ne sadržava dokaz iz članka 420. stavka 1. točke 10. ZJN 2016 ili naknada za pokretanje žalbenog postupka nije plaćena u propisanom iznosu, žalba će se odbaciti kao neuredna bez pozivanja žalitelja na dopunu ili ispravak.

Člankom 18. Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o javnoj nabavi, koji je stupio na snagu 11. listopada 2022., izmijenjen je članak 430. ZJN 2016 prema kojem je žalitelj obvezan platiti naknadu za pokretanje žalbenog postupka u iznosu od 0,5% procijenjene vrijednosti nabave za procijenjenu vrijednost nabave od 2.000.000,01 kuna do 100.000.000,00 kuna. U konkretnom slučaju postupak javne nabave pokrenut 11. studenoga 2022., odnosno nakon stupanja na snagu navedenog Zakona te je procijenjena vrijednost nabave 2.400.000,00 kuna, pa je žalitelj bio dužan uplatiti naknadu u iznosu od 12.000,00 kn.

Uvidom u dokaz priložen uz žalbu, kao i provjerom uplate naknade na računu državnog proračuna RH, utvrđeno je da je žalitelj na ime naknade za pokretanje predmetnog žalbenog postupka uplatio iznos od 5.000,00 kuna. Pošto naknada za pokretanje žalbenog postupka nije uplaćena u propisanom iznosu, žalba se u smislu

odredbe članka 421. stavka 1. ZJN 2016 odbacuje kao neuredna. Na temelju članka 425. stavka 1. točke 2. ZJN 2016 odlučeno kao u izreci Rješenja.

Produženje roka valjanosti ponude i jamstva od ponuditelja koji je podnio najpovoljniju ponudu²

Naručitelj je prije odabira zatražio produženje roka valjanosti ponude i jamstva od ponuditelja koji je podnio ekonomski najpovoljniju ponudu, pa je postupio sukladno ZJN 2016

.... u žalbi na Odluku o odabiru žalitelj navodi da iz Zapisnika o pregledu i ocjeni ponuda od 3. rujna 2021. proizlazi da jamstvo za ozbiljnost ponude odabranog ponuditelja vrijedi do 31. kolovoza 2021. Bez obzira na navedeno naručitelj je odabranu ponudu ocijenio valjanom te naknadno, 27. listopada 2021. od odabranog ponuditelja tražio produženje jamstva za ozbiljnost ponude. Iz navedenog je vidljiva povreda jednakog tretmana te se zaključuje da naručitelj pogoduje odabranom ponuditelju.

U ponudbenom listu odabranog ponuditelja navodi se da ponuda vrijedi 90 dana od isteka roka za dostavu ponuda. U dostavljenom jamstvu za ozbiljnost ponude (garancija banke) navodi se da važi do 30. svibnja 2021. i da svaki poziv za plaćanje mora biti dostavljen garantu unutar tog roka.

Naručitelj je 21. svibnja 2021. odabranog ponuditelja tražio izjavu o produljenju roka valjanosti ponude i produljenje roka valjanosti jamstva ili novo jamstvo za ozbiljnost ponude za 90 dana od dana dostave predmetnog zahtjeva. Postupajući po zahtjevu naručitelja, odabrani ponuditelj je 28. svibnja 2021. dostavio izjavu prema kojoj je novi rok valjanosti ponude 90 dana od dana dostave zahtjeva (23. kolovoza 2021.) i dodatak prvi garanciji koja važi od 31. svibnja 2021. do 31. kolovoza 2021.

Naručitelj je 27. listopada 2021. odabranom ponuditelju poslao zahtjev za dostavom izjave o produljenju roka

¹ Rješenje Državne komisije: Klasa: UP/II-034-02/22-01/783, od 25. studenoga 2022.

² Rješenje Državne komisije: Klasa: UP/II-034-02/21-01/1052, od 20. prosinca 2021.

valjanosti ponude i produljenju roka valjanosti jamstva za ozbiljnost ponude. Postupajući po zahtjevu naručitelja, odabrani ponuditelj je dostavio izjavu o produljenju roka valjanosti ponude i garanciju koja važi do 14. veljače 2022.

Budući da iz utvrđenih činjenica proizlazi da je naručitelj, sukladno članku 216. stavku 2. ZJN 2016, prije odabira zatražio produženje roka valjanosti ponude i jamstva od ponuditelja koji je podnio ekonomski najpovoljniju ponudu, postupio je sukladno odredbi ZJN 2016. Žalbeni navod je neosnovan.

Mjere „samokorigiranja“ gospodarskog subjekta u postupku javne nabave³

Žalitelj nije dokazao da je poduzeo bilo kakvu mjeru samo korigiranja, već je sve svedeno na osobnu izjavu direktora, što nije pokazatelj pouzdanosti žalitelja

... u žalbi na Odluku o odabiru ponude žalitelj navodi da ga je naručitelj odlukom o odabiru isključio temeljem čl. 254. st. 1. t. 7. ZJN 2016 te nije prihvatio mjere samokorigiranja koje je žalitelj poduzeo u odnosu na (prethodni) ugovor s drugim naručiteljem (Klinika za dječje bolesti), a koji je prijevremeno raskinut zbog nezadovoljstva Klinike kvalitetom pružene usluge. Smatra da je naručitelj propustio obrazložiti odluku o tome da mjere samokorigiranja koje je poduzeo žalitelj nisu dostatne. Smatra i da se naručitelj prilikom ocjenjivanja mjera samokorigiranja nije vodio načelom proporcionalnosti, budući da je zahtijevao od žalitelja dokaz iz kojeg bi bilo vidljivo da je platio naknadu štete ili poduzeo druge odg. mjere u cilju plaćanja naknade štete, a što, tvrdi žalitelj, ne odgovara učinjenom propustu. Ističe da u prethodnom ugovoru s Klinikom ne postoji zahtjev za naknadu štete, ne vodi se nikakav postupak kojim bi se ustanovila krivnja žalitelja za kazneno djelo ili propust. Smatra da su jedine razumne i logične mjere samokorigiranja koje je žalitelj mogao poduzeti one iz čl. 255. st. 2. t. 3. ZJN 2016 („odg. tehničke, organizacijske i kadrovske mjere radi sprječavanja daljnjih kaznenih djela ili propusta“) i navodi da je upravo te mjere i poduzeo te ih detaljno opisao u dokumentaciji koju je dostavio naručitelju. Zaključno, žalitelj navodi da je naručitelj **izjavu direktora žalitelja**, kojom isti opisuje poduzete mjere samokorigiranja, ocijenio nevaljanom dokazom bez obrazloženja.

Naručitelj navodi da je ponuditelju uputio zahtjev za dostavu dokaza o mjerama samokorigiranja, ali da je sukladno čl. 255. st. 3. ZJN 2016 ocijenio da poduzete mjere koje je ponuditelj naveo u dostavljenim dokumentima nisu primjerene. Naručitelj ističe da je žalitelj bio pozvan na dostavu dokaza, kako je propisano čl. 255. ZJN 2016, međutim, isti nije dostavio ni jedan relevantan dokaz kojim bi dokazao svoju pouzdanost. Naručitelj se poziva na čl. 403. ZJN 2016 te smatra da žali-

telj ničim nije dokazao da je poduzeo bilo kakvu mjeru samokorigiranja, već je sve svedeno na osobnu izjavu direktora, što prema ocjeni naručitelja nije pokazatelj pouzdanosti žalitelja.

Članak 28. Pravilnika propisuje da zapisnik o pregledu i ocjeni ponuda, između ostaloga, mora sadržavati analitički prikaz kriterija za kvalitativni odabir gospodarskog subjekta i dostavljenih dokumenata (ESPD, dokazi) te naziv ponuditelja koji ne udovoljava kriterijima za kvalitativni odabir gospodarskog subjekta, s obrazloženjem. Uvidom u odluku o odabiru utvrđeno je da joj prilježi zapisnik o pregledu i ocjeni ponuda. Predmetni Zapisnik, kao sastavni dio Odluke o odabiru, sadrži ocjenu obje ponude s obrazloženjem, broj bodova valjane ponude te ostale podatke propisane prethodno člankom 28. Pravilnika. Slijedom navedenog, vezano za žalbeni navod da je naručitelj propustio, odgovarajuće obrazložiti odluku o tome da mjere samokorigiranja koje je poduzeo žalitelj nisu dostatne, Državna komisija je ocijenila da je razlog isključenja žalitelja obrazložen u skladu s navedenim zakonskim odredbama. Žalbeni navod je neosnovan.

tim4pin.doo
ZA SAVJETOVANJE



CJENIK
ZA OGLAŠAVANJE
U ČASOPISU

tim4pinmagazin

možete pronaći
na našoj internet stranici

WWW.TIM4PIN.HR

³ Rješenje Državne komisije: Klasa: UP/II-034-02/18-01/90, od 14. ožujka 2018.

Mišljenja Uprave za trgovinu i politiku javne nabave vezana uz plan nabave*

U nastavku objavljujemo izbor mišljenja Ministarstva o nekim slučajevima iz prakse, a u svezi aktualnog planiranja javne nabave.

Primjer iz prakse 1.¹

Naručitelj je tijekom 2018. godine nabavio računala i tablete procijenjene vrijednosti nabave od 198.000,00 kuna, bez PDV-a, u skladu s Pravilnikom o provedbi postupaka jednostavne nabave kod naručitelja. Naručitelj je u mjesecu rujnu 2018. dobio od osnivača dodatna novčana sredstva u vrijednosti od 42.000,00 kuna, za nabavu istog predmeta nabave te će shodno tome ukupna procijenjena vrijednost nabave računala i tableta za 2018. prelaziti procijenjenu vrijednosti nabave iznad 200.000,00 kuna, bez PDV-a. Postavlja pitanje na koji način provesti postupak za nabavu dodatne robe.

Člankom 15. stavkom 1. ZJN 2016 propisano je da je jednostavna nabava, nabava do vrijednosti pragova iz članka 12. stavka 1. ovoga Zakona, odnosno nabava robe i usluga te provedba projektnih natječaja procijenjene vrijednosti manje od 200.000,00 kuna i nabava radova procijenjene vrijednosti manje od 500.000,00 kuna.

Ako naručitelj sklopi ugovor pa se pojavi potreba za dodatnom robom, pri čemu ukupna cijena prelazi spomenuti iznos, sagledavajući to kao jedan predmet nabave, evidentno se radi o nabavi ukupne procijenjene vrijednosti iznad iznosa vrijednosti nabave na koju se Zakon ne primjenjuje.

Za nabavu dodatne robe koja prelazi iznose iz članka 15. stavka 1., a u vezi sa člankom 12. stavkom 1. ZJN 2016 naručitelj je obvezan provesti postupak javne nabave sukladno ZJN 2016, s time da u dokumentaciji o nabavi navodi ukupnu procijenjenu vrijednost već nabavljene robe i one koja se nabavlja, uz napomenu da se novi postupak javne nabave provodi samo za nabavu dodatne robe odnosno u navedenom slučaju robe procijenjene vrijednosti od 42.000,00 kuna.

Jednako tako naručitelj je sukladno članku 2. stavku 2. Pravilnika o planu nabave, registru ugovora, prethodnom savjetovanju i analizi tržišta u javnoj nabavi, obvezan izmijeniti plan nabave zbog izmjene procijenjene vrijednosti predmeta nabave, koja u navedenom slučaju prelazi vrijednost iz čl. 15. stavka 1. ZJN 2016.

Primjer iz prakse 2.²

Naručitelj u zahtjevu za mišljenje traži uputu vezano uz način određivanja predmeta nabave te izradu plana nabave prema konkretnim primjerima iz prakse.

Ministarstvo u mišljenju naglašava da je člankom 203. ZJN 2016 propisano da javni naručitelj određuje predmet nabave na način da predstavlja tehničku, tehnološku, oblikovnu, funkcionalnu ili drugu objektivno određivu cjelinu. Nadalje, člankom 28. stavkom 1. ZJN 2016 propisano je da je naručitelj obvezan donijeti plan nabave za proračunsku ili poslovnu godinu te ga ažurirati prema potrebi. Stavkom 5. istog članka ZJN 2016 propisano je da se u planu nabave i registru ugovora navode svi predmeti nabave čija je vrijednost jednaka ili veća od 20.000,00 kuna. Pravilnik o planu nabave, registru ugovora, prethodnom savjetovanju i analizi tržišta u javnoj nabavi u članku 2. stavku 1. točki 2. propisuje da plan nabave sadrži podatak o predmetu nabave. Zbog svega naprijed navedenog, razvidno je da se predmet nabave određuje na razini proračunske ili poslovne godine.

Temeljem navedenih zakonskih i podzakonskih odredbi, Ministarstvo daje mišljenje kako slijedi:

- U slučaju provedenog postupka javne nabave s namjerom sklapanja okvirnog sporazuma koji je u 2020. godini bio podijeljen u 10 grupa, od kojih je za tri grupe donijeta odluka o poništenju, a nabava istih provoditi će se u 2021. godini, radi se o novom predmetu nabave koji se navodi u Planu nabave za 2021. pripadajuće procijenjene vrijednosti.
- Kao što je naprijed navedeno, predmet nabave određuje se na razini proračunske odnosno poslovne godine. Iako je za određeni predmet nabave u prethodnoj godini proveden postupak javne nabave, a u tekućoj godini pojavljuje se potreba za istim ili sličnim predmetom nabave, Ministarstvo je mišljenja da se radi o novom predmetu nabave koji se navodi u planu nabave tekuće godine.

* Odabrao: Ivica Pranjić, dipl.oec., Zagreb

¹ Mišljenje Ministarstva, klasa: 406-01/18-01/334, od 19. listopada 2019.

² Mišljenje Ministarstva: KLASA: 406-01/21-01/113, URBROJ: 517-08-04-02-02-21-2, od 2. ožujka 2021.

Primjer iz prakse 3.³

Naručitelj u dopisu navodi da je zaključio ugovor o uporabi poslovnog prostora s Ministarstvom za dvije prostorije u zgradi u gradu u kojoj je preko 51% stanara zaključilo ugovor o potrošnji toplinske energije s HEP toplinarstvom te se u poslovnim prostorijama toplinska energija od navedenog opskrbljivača već koristi. Postavlja pitanja smatra li se toplinska energija predmetom nabave koji se unosi u plan nabave, ulaze li troškovi toplinske energije u Statističko izvješće o javnoj nabavi i postoji li izbor kod odabira opskrbljivača toplinskom energijom.

Ministarstvo odgovara da je člankom 3. stavkom 1. Pravilnika o planu nabave, registru ugovora, prethodnom savjetovanju i analizi tržišta u javnoj nabavi propisano da plan nabave za predmete nabave čija je procijenjena vrijednost nabave jednaka ili veća od 20.000,00 kuna donosi čelnik naručitelja za proračunsku ili poslovnu godinu, najkasnije u roku od 30 dana od dana njegovog donošenja proračuna ili financijskog plana.

U mišljenju je navedeno da ako je u konkretnom slučaju ukupna procijenjena vrijednost toplinske energije koju nabavlja naručitelj za poslovni prostor koji koristite veća ili jednaka od 20.000,00 kuna, ista se unosi u Plan nabave. Nadalje, kako je toplinska energija predmet nabave u smislu ZJN 2016 troškovi iste ulaze u Statističko izvješće o javnoj nabavi koje se izrađuju sukladno Uputi za obveznike primjene ZJN 2016 o sadržaju i načinu dostavljanja statističkog izvješća o javnoj nabavi koja je dostupno na www.javnabava.hr.

Vezano za izbor kod odabira opskrbljivača toplinskom energijom Ministarstvo je mišljenja da, ako su sukladno posebnim propisima koji reguliraju područje toplinske energije obavljanje djelatnosti kupca toplinske energije i usluge opskrbljivača toplinskom energijom tržišne djelatnosti, izbor kod odabira postoji te da se na nabavu toplinske energije primjenjuje ZJN 2016 ako je procijenjena vrijednost iznad praga propisanog člankom 12. ZJN 2016.

Primjer iz prakse 4.⁴

Naručitelj traži uputu kako ispravno postupiti pri izmjeni i dopuni Plana nabave u tri situacije, kako slijedi:

1. U planu nabave naveden je otvoreni postupak za predmet nabave vozila, a isti je završen odlukom o poništenju. Potrebno je provesti novi postupak za isti predmet nabave, s izmijenjenom procijenjenom vrijednosti, stoga se postavlja pitanje vrši li se u predmetnom slučaju izmjena procijenjene vrijednosti unutar istog evidencijskog broja ili se u plan nabave dodaje novi postupak?
2. U planu nabave planiran je postupak jednostavne nabave za računalne usluge, čija je prvotna vrijednost procijenjena na 31.000,00 kn. S obzirom da se procijenjena

vrijednost smanjila na 16.000,00 kn pitanje je briše li se navedeni postupak iz plana nabave ili se vrši izmjena?

3. Pitanje je mora li plan nabave biti usklađen s financijskim planom, odnosno je li izmjena financijskog plana uvjet za izradu izmjene plana nabave, ako sredstva nisu osigurana u financijskom planu na određenoj razini konta? Pitanje je da li se smije donijeti odluka o odabiru i sklopiti ugovor po provedenom postupku nabave ako sredstva nisu prethodno osigurana na razini konta vrste troška financijskog plana?

Ministarstvo odgovara kako slijedi:

1. Iako se radi o izmjeni procijenjene vrijednosti predmeta nabave, radi se o istom predmetu nabave vozila stoga je u predmetnom slučaju potrebno izmijeniti procijenjenu vrijednost unutar istog evidencijskog broja.
2. Kada je procijenjena vrijednost za predmet nabave računalne usluge s 31.000,00 kn smanjena na 16.000,00 odgovara se da članak 28. stavak 5. ZJN 2016 propisuje da se u planu nabave i registru ugovora navode svi predmeti nabave čija je vrijednost jednaka ili veća od 20.000,00 kuna. Stoga, u slučaju smanjenja procijenjene vrijednosti nabave ispod 20.000,00 kn naručitelj bi trebao izbrisati takav predmet nabave iz plana nabave, uz preporuku da se u planu nabave pokraj izbrisane stavke stavi napomena s pojašnjenjem, u cilju očuvanja transparentnosti.
3. ZJN 2016 izriekom ne uvjetuje naručiteljima da prije započinjanja postupka javne nabave moraju imati osigurana sredstva za nabavu niti trenutak u kojem sredstva moraju biti osigurana. Međutim, ZJN 2016 obvezuje naručitelje na donošenje plana nabave za proračunsku ili poslovnu godinu te na valjano određivanje procijenjene vrijednosti nabave u trenutku početka postupka javne nabave. Financiranje planiranih nabava naručitelj baziira na određenim planovima i projekcijama pribavljanja financijskih sredstava te se pretpostavlja da će za planirane nabave imati osigurana sredstva, kao i da vodi računa o dinamici nastanka obveza po sklopljenim ugovorima. Naručitelj je dužan sukladno posebnim propisima, voditi računa da ima osigurana sredstva za podmirenje svojih obveza najkasnije u trenutku kada te obveze moraju biti podmirene. Člankom 44. Zakona o proračunu određeno je da proračunski korisnici smiju preuzimati obveze na teret državnog proračuna tekuće godine samo za namjene i do visine utvrđene financijskim planom. Plaćanja koja proizlaze iz preuzetih obveza proračunski korisnici državnog proračuna moraju kao obvezu uključiti u financijski plan u godini u kojoj obveza dospijeva. Prema tome, javni naručitelj može sklopiti ugovor o javnoj nabavi, ako u proračunu, odnosno financijskom planu može preraspodjelom osigurati dodatna sredstva potrebna za neplaniranu vrijednost nabave.

³ Mišljenje Ministarstva: KLASA: 406-01/21-01/170, URBROJ: 517-08-04-01-02-21-2-2, od 19. travnja 2021.

⁴ Mišljenje Ministarstva: KLASA: 406-01/22-01/212, URBROJ: 517-08-04-02-01-22-2, od 4. kolovoza 2022

Primjer iz prakse 5.⁵

Na temelju financijske revizije, naručitelj je dobio preporuku vezano uz pet izmjena i dopuna plana nabave, kojom preporukom je navedeno da je potrebno više pozornosti posvetiti planiranju nabave kako bi se izbjegle brojne izmjene i dopune plana nabave tijekom proračunske ili poslovne godine. Iako je naručitelj pokušao smanjiti broj izmjena i dopuna plana nabave tijekom proračunske odnosno poslovne godine, međutim isto nije uspio. Zbog navedenog traži mišljenje je li navođenje pojedinog predmeta nabave u Planu nabave zaista nužan preduvjet da bi se pojedini postupak pokrenuo, te ako je predmet nabave već uvršten u Plan nabave je li nužno prije pokretanja postupka objaviti izmjenu Plana nabave koja se odnosi na konkretan predmet nabave (npr. izmjena procijenjene vrijednosti, rok, kvartal u kojem se postupak pokreće i sl.)? Nadalje, Naručitelj navodi da bi, u slučaju da se predmet nabave ili izmjena pojedine stavke Plana nabave može uvrstiti i nakon pokretanja postupka, razmotrili kvartalno usklađivanje Plana nabave sa stvarnim stanjem.

Ministarstvo odgovara da je plan nabave dokument naručitelja u koje se unose svi predmeti nabave koje naručitelj planira nabaviti, odnosno za koje će u toj godini započeti postupak nabave. Sukladno odredbi članka 28. stavka 1. ZJN 2016 naručitelj je obavezan donijeti plan nabave za proračunsku ili poslovnu godinu te ga ažurirati prema potrebi. Stavkom 5. istoga članka ZJN 2016 propisano je da se u planu nabave navode svi predmeti nabave čija je vrijednost jednaka ili veća od 20.000,00 kn. Odredbom članka 3. Pravilnika o planu nabave, registru ugovora, prethodnom savjetovanju i analizi tržišta u javnoj nabavi propisano je da plan nabave za predmete nabave čija je procijenjena vrijednost nabave jednaka ili veća od 20.000,00 kn donosi čelnik naručitelja za proračunsku ili poslovnu godinu najkasnije u roku od 30 dana od dana njegovog donošenja proračuna ili financijskog plana te da naručitelj može *izmijeniti ili dopuniti* plan nabave tijekom proračunske ili poslovne godine.

Nadalje, prema odredbi članka 4. istoga Pravilnika, naručitelj je obavezan plan nabave i sve njegove kasnije promjene objaviti u standardiziranom obliku u EOJN RH, u roku od osam dana od donošenja ili promjene. Sukladno svemu navedenom, Ministarstvo je mišljenja da se u plan nabave unose svi predmeti nabave čije je procijenjena vrijednost jednaka ili veća od 20.000,00 kn, neovisno o izvorima i načinu financiranja te da naručitelj može započeti postupak javne nabave predmeta nabave koji nije naveden u planu nabave prije izmjene plana nabave. Dakle, izmjena pojedine stavke plana nabave može se uvrstiti i nakon pokretanja postupka, iako radi veće transparentnosti bilo bi svrsishodno objaviti izmjenu plana nabave prije početka postupka javne nabave, ako je primjenjivo na konkretan postupak javne nabave, odnosno, osim ako iz opravdanih razloga naručitelj to nije u mogućnosti. Naručitelj je obve-

zan poštivati rok od osam dana za objavu svake promjene plana nabave u EOJN RH koji je propisan odredbom članka 4. stavka 1. Pravilnika, što se odnosi na situaciju ako je promjena plana zaista izvršena u kojem slučaju je radi transparentnosti potrebno tu izmjenu i objaviti u propisanom roku i na propisani način.

Primjer iz prakse 6.⁶

Naručitelj navodi da je proveo otvoreni postupak javne nabave za rekonstrukciju gradske tržnice koji je poništen. Slijedila je izmjena projektne dokumentacije te troškovnika, a shodno tome i procijenjene vrijednosti predmeta nabave. Naručitelj postavlja sljedeća pitanja:

1. radi li se o istom ili novom predmetu nabave,
2. jeste li obvezni izmijeniti ili dopuniti plan nabave,
3. je li postupak javne nabave pokrenut u slučaju kada je poništen ili za novi predmet nabave započinje od dana slanja poziva na nadmetanje?

Ministarstvo je odgovorilo:

1. Iako se radi o izmijenjenoj projektnoj dokumentaciji i promjeni procijenjene vrijednosti predmeta nabave, radi se o istom predmetu nabave rekonstrukcije gradske tržnice.
2. Članak 28. stavak 3. ZJN 2016 propisuje da je naručitelj obavezan plan nabave i sve njegove kasnije promjene objaviti na internetskim stranicama. Iz članka 4. stavka 1. Pravilnika kojem je propisano da je javni naručitelj obavezan plan nabave i sve njegove kasnije promjene obavezan objaviti u EOJN RH, proizlazi da je obavezan u EOJN RH objaviti izmjene koje se odnose na konkretan predmet nabave.
3. Člankom 87. stavkom 1. ZJN 2016 propisano je da otvoreni i ograničeni postupak te partnerstvo za inovacije započinju od dana slanja poziva na nadmetanje. Dakle ova odredba ZJN 2016 odnosi se na postupak javne nabave, a ne na predmet nabave. Predmet nabave je isti, ali se radi o novom postupku javne nabave.

⁵ Mišljenje Ministarstva: KLASA: 406-01/21-01/348, URBROJ: 517-08-04-02-02-21-22, od 8. rujna 2021.



CENTAR@TIM4PIN.HR
PITAJCENTAR@TIM4PIN.HR

⁶ Mišljenje Ministarstva: KLASA: 406-01/22-01/243, URBROJ: 517-08-04-01-01-22-2, od 6. listopada 2022.

Dužnosti i ovlasti povjerenika Vlade Republike Hrvatske

Željka Tropina*

Zakonom o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi¹ propisani su uvjeti za imenovanje i razrješenje povjerenika Vlade Republike Hrvatske te uređene i razrađene njegove ovlasti.

Osnovni zadatak povjerenika Vlade Republike Hrvatske sukladno Zakonu je upravljanje jedinicom u okviru zadanih ovlasti te obavljanje redovnih poslova odnosno osiguravanje ostvarivanja prava i obveza građana i pravnih osoba u jedinici lokalne i područne (regionalne) samouprave. Uz to zadatak je povjerenika osigurati osnovno funkcioniranje jedinice u razdoblju do uspostave njenih redovnih tijela, bilo da se radi o raspuštanju predstavničkog tijela, prestanku dužnosti izvršnog tijela ili prestanku mandata oba tijela, budući navedeni slučajevi ne bi smjeli utjecati za obavljanje osnovnih poslova u jedinici. Kako Zakonom o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi nisu određeni svi segmenti koji se odnose na povjerenika, posebno se ovdje misli na njegov status i prava koja on ostvaruje za vrijeme obnašanja dužnosti, navedena pitanja uređena su Uredbom o mjerilima za naknadu za rad odnosno plaću povjerenika Vlade Republike Hrvatske².

1. Pojam povjerenika

Vlada Republike Hrvatske imenuje svog povjerenika u onim jedinicama lokalne, odnosno područne (regionalne) samouprave u kojima iz određenih razloga nema političkog tijela (bilo predstavničkog, izvršnog tijela ili oba tijela), a koji preuzima poslove tih tijela u ograničenom opsegu. Pri tome je važno naglasiti da povjerenik Vlade nije tijelo jedinice lokalne, odnosno područne (regionalne) samouprave, nego u razdoblju do uspostave njezinih tijela on samo obavlja poslove iz nadležnosti predstavničkog, odnosno izvršnog tijela, odnosno osigurava ostvarivanje prava i obveza građana i pravnih osoba do uspostave tijela u jedinici, te omogućuje nastavak funkcioniranja jedinice.

Ovisno o tome kojem tijelu je prestao mandat, možemo razlikovati tri vrste povjerenika:

- povjerenik za obavljanje poslova iz nadležnosti predstavničkog tijela,
- povjerenik za obavljanje poslova iz nadležnosti izvršnog tijela,
- povjerenik za obavljanje poslova iz nadležnosti predstavničkog i izvršnog tijela.

2. Razlozi za imenovanje povjerenika

Razlozi iz kojih će Vlada Republike Hrvatske imenovati povjerenika Vlade u jedinici lokalne, odnosno područne (regionalne) samouprave izrijeckom su određeni Zakonom o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi (članak 86. Zakona):

1. kada raspusti njezino predstavničko tijelo,
2. kada se u jedinici lokalne, odnosno područne (regionalne) samouprave ne održe, u skladu sa zakonom, izbori za novo predstavničko tijelo,
3. kada se predstavničko tijelo ne konstituira sukladno odredbama posebnog zakona,
4. kada prestane mandat općinskom načelniku, gradonačelniku, odnosno županu te zamjeniku gradonačelnika i župana koji je izabran zajedno s njima u slučaju iz članka 40.c (odluka o opozivu izvršnog tijela donesena na referendumu o opozivu) i članka 40.d stavka 1., 5. i 6., članka 43.a i članka 69.a Zakona (slučajevi prestanka mandata izvršnog tijela),
5. kada Vlada istodobno raspusti predstavničko tijelo i razriješi općinskog načelnika, gradonačelnika, odnosno župana sukladno odredbama Zakona (nedonošenje proračuna).



razriješeno izvršno tijelo radi ne donošenja ili povlačenja proračuna i prestanak mandata po sili zakona



povjerenik za izvršno tijelo

IMENOVANJE POVJERENIKA



raspušteno predstavničko tijelo radi ne donošenja proračuna ili drugih razloga iz članka 84. Zakona



povjerenik za predstavničko tijelo



istovremeno raspušteno predstavničko tijelo i razriješeno izvršno tijelo radi „ponovnog“ nedonošenja proračuna (drugi korak)



povjerenik za predstavničko i izvršno tijelo

* Željka Tropina, dipl. iur., Zagreb

¹ Narodne novine, broj 33/01, 60/01, 129/05, 109/07, 125/08, 36/09, 150/11, 144/12, 19/13 – pročišćeni tekst, 137/15 – ispravak, 123/17, 98/19 i 144/20

² Narodne novine, broj 18/02 i 7/03

Rješenje o imenovanju povjerenika Vlade u jedinici lokalne i područne (regionalne) samouprave donosi Vlada Republike Hrvatske. Rješenjem kojim se imenuje povjerenik utvrđuje se za ovlasti kojeg tijela se imenuje povjerenik: za obavljanje poslova iz nadležnosti predstavničkog tijela, za obavljanje poslova iz nadležnosti izvršnog tijela ili za obavljanje poslova iz nadležnosti i predstavničkog i izvršnog tijela.

Temeljem rješenja o imenovanju povjerenika, povjerenik Vlade Republike Hrvatske za svoj rad odgovara Vladi Republike Hrvatske te izvješće o svom radu podnosi Vladi putem tijela državne uprave nadležnog za lokalnu i područnu (regionalnu) samoupravu, odnosno Ministarstva pravosuđa i uprave.

Povjerenik započinje s obnašanjem dužnosti stupanjem na snagu rješenja o imenovanju povjerenika, a navedeno rješenje stupa na snagu danom objave u Narodnim novinama.

2.1. Raspuštanje predstavničkog tijela

Vlada imenuje povjerenika za obavljanje poslova iz nadležnosti predstavničkog tijela u slučaju kada raspusti to tijelo. Isto tako, povjerenika za obavljanje poslova predstavničkog tijela imenuje kada se u jedinici ne održe, u skladu sa zakonom, izbori za novo predstavničko tijelo i kada se predstavničko tijelo ne konstituira sukladno odredbama posebnog zakona.

Raspuštanje predstavničkog tijela krajnja je posljedica, odnosno najteža sankcija za kršenje Zakona, u slučaju nezakonitog rada i donošenja nezakonitih akata predstavničkih tijela jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave. U tom slučaju Vlada može raspustiti predstavničko tijelo, imenovati povjerenika i u roku 90 dana raspisati nove izbore.

Predstavničko tijelo raspušta se rješenjem koje donosi Vlada Republike Hrvatske na prijedlog tijela državne uprave nadležnog za lokalnu i područnu (regionalnu) samoupravu, a članovima predstavničkog tijela mandat prestaje njegovim raspuštanjem. Razlozi za raspuštanje predstavničkog tijela taksativno su navedeni u članku 84. Zakona o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi i obigatorne su prirode. Predstavničko tijelo raspušta se iz slijedećih razloga:

1. ako predstavničko tijelo donese odluku ili drugi akt kojim ugrožava suverenitet i teritorijalnu cjelovitost Republike Hrvatske,
2. ako predstavničko tijelo novoustrojene jedinice lokalne, odnosno područne (regionalne) samouprave ne donese statut u roku od 60 dana od dana konstituiranja,
3. ako predstavničko tijelo učestalo donosi opće akte suprotne Ustavu, zakonu ili drugom propisu ili zbog učestalih, težih povreda zakona i drugih propisa,
4. ako predstavničko tijelo iz bilo kojih razloga trajno ostane bez broja članova potrebnog za rad i donošenje odluka,
5. ako predstavničko tijelo ne može donositi odluke iz svog djelokruga dulje od 3 mjeseca,
6. ako predstavničko tijelo ne raspiše referendum na prijedlog birača kada je utvrđeno da je dopušteni prijedlog podnesen od dovoljnog broja birača, u skladu su odredbama Zakona i zakona kojim se uređuje raspisivanje referenduma,
7. ako predstavničko tijelo ne raspiše referendum za opoziv izvršnog tijela iz članka 40.b stavka 3. Zakona (kada je raspisivanje referenduma/opoziv tražilo 20% birača u jedinici),
8. **ako predstavničko tijelo u tekućoj godini ne donese proračun za sljedeću godinu niti odluku o privremenom financiranju te ako ne donese proračun do isteka roka privremenog financiranja, osim u slučaju iz članka 69.a stavka 1. Zakona,**

9. ako predstavničko tijelo ne donese proračun u roku od 45 dana od objave presude Visokog upravnog suda Republike Hrvatske kojom je proračun ukinut u postupku ocjene zakonitosti općeg akta, osim u slučaju iz članka 69.a stavka 1. Zakona (ako izvršno tijelo ne predloži proračun ili povuče prijedlog proračuna).

Rješenje Vlade Republike Hrvatske o raspuštanju predstavničkog tijela stupa na snagu danom objave u Narodnim novinama. Predsjednik raspuštenog predstavničkog tijela ima pravno na sudsku zaštitu, odnosno može protiv rješenja Vlade Republike Hrvatske o raspuštanju, podnijeti tužbu Visokom upravnom sudu Republike Hrvatske u roku 8 dana od objave rješenja. Postupak rješavanja po tužbi protiv rješenja Vlade Republike Hrvatske je hitne naravi.

2.2. Opoziv izvršnog tijela

Vlada imenuje povjerenika za obavljanje poslova iz nadležnosti izvršnog tijela u slučaju kada prestane mandat općinskom načelniku, gradonačelniku, odnosno županu i njihovom zamjeniku:

- ako je mandat izvršnog tijela prestao opozivom (članak 40.c i 40.d stavak 7.),
- ako prestane mandat općinskom načelniku i gradonačelniku koji nemaju zamjenika (članak 40.d stavak 1.),
- ako prije isteka dvije godine mandata prestane mandat gradonačelniku koji ima zamjenika i županu (članak 40.d stavak 2.),
- ako prestane mandat zamjeniku koji obnaša dužnost izvršnog tijela (članak 40.d stavak 6.),
- ako prestane mandat izvršnog tijela kojeg zamjenjuje privremeni zamjenik (članak 43.a stavak 6.),
- **ako izvršno tijelo ne predloži proračun predstavničkom tijelu ili povuče prijedlog prije glasovanja o proračunu u cjelini te ne preloži novi prijedlog proračuna u roku koji omogućuje njegovo donošenje (članak 69.a stavak 1.).**

Općinski načelnik, gradonačelnik, odnosno župan te njihov zamjenik koji je izabran zajedno s njima mogu se opozvati putem referenduma.

Raspisivanje referenduma može predložiti: 20% ukupnog broja birača u jedinici u kojoj se traži opoziv općinskog načelnika, gradonačelnika, odnosno župana te zamjenika gradonačelnika i župana koji je izabran zajedno s njima i 2/3 članova predstavničkog tijela

Propisana je i ovlast predstavničkog tijela za predlaganje raspisivanja referenduma za opoziv općinskog načelnika, gradonačelnika, odnosno župana i njihovog zamjenika koji je izabran zajedno s njima i to na način da prijedlog može podnijeti 2/3 članova predstavničkog tijela. Odluku o raspisivanju referenduma za opoziv predstavničko tijelo može donijeti dvotrećinskom većinom glasova svih svojih članova.

Navedeni način opoziva izvršnog tijela u jedinici propisan je Zakonom o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi.

Referendum za opoziv ne može se raspisati samo za zamjenika općinskog načelnika, gradonačelnika, odnosno župana.

Opozvati neposredno izabrano izvršno tijelo mogu birači koji su ga i izabrali. Odluka na referendumu o opozivu općinskog načelnika, gradonačelnika, odnosno župana i njihovog zamjenika koji je izabran zajedno s njima donesena je ako se na referendumu za opoziv izjasnila većina birača koji su glasovali, uz uvjet da ta većina iznosi najmanje 1/3 ukupnog broja birača upisanih u popis birača u jedinici.

Na postupak referenduma za opoziv odgovarajuće se primjenjuju odredbe Zakona o lokalnoj i područnoj (regionalnoj)

samoupravi i Zakona o referendumu i drugim oblicima osobnog sudjelovanja u obavljanju državne vlasti i lokalne i područne (regionalne) samouprave.

2.3. Istovremeno raspuštanje predstavničkog tijela i razrješenje izvršnog tijela

Vlada imenuje povjerenik za obavljanje poslova iz nadležnosti predstavničkog tijela i izvršnog tijela u slučaju istovremenog raspuštanja predstavničkog tijela i razrješenja izvršnog tijela radi nedonošenja proračuna (kao i odluke o privremenom financiranju) jedinice lokalne, odnosno područne (regionalne) samouprave.

Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi iz 2012. godine uveden je institut istovremenog raspuštanja predstavničkog tijela i razrješenja općinskog načelnika, gradonačelnika, odnosno župana i njihovog zamjenika koji je izabran zajedno s njim, u slučaju nedonošenja proračuna niti odluke o privremenom financiranju.

Tadašnjim člankom 85.a Zakona o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi bilo je propisano da će se na prijedlog tijela državne uprave nadležnog za lokalnu i područnu (regionalnu) samoupravu Vlada Republike Hrvatske istodobno raspustiti predstavničko tijelo i razriješiti općinskog načelnika, gradonačelnika, odnosno župana i njihovog zamjenika koji je izabran zajedno s njima ako u zakonom određenom roku ne bude donesen proračun, odnosno odluka o privremenom financiranju, te će imenovati povjerenika Vlade Republike Hrvatske za obavljanje poslova iz nadležnosti predstavničkog i izvršnog tijela i raspisati prijevremene izbore sukladno posebnom zakonu.

Međutim, izmjenama i dopunama Zakona iz 2017. godine redefiniiran je taj institut te se uz ponovno uvođenje razloga za raspuštanje predstavničkog tijela radi nedonošenja proračuna, odnos između predstavničkog i izvršnog tijela u slučaju kada se ne donese proračun niti odluka o privremenom financiranju razdvaja u dva koraka.

Prvi korak je raspuštanje predstavničkog tijela radi nedonošenja proračuna, drugi korak je **istovremeno raspuštanje predstavničkog tijela i razrješenje općinskog načelnika, gradonačelnika, župana i njihovih zamjenika u slučaju ako nakon raspuštanja predstavničkog tijela i provođenja prijevremenih izbora, novoizabrano predstavničko tijelo (ponovno) ne donese proračun u roku od 90 dana od konstituiranja.**

Uz navedeno, izmijenjenim člankom 85.a, istovremeno raspuštanje i razrješenje predviđeno je u još jednoj situaciji. U slučaju kada su bili provedeni prijevremeni izbori za općinskog načelnika, gradonačelnika, odnosno župana, koji je bio razriješen jer nije predložio proračun, pa je novoizabrani općinski načelnik, gradonačelnik, odnosno župan bio dužan predložiti proračun u roku od 45 dana od stupanja na dužnost, te predstavničko tijelo u roku od narednih 45 dana donijeti proračun, **a proračun na kraju nije donijet, doći će do istovremenog raspuštanja predstavničkog tijela i razrješenja izvršnog tijela (sukladno članku 69.a stavku 4. Zakona).**

Rješenje Vlade Republike Hrvatske o istodobnom raspuštanju predstavničkog tijela i razrješenju izvršnog tijela stupa na snagu danom objave u Narodnim novinama. Stupanjem na snagu rješenja prestaje mandat članovima predstavničkog tijela jedinice i mandat izvršnog tijela i njegovog zamjenika koji je izabran zajedno s njim.

Protiv predmetnog rješenja predsjednik raspuštenog predstavničkog tijela i razriješeni općinski načelnik, gradonačelnik, odnosno župan imaju pravo podnijeti tužbu Visokom upravnom

sudu Republike Hrvatske u roku od 8 dana od objave rješenja. Postupak rješavanja po tužbi protiv rješenja Vlade Republike Hrvatske je hitne naravi.

3. Uvjeti za imenovanje, ovlasti i dužnosti povjerenika

Glede povjerenika Vlade Republike Hrvatske, ističe se da do 2017. godine nisu bili propisani nikakvi uvjeti za njegovo imenovanje i razrješenje, a same ovlasti bile su utvrđene u vrlo suženom obliku. S obzirom da su u praksi bili učestali upiti osoba imenovanih za povjerenika Vlade glede ovlaštenja za njihovo postupanje u pojedinim situacijama, zakonodavac je ocijenio da je potrebno zakonom razraditi pitanja ovlasti povjerenika Vlade Republike Hrvatske. Stoga su propisani uvjeti za imenovanje i razrješenje povjerenika Vlade te detaljnije uređene i razrađene njegove ovlasti.

Slijedom toga u tekst zakona dodan je članak 86.a kojim su propisani uvjeti za imenovanje i razrješenje povjerenika Vlade Republike Hrvatske.

Odredbom navedenog članka utvrđeno je da za povjerenika Vlade u pravilu može biti imenovan rukovodeći službenik jedinice lokalne, odnosno područne (regionalne) samouprave koji ispunjava sljedeće uvjete:

- ima završen preddiplomski i diplomski sveučilišni studij ili integrirani preddiplomski i diplomski sveučilišni studij ili specijalistički diplomski stručni studij,
- protiv kojeg se ne vodi kazneni postupak niti je osuđivan za kaznena djela za koja se postupak pokreće po službenoj dužnosti.

Navedeno znači da će osobe koje budu predložene za povjerenika morati, uz životopis, dostaviti i dokaze o utvrđenim uvjetima (diplomu i uvjerenje da se ne vodi kazneni postupak)³.

Isto tako, navedenim člankom 86.a utvrđeno je u kojim slučajevima Vlada Republike Hrvatske može razriješiti povjerenika Vlade, a razriješit će dužnosti povjerenika prije isteka vremena na koje je imenovan:

- ako to sam zatraži,
- ako nastupe okolnosti zbog kojih više ne ispunjava uvjete za izbor iz stavka 2. podstavka 2. navedenog članka (vođenje kaznenog postupka),
- ako ne obavlja dužnost sukladno Zakonu.

Pri tome tijelo državne uprave nadležno za lokalnu i područnu (regionalnu) samoupravu ovlašteno je predložiti Vladi Republike Hrvatske imenovanje, odnosno razrješenje povjerenika Vlade kada se za to ispune uvjeti propisani Zakonom.

Dužnost povjerenika Vlade koji je imenovan za obavljanje poslova iz nadležnosti predstavničkog, izvršnog ili oba tijela, privremenog je karaktera, a temeljno je vezana uz osiguravanje funkcioniranja jedinice lokalne samouprave u uvjetima u kojima je, zapravo, redovno funkcioniranje onemogućeno. Stoga, povjerenik nije ovlašten konzimirati sve ovlasti koje zakon pripisuje predstavničkom i izvršnom tijelu, već je ovlašten obavljati samo one poslove koji su nužni za redovito funkcioniranje jedinice te ostvarivanje prava građana i pravnih osoba.

Temeljem odredbe članka 86. stavka 2. Zakona o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi, dužnost je povjerenika osigurati ostvarivanje prava i obveza građana i pravnih osoba u jedinici lokalne, odnosno područne (regionalne) samouprave do uspostave njezinih tijela.

³ Potrebno je i uvjerenje o nekažnjavanju iz Kaznene evidencije kojeg priobavlja predlagatelj (na Obrascu IIIa.).

Znači, za vrijeme obnašanja funkcije, osnovna je dužnost povjerenika osigurati ostvarivanje prava i obveza građana i pravnih osoba u jedinici do uspostave njezinih tijela, odnosno predstavničkog tijela i izvršnih tijela. Sukladno navedenom povjerenik je osoba koja treba upravljati jedinicom do uspostave njenih redovnih tijela, te u tom razdoblju, u okviru zakonskih ovlasti, osigurati redovno i osnovno funkcioniranje poslova u jedinici lokalne i područne (regionalne) samouprave, kako bi se osigurao određeni kontinuitet u poslovima koji se odnose prije svega na građane i pravne osobe, te spriječili zastoji u funkcioniranju jedinice (primjerice redovno podmirenje obveza jedinice, osiguravanje plaća zaposlenima u jedinici, nastavak započetih aktivnosti i dr.).

Obzirom na privremenost i kratkoću funkcije povjerenika, njegove su ovlasti ograničene, te proizlazi da se ograničenja odnose na donošenje najvažnijih akata – općih akata jedinice te raspolaganje imovinom i materijalnim sredstvima jedinice. Zakonom je izriječno propisano da povjerenik ne može donositi proračun niti raspolagati imovinom jedinice, osim iznimno, ako je to nužno radi izvršenja ranije preuzetih obveza ili dovršenja ranije započetih poslova.

Također, uloga povjerenika Vlade po samoj prirodi te dužnosti koja je zapravo tehničke naravi, nije preuzimati financijske obveze za jedinicu, posebno u situaciji kad jedinica nema proračun, jer u trenutku preuzimanja takvih obveza ne može se znati kakva će biti volja tijela jedinice koja bi o takvim pitanjima trebala odlučivati nakon što budu uspostavljena.

Istodobno, obavljajući poslove iz nadležnosti predstavničkog i izvršnog tijela, *povjerenik je dužan procijeniti nužnost i opravdanost poduzimanja određenih radnji*, njihov značaj i utjecaj na jedinicu lokalne, odnosno područne (regionalne) samouprave i u konačnici sprečavanje eventualne štete koja bi jedinici mogla biti prouzročena, imajući pritom na umu da se ne radi o redovnom funkcioniranju jedinice. Ujedno, povjerenik je dužan voditi računa o financijskim mogućnostima jedinice te izvršavanju prihoda i rashoda u skladu s odlukom o privremenom financiranju koju je ovlašten donijeti. U odlučivanju o određenim konkretnim pitanjima povjerenik je dužan utvrditi sve relevantne činjenice: što je propisano posebnim propisima kojima se uređuje konkretna materija, koje su odluke eventualno donesene od tijela jedinice u konkretnom slučaju, koja je dokumentacija pribavljena, koje su aktivnosti već poduzete i sl. Pri tome se treba voditi računa o izvršenju prihoda i rashoda jedinice sukladno odluci o privremenom financiranju, kao i sprečavanja eventualne štete za jedinicu i građane⁴.

Nadalje, 2017. godine izmijenjene su i odredbe članka 88. kojim su bile (vrlo šturo) propisane ovlasti povjerenika Vlade te su izmijenjenim člankom te ovlasti detaljnije uređene.

Sada je detaljnije propisano što je sve povjerenik ovlašten raditi dok obnaša navedenu dužnost u jedinici lokalne, odnosno područne (regionalne) samouprave. Povjerenik može:

- donositi ili mijenjati opće akte jedinice lokalne, odnosno područne (regionalne) samouprave, osim proračuna, samo ako je to potrebno radi provedbe zakona ili drugog propisa ili usklađivanja sa zakonom ili drugim propisom,
- raspolagati imovinom jedinice lokalne, odnosno područne (regionalne) samouprave samo ako je to nužno radi izvršenja ranije preuzetih obveza ili dovršenja ranije započetih poslova,
- donositi odluke o imenovanjima samo kada je to nužno radi osiguranja nesmetanog rada upravnih tijela jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i pravnih osoba kojih je

osnivač ili vlasnik jedinica lokalne, odnosno područne (regionalne) samouprave, u kojem slučaju je ovlašten imenovati vršitelje dužnosti,

- zaključivati ugovore značajnije vrijednosti samo ako bi nezaključivanje ugovora prouzročilo znatnu materijalnu štetu, odnosno ako je zaključivanje ugovora nužno radi provedbe zakona ili izvršenja ranije preuzetih obveza ili dovršenja ranije započetih poslova.

Uz navedeno, u slučaju iz članka 70. Zakona, povjerenik može predstavničkom tijelu predložiti donošenje odluke o privremenom financiranju ako ju predstavničko tijelo nije donijelo, odnosno u utvrđenim slučajevima može donijeti odluku o financiranju nužnih rashoda i izdataka. Povjerenik je u svojem postupanju dužan procijeniti nužnost i opravdanost poduzimanja određenih radnji te njihov značaj i utjecaj na jedinicu lokalne, odnosno područne (regionalne) samouprave, a povjerenik za svoj rad odgovara Vladi Republike Hrvatske.

3.1. Odluka o privremenom financiranju

Zakonom o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi, u članku 70. propisano je:

Ako predstavničko tijelo ne donese proračun prije početka proračunske godine, privremeno se, a najduže za prva tri mjeseca proračunske godine, na osnovi odluke o privremenom financiranju, nastavlja financiranje poslova, funkcija i programa tijela jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i drugih proračunskih i izvanproračunskih korisnika u skladu s posebnim zakonom.

Odluku o privremenom financiranju donosi do 31. prosinca predstavničko tijelo u skladu s posebnim zakonom na prijedlog općinskog načelnika, gradonačelnika, odnosno župana ili povjerenika Vlade Republike Hrvatske, *te drugog ovlaštenog predlagatelja utvrđenog poslovníkom predstavničkog tijela*.

U slučaju kada je raspušteno samo predstavničko tijelo, a općinski načelnik, gradonačelnik, odnosno župan nije razriješen, do imenovanja povjerenika Vlade Republike Hrvatske, financiranje se obavlja izvršavanjem redovnih i nužnih rashoda i izdataka temeljem odluke o financiranju nužnih rashoda i izdataka koju donosi općinski načelnik, gradonačelnik, odnosno župan.

Po imenovanju povjerenika Vlade Republike Hrvatske, općinski načelnik, gradonačelnik, odnosno župan predlaže povjereniku novu odluku o financiranju nužnih rashoda i izdataka u koju su uključeni ostvareni prihodi i primici te izvršeni rashodi i izdaci u vremenu do dolaska povjerenika.

Ako se do 31. ožujka ne donese proračun, povjerenik donosi odluku o financiranju nužnih rashoda i izdataka za razdoblje do donošenja proračuna.

Odluka o financiranju nužnih rashoda i izdataka iz prethodno navedenog sadržajno odgovara odluci o privremenom financiranju propisanoj posebnim zakonom, ali razmjerno razdoblju za koje se donosi.

Slijedom zakonske odredbe, nakon imenovanja povjerenika izvršno tijelo predlaže povjereniku novu odluku o financiranju nužnih rashoda i izdataka u koju su uključeni ostvareni prihodi i primici te izvršeni rashodi i izdaci u vremenu do dolaska povjerenika.

Skreće se pozornost na odredbu članka 70. (stavaka 6.) Zakona kojom je propisano da odluka o financiranju nužnih rashoda i izdataka sadržajno odgovara odluci o privremenom financiranju propisanoj posebnim zakonom, odnosno Zakonom o proračunu⁵. Isto tako, ističe se da su pitanja privremenog financiranja jedinica, kao i druga pitanja koja se odnose na raspolaganje

⁴ Uputa koju je Ministarstvo uprave uputilo povjerenicima Vlade RH (KLASA: 023-01/17-01/34, URBROJ: 515-02-02-01/1-17-1 od 30. siječnja 2017.)

⁵ Narodne novine, broj 87/08, 136/12 i 15/15

sredstvima jedinica, uređena posebnim propisima, prije svega navedenim Zakonom o proračunu, primjena i nadzor nad primjenom kojih je u djelokrugu Ministarstva financija.

3.2. Pitanja iz prakse

Može li povjerenik istovremeno obavljati poslove svog radnog mjesta, odnosno poslove službenika u upravnim tijelima jedinice lokalne i područne samouprave i poslove povjerenika, kao i može li istovremeno primati plaću za svoje službeničko mjesto i naknadu za obavljanje dužnosti povjerenika

Zakonom o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi, odredbom članka 86.a stavka 2., propisano je da za povjerenika Vlade u pravilu može biti imenovan rukovodeći službenik jedinice lokalne, odnosno područne (regionalne) samouprave koji ispunjava propisane tim člankom Zakona propisane uvjete. Iz navedenog proizlazi da nema zapreke za istovremenim obavljanjem dužnosti povjerenika Vlade RH i službeničkog radnog mjesta lokalnog službenika, ali isto tako niti drugog službeničkog, odnosno radnog mjesta. S obzirom da se za povjerenika u pravilu imenuje službenik ili rukovodeći službenik jedinice LP(R)S, dužnost povjerenika se obavlja uz istovremeno obavljanje poslova službeničkog radnog mjesta na koje je osoba raspoređena, odnosno zaposlena. To u konkretnom slučaju znači da u isto vrijeme može primati plaću za svoje radno mjesto i naknadu za obavljanje dužnosti povjerenika. U slučaju kada je povjerenik zaposlen kod nekog drugog poslodavca, jasno da u tom slučaju svoj radno-pravni status mora regulirati u dogovoru sa svojim poslodavcem, a sukladno posebnim propisima kojima se uređuje određeni radno-pravni odnos. Isto tako, ističe se da je dužnost povjerenika privremenog karaktera, te da osoba imenovanjem za povjerenika ne prestaje obavljati posao svog radnog mjesta na koje je raspoređena, odnosno zaposlena.

Može li povjerenik isplaćivati plaće zaposlenima u jedinici, plaćati redovne račune i tekuće obveze jedinice

Povjerenik je osoba koja treba upravljati jedinicom do uspostave njenih redovnih tijela, te u tom razdoblju, u okviru zakonskih ovlasti, osigurati redovno i osnovno funkcioniranje jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, kako bi se osigurao određeni kontinuitet u poslovima koji se odnose prije svega na građane i pravne osobe, te spriječili zastoji u funkcioniranju jedinice. Kako bi se omogućilo funkcioniranje u jedinicama u kojima nije donesen proračun ni odluka o privremenom financiranju, financiranje se može obavljati izvršavanjem redovnih i nužnih izdataka. Pri tome treba naglasiti da se, u vremenu kada u jedinici nije donesen proračun ni odluka o privremenom financiranju, pojam "nužni i redovni izdaci" treba tumačiti restriktivno. Povjerenik je ovlašten da se brine o redovnom podmirivanju ranije preuzetih obveza jedinice, osiguravanju isplate plaća zaposlenima u jedinici, podmirivanju tekućih obveza jedinice. Slijedom toga, hitni i najnužniji izdaci obuhvaćaju plaće zaposlenih u općinskoj/gradskoj/županijskoj upravi, odnosno plaće korisnika općinskog/gradskog/županijskog proračuna, najnužnije materijalne i režijske troškove, kao i dospjele ugovorne i druge obveze te da je pri njihovom izvršavanju nužno voditi računa o svim ograničenjima vezanim uz privremeno financiranje i raspolaganje sredstvima jedinice.

Može li povjerenik zapošljavati nove službenike u jedinici za vrijeme obavljanja dužnosti

Kao što je već navedeno, uloga povjerenika Vlade po samoj prirodi te dužnosti koja je zapravo tehničke naravi, nije preuzimati financijske obveze za jedinicu, posebno u situaciji kad jedinica

nema proračun, jer u trenutku preuzimanja takvih obveza ne može se znati kakva će biti volja tijela jedinice koja bi o takvim pitanjima trebala odlučivati nakon što budu uspostavljena.

U tom kontekstu zapošljavanje novih službenika značilo bi stvaranje novih financijskih obveza za jedinicu te je mišljenje da je sa zapošljavanjem bolje pričekati do uspostave redovnih tijela jedinice. Eventualno zapošljavanje bilo bi prihvatljivo ukoliko se ne bi radilo o zapošljavanju na neodređeno vrijeme, ukoliko zapošljavanjem ne bi došlo do povećanja broja zaposlenih te bi to bilo u interesu jedinice. O navedenom slučaju bi se radilo, primjerice ukoliko bi se radilo o zapošljavanju na određeno vrijeme, a zapošljavanje je nužno radi povećanja opsega posla, pri čemu je riječ o poslovima na kojima je bio zaposlen službenik kojem je služba prestala zbog proteka vremena (ukoliko je bio zaposlen na određeno vrijeme).

Može li povjerenik potpisivati ugovore za projekte financirane iz EU fondova

Člankom 88. stavkom 2. Zakona o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi propisano je da je povjerenik u svojem postupanju dužan procijeniti nužnost i opravdanost poduzimanja određenih radnji te njihov značaj i utjecaj na jedinicu lokalne, odnosno područne (regionalne) samouprave. Pri tome povjerenik treba voditi računa o sprječavanju eventualne štete koja bi jedinici mogla biti prouzročena, te o tome da se ne radi o redovnom funkcioniranju jedinice.

Nadalje, člankom 88. stavkom 1. Zakona, između ostalog propisano je da povjerenik može raspolagati imovinom i zaključivati ugovore značajnije vrijednosti samo ako bi nepoduzimanje radnje prouzročilo znatnu materijalnu štetu, odnosno ako je nužno radi provedbe zakona ili izvršenja ranije preuzetih obveza ili dovršenja ranije započelih poslova. Slijedom toga, povjerenik može poduzimati određene aktivnosti ako je to neophodno jer se radi o provedbi zakona ili pitanjima rješavanje kojih je već ranije započeto, te koje znače nastavak i dovršenje radnije započelih radnji, poslova i preuzetih obveza. Vezano uz provedbu projekata sufinanciranih iz EU fondova, postupajući u svakom konkretnom slučaju povjereni prije svega mora utvrditi što je posebnim propisima propisano, koje odluke tijela jedinice prethode, koje su aktivnosti jedinice do sada poduzete i koja je dokumentacija već pripremljena te koja je nužna dinamika za daljnju realizaciju projekta (te pridržavati se okvira predviđenih sredstava ukoliko su već predviđena).

Stoga, sam povjerenik je u svakoj konkretnoj situaciji, a posebno ako se radi o izvršenju ranije preuzetih obveza ili dovršenju započelih poslova, dužan procijeniti nužnost i opravdanost poduzimanja određenih radnji vodeći pri tome računa o odredbama mjerodavnih zakonskih propisa, njihov značaj i utjecaj na jedinicu i u konačnici sprječavanje eventualne štete koja bi jedinici mogla biti prouzročena.

Može li povjerenik imenovati ravnatelja dječjeg vrtića čiji je osnivač jedinica

Vezano uz imenovanje ravnatelja dječjeg vrtića (čiji je osnivač jedinica) temeljem ranije raspisanog javnog natječaja u jedinici lokalne samouprave u kojoj nije donijet proračun za narednu godinu niti odluka o privremenom financiranju, ističe se:

Prije svega ukazuje se na poseban propis kojim je uređeno pitanje predškolskog odgoja, odnosno Zakon o predškolskom odgoju i obrazovanju čija primjena i nadzor nad primjenom spadaju u djelokrug Ministarstva znanosti i obrazovanja.

Odredbama Zakona o predškolskom odgoju i obrazovanju propisano je da najmanje polovicu članova upravnog vijeća

imenuje osnivač iz reda javnih djelatnika, a ravnatelja imenuje i razrješava *osnivač* dječjeg vrtića na prijedlog upravnog vijeća dječjeg vrtića.

Sukladno odredbi članka 48. stavka 1. točke 6. Zakona o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi ovlast za imenovanje i razrješavanje predstavnika jedinice u tijelima javnih ustanova, trgovačkih društava i drugih pravnih osoba kojima je osnivač jedinica, u ime jedinice ima izvršno tijelo, odnosno općinski načelnik, gradonačelnik, odnosno župan, osim ako posebnim zakonom nije drugačije određeno (što u konkretnom slučaju Zakona o predškolskom odgoju i obrazovanju nije drugačije propisano). Dakle, u slučaju kada je osnivač javne ustanove i druge pravne osobe, jedinica lokalne, odnosno područne (regionalne) samouprave, ovlast za osnivanje u ime jedinice ima predstavničko tijelo jedinice, a u ime jedinice kao osnivača ustanove predstavnike u tijela ustanove imenovat će općinski načelnik, gradonačelnik, odnosno župan za ona tijela u koja je jedinica ovlaštena imenovati predstavnike. eđutim, vezano uz ulogu povjerenika Vlade Republike Hrvatske imenovanog u jedinici lokalne samouprave u kojoj nije donesen ni proračun ni odluka o privremenom financiranju, vezano uz pitanje imenovanja ravnatelja dječjeg vrtića, ističe se:

Zakonom o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi propisano je da je povjerenik dužan osigurati ostvarivanje prava i obveza građana i pravnih osoba u jedinici lokalne, odnosno područne (regionalne) samouprave do uspostave njezinih tijela.

Prema tome, dužnost povjerenika Vlade koji je imenovan za obavljanje poslova iz nadležnosti predstavničkog i izvršnog tijela, privremenog je karaktera, a temeljno je vezana uz osiguravanje funkcioniranja jedinice lokalne samouprave u uvjetima u kojima je, zapravo, redovno funkcioniranje onemogućeno.

Što se tiče ovlasti izvršnog tijela za imenovanjem ravnatelja dječjeg vrtića, mišljenje je da nije nužno da u situaciji kada općinski načelnik, gradonačelnik, odnosno župan nije u mandatu, povjerenik ulazi u pitanje funkcioniranja dječjeg vrtića čiji je osnivač jedinica (osim ako to ne bi jedinici izazvalo eventualnu štetu). Naime, povjerenik koji dužnost obavlja ograničeno, kratko vrijeme time bi imenovao osobu/ravnatelja koja se imenuje na četiri godine. Osim toga, zapošljavanje ujedno znači i preuzimanje materijalnih obveza.

Ovdje se želi skrenuti pozornost na odredbe Zakona o predškolskom odgoju i obrazovanju, koji je *lex specialis* za uređenje pitanja iz područja predškolskog odgoja, a koji u određenim slučajevima, kada temeljem raspisanog natječaja ravnatelj ne bude izabran daje mogućnost da se do imenovanja ravnatelja dječjeg vrtića, *imenuje vršitelj dužnosti ravnatelja*. U tom slučaju, kako bi se omogućio nesmetan rad dječjeg vrtića do izbora novog izvršnog tijela koje je ovlašteno za imenovanje ravnatelja, mogao bi se imenovati vršitelj dužnosti.

Međutim, vezano uz primjenu Zakona o predškolskom odgoju i obrazovanju te s time u vezi i mogućnosti imenovanja vršitelja dužnosti ravnatelja dječjeg vrtića bitno je mišljenje Ministarstva znanosti i obrazovanja kao resorno nadležnog tijela.

Može li povjerenik raspisati izbore za mjesnu samoupravu (u slučaju isteka tekućeg mandata)

Sukladno odredbama Zakona o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi, *mjesna samouprava u cijelosti spada u djelo krug jedinica lokalne samouprave*.

Članovi vijeća mjesnog odbora biraju se na neposrednim izborima, tajnim glasovanje, a biraju ih građani s područja mjesnog odbora koji imaju biračko pravo (članak 61.). Izbore za članove

vijeća mjesnih odbora raspisuje predstavničko tijelo jedinice lokalne samouprave (članak 61.a).

Člankom 59. stavkom 2. i člankom 61. stavkom 4. Zakona o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi propisano je da će se statutom, odnosno drugim općim aktom općine ili grada urediti sva pitanja vezana uz izbore i obavljanje dužnosti članova vijeća mjesnog odbora, odnosno da postupak izbora članova vijeća mjesnog odbora predstavničko tijelo uređuje općim aktom. Dakle, obveza je jedinica da općim aktom uredi sva pitanja vezana uz mjesne izbore i to odgovarajućom primjenom odredbi Zakona o lokalnim izborima kojim se uređuje izbor članova predstavničkih tijela jedinica.

Zakonom o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi, člankom 61. stavkom 5. propisano je da mandata članova vijeća mjesnog odbora traje četiri godine.

Dakle, jedinice lokalne samouprave samostalne su u odlučivanju o svim pitanjima vezanim uz mjesnu samoupravu pa tako i u pogledu izbora o čemu odlučuju svojim općim aktima.

U tom smislu raspisivanje mjesnih izbora (u slučaju isteka tekućeg mandata) predstavlja stvar iz isključivog djelokruga općina i gradova, o čemu odlučuje općinsko, odnosno gradsko vijeće. Stoga u slučaju kada poslove iz nadležnosti predstavničkog tijela obavlja povjerenik, on je ovlašten procijeniti i odlučiti o raspisivanju i održavanju mjesnih izbora uvažavajući trenutne okolnosti, kao i vodeći računa o zakonskim odredbama i općim aktima jedinice.

Ima li povjerenik poseban pečat i kako se potpisuje

Vezano uz pitanje pečata prije svega ukazuje se da je odredbama članka 1. Zakona o pečatima i žigovima s grbom Republike Hrvatske („Narodne novine“, broj 33/95), propisano da pečat i žig s grbom Republike Hrvatske rabe Predsjednik Republike Hrvatske, Ured Predsjednika Republike Hrvatske, Sabor Republike Hrvatske, Vlada Republike Hrvatske, tijela državne uprave, sudovi i druga tijela državne vlasti, Ustavni sud Republike Hrvatske, oružane snage Republike Hrvatske, javni bilježnici, pučki pravobranitelj, *tijela jedinica lokalne samouprave* i uprave, kao i upravni odjeli te druga upravna tijela i stručne službe navedenih tijela, dok je odredbama članka 2. istog Zakona propisano da pečat i žig s grbom Republike Hrvatske rabe i pravne osobe koje na temelju zakona imaju javne ovlasti.

Iz odredaba Zakona o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi sasvim jasno proizlazi da su tijela jedinica predstavničko tijelo (gradsko/općinsko vijeće i županijska skupština) i izvršno tijelo (gradonačelnik, općinski načelnik i župan).

Prema tome, povjerenik Vlade nije tijelo jedinice lokalne samouprave, već u razdoblju do uspostave njezinih tijela obavlja poslove iz nadležnosti predstavničkog i izvršnog tijela. Isto tako, odredbama prethodno navedenih zakona nije utvrđeno da povjerenik Vlade Republike Hrvatske ima pravo na svoj pečat s grbom Republike Hrvatske. Ovisno o tome o kojim se poslovima u konkretnom slučaju radi, povjerenik će koristiti zaglavlje i postojeći pečat predstavničkog, odnosno izvršnog tijela jedinice, a potpisivati se kao povjerenik Vlade Republike Hrvatske u dotičnoj jedinici.

4. Status i prava povjerenika

Uredbom o mjerilima za naknadu za rad odnosno plaću povjerenika Vlade Republike Hrvatske⁶ uređuje se status povjerenika i mjerila za utvrđivanje visine naknade za rad povjerenika

⁶ Narodne novine, broj 18/02 i 7/03

odnosno plaće povjerenika Vlade Republike Hrvatske za vrijeme obnašanja dužnosti, u slučajevima kada je tijelima jedinice prestao mandat. Visinu naknade za rad povjerenika određuje Vlada temeljem mjerila za naknadu za rad određenih uredbom, a sredstva za rad povjerenika Vlade Republike Hrvatske osiguravaju se u proračunu jedinice.

Stoga su Uredbom o utvrđivanju visine koeficijenta za izračun plaće, odnosno naknade plaće povjerenika Vlade Republike Hrvatske neka pitanja preciznije riješena, u smislu načina utvrđivanja obnašanja dužnosti povjerenika – bez zasnivanja radnog odnosa što je pravilo ili profesionalno što predstavlja izuzetak, plaće ili naknade plaće, ovisno o načinu obavljanja dužnosti, načina izračuna naknade za rad odnosno plaće (množenjem osnovice i pripadajućeg koeficijenta), načina utvrđivanja osnovice, osiguravanja sredstava za rad povjerenika i ostvarivanja drugih materijalnih prava za vrijeme obavljanja dužnosti, pitanja donošenja rješenja o plaći ili naknadi. **Također, povjereniku se priznaje i pravno na ostvarivanje materijalnih i drugih prava temeljem obavljanja dužnosti (npr. troškovi prijevoza, dnevnice) u skladu s općim aktom jedinice.**

O naknadi za rad odnosno plaći povjerenika Vlade donosi se rješenje, za čije se donošenje je nadležna Vlada Republike Hrvatske.

Uredbom se uređuje (odredba članka 2. i 3.) status povjerenika Vlade Republike Hrvatske, i to tako da povjerenik svoju dužnost obnaša bez zasnivanja radnog odnosa u jedinici lokalne odnosno područne (regionalne) samouprave, što predstavlja pravilo. Samo izuzetno ako to zahtijevaju razlozi veličine jedinice po broju stanovnika ili složenost problema u jedinici koji su doveli do imenovanja povjerenika, svoju dužnost povjerenik može obnašati profesionalno u radnom odnosu u jedinici. Kako Uredbom nije propisano tko donosi odluku o profesionalnom obnašanju dužnosti povjerenika, odluku o navedenom mogao bi donijeti sam povjerenik koji je preuzeo ovlasti tijela jedinice (ili stručne službe jedinice), poštujući pritom uvjete propisane člankom 2. i 3. Uredbe (koji su utvrđeni kako ne bi dolazilo do zlouporaba ovlasti), te imajući na umu da je profesionalno obnašanje dužnosti povjerenika samo izuzetak. Jedan od bitnih razloga obnašanja dužnosti bez zasnivanja radnog odnosa je i kratkoga obnašanja dužnosti povjerenika, budući se u pravilu radi o svega dva do tri mjeseca, odnosno o obavljanju dužnosti do provedbe izbora tj. uspostave tijela jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave. Naime, kao što je već prije izneseno, povjerenik dužnost obnaša od dana stupanja na snagu rješenja o imenovanju do konstituiranja predstavničkog tijela, odnosno do izbora općinskog načelnika, gradonačelnika odnosno župana. Osim toga jedan od razloga za obnašanje dužnosti bez zasnivanja radnog odnosa je i taj što se za povjerenike najčešće predlažu i imenuju osobe koje već imaju zasnovan radni odnos ili se nalaze u mirovini.

Za vrijeme obnašanja dužnosti povjerenik ostvaruje određena prava: pravo na naknadu za rad odnosno plaću, pravo na naknadu materijalnih troškova i druga prava u vezi s obnašanjem dužnosti. Za vrijeme obavljanja dužnosti povjerenik ostvaruje pravo na naknadu za rad ako dužnost obnaša bez zasnivanja radnog odnosa u jedinici, dok pravo na plaću ostvaruje ako svoju dužnost obnaša profesionalno u radnom odnosu u jedinici. Razlika između naknade za rad i plaće je i u visini iznosa koji se povjereniku isplaćuje. Navedena prava povjerenik ostvaruje samo za vrijeme obnašanja dužnosti, što znači da ostvarivanje prava utvrđenih Uredbom prestaje po prestanku dužnosti povjerenika. Povjerenik ne ostvaruje pravo na naknadu plaće za vrijeme od 180 dana po prestanku dužnosti kao što to ostvaruju osobe koje su izabrane odnosno imenovane na određene dužnosti u jedinicama lokalne i područne samouprave.

Uredbom se utvrđuju i mjerila za izračun naknade za rad odnosno plaće na ime obnašanja dužnosti povjerenika Vlade Republike Hrvatske (odredba članka 4. i 5. Uredbe), tako da se naknada za rad povjerenika odnosno plaća povjerenika utvrđuje množenjem osnovice i pripadajućeg koeficijenta za određenu razinu jedinice. Koeficijent za izračun naknade odnosno plaće povjerenika utvrđuje se prema veličini jedinice odnosno broju stanovnika u jedinici lokalne i područne (regionalne) samouprave, i to kako slijedi:

– županiji i Gradu Zagrebu	4,26
– gradu preko 100.000 stanovnika	3,54
– gradu i općini od 10.000 do 100.000 stanovnika	3,11
– gradu i općini od 3.000 do 10.000 stanovnika	2,53
– te gradu i općini do 3.000 stanovnika	1,76.

Osnovica za obračun naknade za rad povjerenika odnosno plaće povjerenika s kojom se množi pripadajući koeficijent utvrđuje se u visini osnovice za obračun plaće državnih službenika i namještenika. Uredbom je, nadalje utvrđena razlika u visini naknade za rad odnosno plaće povjerenika obzirom na činjenicu obnaša li dužnost bez zasnivanja radnog odnosa ili dužnost obnaša profesionalno u radnom odnosu (odredba članka 5.). Sukladno tome naknada za rad povjerenika, ako dužnost obnaša bez prijava u radni odnos, utvrđuje se u visini 30% iznosa dobivenog umnoškom osnovice i pripadajućeg koeficijenta određenog prema veličini jedinice. Ukoliko dužnost obnaša profesionalno u radnom odnosu u jedinici lokalne odnosno područne (regionalne) samouprave, plaća povjerenika utvrđuje se u punom iznosu umnoška osnovice i pripadajućeg koeficijenta.

Materijalna i druga prava temeljem rada tj. obavljanja dužnosti na koja povjerenik također ima pravo (kao što su dnevnicе za službena putovanja, troškovi prijevoza i slično), povjerenik ostvaruje u visini i na način utvrđen općim aktom kojim su utvrđena navedena materijalna prava i zaposlenih u upravnim odjelima i stručnim službama te jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, što znači određivanje visine i načina utvrđivanja materijalnih i drugih prava temeljem rada zajamčenih Uredbom, u nadležnosti je jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave u kojoj je imenovan povjerenik.

Financijska sredstva za naknadu za rad odnosno plaću, te pripadajuća materijalna i druga prava, koja povjerenik ostvaruje za vrijeme obnašanja dužnosti, osiguravaju se u proračunu jedinice lokalne odnosno područne (regionalne) samouprave za koju je imenovan.

Rješenje o naknadi za rad povjerenika odnosno plaći povjerenika temeljem mjerila određenih Uredbom, donosi Vlada Republike Hrvatske.

5. Prestanak ovlasti povjerenika

Sukladno Zakonu o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi (članak 89.), ovlast povjerenika za obavljanje poslova iz djelokruga predstavničkog tijela prestaje danom konstituiranja predstavničkog tijela, a ovlast za obavljanje poslova izvršnoga tijela prestaje prvim radnim danom koji slijedi danu objave konačnih rezultata izbora općinskog načelnika, gradonačelnika, odnosno župana s obzirom da tada navedenim dužnosnicima započinje mandat. Prestankom dužnosti povjereniku prestaje i ostvarivanje prava utvrđenih Uredbom o mjerilima za naknadu za rad odnosno plaću povjerenika Vlade Republike Hrvatske. Isto tako, povjerenik je sukladno rješenju o imenovanju, dužan podnijeti izvješće o svom radu Vladi Republike Hrvatske kojim trebaju biti obuhvaćeni bitni poslovi koje je povjerenik izvršio za vrijeme obavljanja ovlasti određenog tijela jedinice te isto treba biti dostavljeno Vladi u primjerenom roku koji nije propisan zakonom.

Sudska zaštita prava na članstvo u udruzi

Gordana Muraja*

Pravo člana udruge da sudskim putem osporava odluku nadležnih tijela udruge u sudskoj praksi je prošlo put od uvažavanja, preko osporavanja, do ponovnog uvažavanja do kojeg je hrvatsko pravosuđe dovela odluka Europskog suda za ljudska prava Vijeća Europe.

1. Zakonsko uređenje

Zakon o udrugama (NN, br. 74/14., 70/17., 98/19. i 151/22, dalje ZU) člankom 42. utvrđuje da članovi udruge sami nadziru rad udruge (stavak 1.). Član udruge koji smatra da je udruga povrijedila statut ili drugi opći akt udruge ovlašten je na to upozoriti statutom određeno tijelo udruge odnosno skupštinu ako statutom nije određeno nadležno tijelo, te zahtijevati da se nepravilnosti otklone (stavak 2.). U slučaju da se upozorenje ne razmotri u roku od 30 dana od dana dostavljenog pisanog zahtjeva i po zahtjevu ne postupi, odnosno ako se u tom roku ne sazove nadležno tijelo ili skupština i nepravilnosti ne otklone u daljnjem roku od 30 dana, član može podnijeti tužbu općinskom sudu nadležnom prema sjedištu udruge radi zaštite svojih prava propisanih statutom udruge (stavak 3.). Dakle, tužbu radi zaštite svojih prava propisanih statutom udruge i otklanjanja nepravilnosti u provedbi statuta, može podnijeti samo član udruge uz pretpostavke: (a) da je (kao član udruge) utvrdio nepravilnosti u provedbi statuta, (b) da je na te nepravilnosti upozorio statutom ovlašteno tijelo udruge, odnosno skupštinu u pisanom obliku, (c) da upozorenje nije razmotreno na sjednici statutom određenog tijela ili skupštini u roku od 30 dana od dostavljenog upozorenja ili, ako jest razmotreno, da nepravilnosti nisu otklonjene.

Prethodni Zakon o udrugama (sada nevažeći, a objavljen u NN, br. 88/01 i 11/02.), pod rednim brojem članka 26., također je sadržavao odredbu „koja je sadržajno propisivala isto što i članak 42. sada važećeg Zakona o udrugama“¹. Članak 26. sada nevažećeg Zakona o udrugama i članak 42. ZU zaista se i razlikuju u nekim detaljima. Najveća je razlika da je sada nevažeći članak 26. za spor propisivao nadležnost županijskog suda, a sada važeći ZU utvrđuje nadležnost općinskog suda. Dakle, sudska zaštita bila je uređena na gotovo jednak način pa ipak, odgovarajući na pitanje ima li član koji smatra da je povrijeđen statut udruge pravo na sudsku zaštitu, sudska praksa nije davala jednak odgovor.

2. Pravo na članstvo

Na temelju članka 13. stavka 3. ZU, udruga je dužna Statutom urediti uvjete i način učlanjivanja i prestanak članstva, prava, obveze i odgovornosti te stegovnu odgovornost članova i način vođenja popisa članova. Iako odredba članka 42. ZU uređuje i pravo na nadzor nad radom udruge, što obuhvaća svaku povredu statuta ili drugog akta udruge, tema je ovog članka pravo na članstvo. Naime, sudska praksa koju ovaj članak prikazuje nastala je upravo u predmetima u kojima je isključeni član tražio zaštitu svojih prava pred sudom, tvrdeći da se kod donošenja odluke o isključenju tijela udruge nisu pridržavala vlastitih pravila.

3. Zaštita prava na članstvo u sudskoj praksi Vrhovnog suda RH

Prilikom razmatranja sudske prakse² treba se prisjetiti i toga da je do 1.10.2014., odnosno do stupanja na snagu trenutno važećeg ZU, za sporove bio nadležan županijski sud. Prvi neposredno viši sud je Vrhovni sud Republike Hrvatske (dalje VSRH), koji odlučuje o redovnim pravnim lijekovima na odluke županijskih sudova. To su predmeti s oznakom Gž u broju predmeta. Odlučujući o pravu na sudsku zaštitu prava na članstvo, sudska praksa VSRH nije bila jednoznačna. Odlukom u predmetu Gž 6/06-2 VSRH je rješenjem od 24.3.2006. utvrdio da se odredba članka 26. stavak 1. Zakona o udrugama ne odnosi na isključenje člana iz Udruge. Tužiteljica, koja je izgubila spor, od suda je tražila poništenje odluka nadležnih tijela udruge kojima je isključena iz članstva. Prvostupanjski sud oglosio se nenadležnim i odbacio tužbu. Odlučujući po žalbi tužiteljice VSRH je odbio žalbu i odbacio tužbu. Iz obrazloženja odluke se zaključuje da je udruga poštivala postupak propisan aktima udruge. No, čini se da to nije bila odlučujuća činjenica za donošenje odluke jer se u obrazloženju odluke VSRH izjasnio da se odredbom članka 26. tada važećeg Zakona o udrugama „osigurava provedba odredaba statuta

* Mag. iur. Gordana Muraja, odvjetnik, Odvjetnički ured MURAJA, odvjetnik.muraja.com

¹ Citat iz presude Županijskog suda u Bjelovaru, Gž-1243/2020-2, od 12. studenog 2020.

² Pregled sudske prakse pripremljen je na temelju presuda objavljenih na Portalu sudske prakse koji je dostupan na mrežnoj adresi sudskapraksa.csp.vsrh.hr. Prije uspostavljanja Portala sudovi su sami radili pregled odluka i objavljivali ga u tiskanom obliku. U skladu sa značajkama korištenog medija, u to je vrijeme bilo razumljivo da iz ukupne sudske prakse treba odabrati određeni broj odluka za objavljivanje. Unatoč tome što se u međuvremenu promijenila tehnologija objave, i što današnja tehnologija može obrađivati velike skupove podataka, ni danas se ne objavljuju sve odluke. Također, za konkretnu temu najstarije objavljene odluke su one iz lipnja 2005. godine.

udruge, a ne zaštita s pravom na zahtjev za poništenje konkretne odluke nadležnog tijela udruge....Budući da iz izloženog slijedi da se tužbom ne traži zaštita koju predviđa odredba čl. 26. st. 1. ZU, nego poništenje osporene odluke tuženika o isključenju tužiteljice iz članstva o čemu konačno odlučuje skupština tuženika, odlučivanje u ovom predmetu ne ide u sudsku nadležnost.“

Suprotno izraženom pravnom stajalištu, VSRH je odlukom Gž 1/06-2 od 16.2.2006. u drugom stupnju odlučivao po žalbi na presudu kojom je prvostupanjski sud zahtjev tužitelja odbio. Odluka u predmetu Gž 1/06-2 suprotna je prethodno prikazanoj odluci u predmetu Gž 6/06-2 utoliko što je u ovom predmetu sud prihvatio da se radi o predmetu koji ide u sudsku nadležnost. U predmetu Gž 6/06-2 sud je **odbacio** tužbu jer je zauzeo stajalište da nije ispunjena formalna pretpostavka za vođenje spora, odnosno odlučio je da predmet **ne ide u sudsku nadležnost**. No kad sud odbije tužbu, kao što je učinio u predmetu Gž 1/06-2, to znači da je sud prihvatio svoju nadležnost i da je postupak proveden, ali da je sud odlučio da zahtjev nije utemeljen. U predmetu Gž 1/06-2 spor se vodio o nepravilnostima za koje je tužitelj tvrdio da su počinjene u postupku u kojem je isključen iz članstva, a sud je zaključio da se nepravilnosti za koje tužitelj tvrdi da su u postupku učinjene ne odnose na provedbu Pravila tuženika, odnosno da je postupak proveden u skladu s pravilima.

Međutim, već u sljedećoj odluci, pod poslovnim brojem Gž 20/06, od 2.7.2007. godine, VSRH se složio s ocjenom Županijskog suda u V. da nije nadležan za postupanje u toj pravnoj stvari. No u vrijeme kad je ova odluka donesena, prema tada važećem Zakonu o upravnim sporovima (NN, br. 53/91, 9/92 i 77/92 – dalje: ZUS), tužitelj se mogao obratiti Upravnom sudu³, kako je vidljivo iz pravnog stajališta koje je navedeno u obrazloženju odluke citirane u nastavku. Ovom je odlukom VSRH ukazao i na jamstvo pristupa sudu prema Europskoj konvenciji o zaštiti ljudskih prava i temeljnih sloboda.

Odredbom čl. 66 ZUS je propisano da o zahtjevu za zaštitu ustavom zajamčenog prava i slobode čovjeka i građanina, ako je takva sloboda ili pravo povrijeđeno konačnim pojedinačnim aktom, a nije osigurana druga sudska zaštita, odlučuje sud nadležan za upravne sporove odgovarajućom primjenom tog zakona. Prema odredbi čl. 29. st. 1. Ustava Republike Hrvatske (“Narodne novine”, broj 41/01 – pročišćeni tekst i 55/01) odnosno čl. 6. st. 1. Europske konvencije o zaštiti ljudskih prava i temeljnih sloboda od 4. studenog 1950. (“Narodne novine” – Međunarodni ugovori broj 6/99 i 8/99) svatko ima pravo da o njegovim pravima i obvezama građanske naravi odluči nezavisni i nepristrani sud čija je nadležnost utvrđena zakonom.

I rješenjem od 17.4.2008. poslovnog broja Gž 19/07, VSRH je prihvatio žalbu tužitelja protiv prvostupanjske presude kojom su njihovi zahtjevi odbačeni. Tužitelji su tražili da se utvrde ništetni dvije odluke Skupštine, da se utvrdi

da su tužitelji punopravni članovi i da im udruga omogućiti ostvarivanje svih članskih prava. Prvostupanjski sud je, naime, zaključio da se tužbom traži utvrđenje činjenica, što prema odredbama čl. 187. ZPP nije dopušteno. Osim toga, prvostupanjski sud je zauzeo stajalište da je sudsku zaštitu tužitelj ovlašten tražiti kondemnatornom⁴ tužbom, a ne deklaratornom⁵.

VSRH je uvažio žalbu tužitelja i u presudi iznio stajalište da dopuštenost ili nedopuštenost odabranog puta pravne zaštite treba prosuđivati prvenstveno kroz odredbu čl. 26. st. 1. tada važećeg Zakona o udrugama, koja se primjenjuje i na tuženika i koja kao posebni zakon ima prednost u primjeni u odnosu na odredbe ZPP o tužbi na utvrđenje. U sadržaju te odredbe nema uporišta za zaključak da ona omogućava samo kondemnatornu pravnu zaštitu. VSRH je također napomenuo da treći dio zahtjeva sadrži i kondemnatorni dio, kojim je traženo od tuženika da tužiteljima omogućiti redovito ostvarenje članskih prava utvrđenih Statutom i drugim općim aktima tuženika.

Na koji se način mogu otkloniti nepravilnosti u provedbi statuta kojima je povrijeđeno pravo člana propisano statutom ovisi o tome o kakvoj se nepravilnosti radi, ali se unaprijed ne može isključiti bilo koja od tužbi predviđenih ZPP. Ne može se isključiti pravo člana da podnese tužbu za utvrđenje da je određena odluka tijela udruge ništava ili konstitutivnu tužbu da se odluka poništi, jer je moguće da se nepravilnost u provedbi statuta kojom je povrijeđeno pravo člana otkloni i samim utvrđenjem da je određena odluka ništava ili njezinim poništenjem, bez daljnje aktivnosti (činjenja) od strane tijela udruge.

Na Portalu sudske prakse dostupna je još najmanje jedna odluka VSRH (Gž 13/07 22.11.2007.) koja je suštinski jednaka prikazanoj odluci Gž 19/07, što bi moglo navesti na razmišljanje da se u to vrijeme ustalilo stajalište da član udruge može pred sudom tražiti zaštitu svojih članskih prava ako smatra da postupak u kojem je isključen nije proveden u skladu s pravilima važećim u udruzi.

4. Odluka Ustavnog suda Republike Hrvatske

U kasnijoj sudskoj praksi su se sudovi u obrazloženju odluka kojima su odbacili tužbu zato što *predmet ne ide u sudsku nadležnost* pozivali na odluku U-III-1630/06 od 17. lipnja 2009. Ustavnog suda Republike Hrvatske (dalje USUD).

Spor je ustavnom tužbom pokrenuo tužitelj koji se obratio Općinskom sudu pred kojim je tražio poništenje rješenja o isključenju iz (lovačke) udruge. Prvostupanjskim rješenjem Općinski sud oglasio se nenadležnim u tom predmetu i odbacio tužbu. Drugostupanjski sud je potvrdio prvostupanjsku odluku obrazlažući *da je prvostupanjski*

⁴ „U kondemnatornoj tužbi tužitelj traži od suda da mu pruži pravnu zaštitu tako što će tuženika osuditi da u korist tužitelja nešto određenoga učini, trpi ili propusti. Odatle se ove tužbe zovu još i osudne ili tužbe na činjenje.“ Dr. S. Triva, Građansko parnično procesno pravo, Zagreb, 1983.

⁵ „Pružanje pravne zaštite ograničuje se ovdje samo na deklariranje postojanja, odnosno nepostojanja određenog sadržaja konkretnog prava ili pravnog odnosa (kao i istinitost ili neistinitost neke isprave).“ Ibid.

³ Naknadnom izmjenom Zakona o upravnim sporovima promijenjen je odgovarajući članak pa ta mogućnost više nije dostupna.

sud pravilno zaključio da podnositeljeva tužba **ne spada u sudsku nadležnost**, primjenjujući članak 1. i 16. (važecog) Zakona o parničnom postupku ..., s obzirom da se radi o članstvu u društvenoj organizaciji zasnovanoj na dobrovoljnosti. Drugostupanjski sud također je utvrdio da rješenje tuženika o isključenju podnositelja iz članstva Lovačke udruge nema značenje upravnog akta u smislu ((važecog) Zakona o upravnim sporovima ... jer se ne radi o tijelu koje obavlja javne ovlasti ili koje odlučuje o pravima i obvezama pojedinaca ili organizacija u kakvoj njegovoj upravnoj stvari, pa da se protiv odluke tuženika ne bi mogao pokrenuti niti upravni spor.

USUD je prihvatio izražena stajališta te zaključio da ustavna tužba nije osnovana. U obrazloženju je navedeno da je pravilno stajalište prvostupanjskog suda da rješavanje ovog spora, u kojem se traži ocjena zakonitosti i pravilnosti rješenja o isključenju podnositelja iz Lovačke udruge, ne spada u sudsku nadležnost.

Pravna stajališta navedena u osporenom rješenju drugostupanjskog suda zasnivaju se na ustavnopravno prihvatljivom tumačenju i primjeni mjerodavnog materijalnog prava. Ustavni sud utvrđuje da je nadležan drugostupanjski sud pravilno obrazložio svoja stajališta iznesena u osporenom rješenju, za koja je nedvojbeno da nisu posljedica proizvoljnog tumačenja i samovoljne primjene mjerodavnog materijalnog prava.

...

Kod članstva u udruzi građana, kao što je lovačko društvo, nije riječ o odlučivanju o pravima i obvezama u smislu članka 29. stavka 1. Ustava. Riječ je, naime, o internim pravilima udruge koja je ovlaštena sama, svojim aktima, propisivati prava, obveze i odgovornosti svojih članova, kao i pretpostavke za ućlanjenje u nju i iskljućenje iz nje.

Članak 26. stavak 1. Zakona o udrugama priznaje sudsku zaštitu samo ako tijela udruge ne obavljaju svoje dužnosti u smislu tog članka. Budući da o tome nije riječ u ovom konkretnom slučaju, Ustavni sud utvrđuje da članak 29. stavak 1. Ustava nije mjerodavan.

5. Pravno shvaćanje VSRH

Kada se zna da na Portalu sudske prakse nisu dostupne sve odluke, jasno je da je teško analizirati zastupljenost određenog pravnog shvaćanja u sudskim odlukama. Pritom, možda ni s takvom analizom ne bi bilo moguće doći kako je došlo do promjene shvaćanja, koja su se od stajališta da se članu udruge može pružiti zaštita u okolnostima u kojima se poziva na povrede statuta i drugih općih akata u nekoliko godina razvila do stajališta da ocjena zakonitosti i pravilnosti rješenja o isključenju iz udruge ne spada u sudsku nadležnost.

No, treba imati na umu da se obrazloženje presude osvrće samo na ono što su stranke u postupku iznijele pred sudom. Sve ono o čemu stranke nisu potaknule raspravu – se ne obrazlaže.

Vjerojatno potaknut odlukom USUD, na 3. sjednici Građanskog odjela VSRH (3/13) od 14. studenog 2013. zauzeto

je pravno stajalište: *Za odlučivanje o zakonitosti odluke udruge kojom je članu udruge izrečena mjera iskljućenja iz članstva ne postoji sudska nadležnost.*

6. Razvoj sudske prakse

Od odluke USUD-a U-III-1630/06 od 17. lipnja 2009. u brojnim je odlukama VSRH potvrđivao odluke prvostupanjskog suda da predmet ne ide u sudsku nadležnost. Tako je bilo i u predmetu Gž 7/14, od 2. travnja 2014. I u toj, kao i Gž 9/15-2 od 12.5.2015. i drugim odlukama, VSRH se u obrazloženju odluke pozvao na pravno shvaćanje izraženo u navedenoj odluci USUD-a i pravno shvaćanje Građanskog odjela VSRH (3/13) od 14. studenog 2013., ali i dodao da *Udruga nije tijelo s javnim ovlastima i da (time) odluke Udruge nemaju svojstvo upravnog akta iz smisla odredaba čl. 2. st. 2. i čl. 3. Zakona o upravnim sporovima ("Narodne novine" broj br. 20/10, 143/12 i 152/14 – dalje: ZUS-a) za suđenje o kojima bi prema odredbama čl. 12. ZUS-a postojala nadležnost upravnog suda,*

- da se zahtjev tužitelja ne odnosi na pravo građanske naravi koje bi uživalo zaštitu niti osnovom odredaba čl. 6. Konvencije za zaštitu ljudskih prava i temeljnih sloboda ("Narodne novine" – Međunarodni ugovori broj 18/97, 6/99, 14/02, 13/03, 9/05, 1/06 i 2/10, pročišćeni tekst), prema kojima: "Radi utvrđivanja svojih prava i obveza građanske naravi ili u slučaju podizanja optužnice za kazneno djelo protiv njega svatko ima pravo da zakonom ustanovljeni neovisni i nepristrani sud pravično, javno i u razumnom roku ispita njegov slučaj ...".

Dakle, od predmeta Gž 20/06, od 2.7.2007., kad je VSRH u odluci ukazao da u skladu s Europskom konvencijom o zaštiti ljudskih prava i temeljnih sloboda od 4. studenog 1950. ... *svatko ima pravo da o njegovim pravima i obvezama građanske naravi odluči nezavisni i nepristrani sud čija je nadležnost utvrđena zakonom*, do toga da se odlukom VSRH Gž 9/15-2 od 12.5.2015. utvrđuje da se zahtjev tužitelja ne odnosi na pravo građanske naravi koje bi uživalo zaštitu niti osnovom odredaba čl. 6. Konvencije za zaštitu ljudskih prava i temeljnih sloboda⁶.

7. Slučaj: Lovrić protiv Hrvatske

Međutim, upravo u predmetu Gž 7/14, o kojem je VSRH odluku donio 2. travnja 2014., tužitelj je smatrao da mu je uskraćeno pravo na pristup sudu zajamčeno člankom 29. Ustava RH i člankom 6. Konvencije za zaštitu ljudskih prava i temeljnih sloboda Vijeća Europe. Nakon obraćanja USUD-u, koji je odbacio njegovu ustavnu tužbu, obratio se Europskom sudu za ljudska prava Vijeća Europe (dalje ESLJP). Podnositelj zahtjeva tvrdio je da se poštovanje autonomije udruge ne može smatrati dobrim razlogom za odbijanje sudske zaštite u slučajevima očitih povreda

⁶ Europska konvencije o zaštiti ljudskih prava i temeljnih sloboda i Konvencija za zaštitu ljudskih prava i temeljnih sloboda Vijeća Europe isti je dokument. U odgovarajućim NN, u kojima je objavljen tekst Zakona o potvrđivanju Konvencije naziv je samo *Konvencija...*, a na službenim stranicama u publikaciji Vijeća Europe u prijevodu na hrvatski naziv je *Europska konvencija...*

članskih prava koja su zajamčena zakonom ili statutom udruge. Vlada RH, koja pred ESLJP predstavlja RH, ukazivala je da je država pokušala osigurati maksimalnu slobodu udruživanja izbjegavajući prekomjernu regulaciju udruga i suzdržala se od miješanja u unutarnje poslove udruga. Stoga je regulirala samo registraciju udruga i njihovih aktivnosti općenito, istovremeno ograničavajući svoju ovlast da se miješa u njihove poslove vezane uz inspekciju i administrativni nadzor, prepuštajući članovima rješavanje pitanja unutarnjeg nadzora. Vlada RH je također kao argument iznijela stajalište da domaći sudovi nisu nametnuli prekomjeran teret na podnositelja zahtjeva time što su proglasili njegovu tužbu nedopuštenom – odnosno time što su ga sudovi ostavili bez sudske zaštite.

Nakon razmatranja zakonskih rješenja Zakona o udugama (NN, br. 11/02) i sudske prakse prema odlukama donesenim u predmetima s istovjetnim pravnim pitanjima, odlukom u predmetu *Lovrić protiv Hrvatske* (Zahtjev br. 38458/15)⁷ od 4. travnja 2017. ESLJP je ukazao da sloboda udruživanja i posljedična autonomija udruga nije apsolutna te da se udruga mora pridržavati nekih minimalnih standarda prilikom isključenja člana, a u zaključku svoju je odluku ovako obrazložio:

Međutim, u ovome je predmetu podnositelju zahtjeva, koji je pobijao svoje isključenje iz udruge zbog toga što je prekršio njezin statut, u potpunosti uskraćen pristupu sudu. Teško je raspoznati je li to bio rezultat nepreciznog ili nepotpunog zakonskog propisa, njegovog tumačenja od strane domaćih sudova ili oboje. Važno je to da je podnositelj zahtjeva trebao imati pristup sudu, ali je lišen tog pristupa.

74. Stoga je došlo do povrede članka 6. stavka 1. Konvencije

8. Zaključno

Iz prikazanih odluka vidljivo je da se sudska praksa mijenjala. Pritom se s jedne strane ne može reći da odluke nisu obrazložene, ali s druge strane nema stvarnog objašnjenja što uzrokuje promjenu ustaljene sudske prakse i zašto je napušteno prethodno stajalište, tim više kad se zna da je Republika Hrvatska članica Vijeća Europe od 1997. i potpisnica Konvencije o zaštiti ljudskih prava Vijeća Europe. Kako je jasno obrazloženo i u presudi *Lovrić protiv Hrvatske*, Republiku Hrvatsku na pružanje sudske zaštite članu čija su prava povrijeđena povredom statuta obvezuje i Preporuka CM/Rec(2007)14 Odbora ministara Vijeća Europe (1006. sjednica, od 10. listopada 2007.) državama članicama o pravnom statusu nevladinih udruga u Europi, a kojom je pod točkom 23. utvrđeno da članovi nevladinih udruga trebaju biti zaštićeni od isključenja protivnog njihovim statutima.

Od odluke u predmetu *Lovrić protiv Hrvatske* i VSRH je promijenio svoje pravno stajalište, a to je utjecalo i na sveukupnu sudska praksu. Sudovi manje odbacuju tužbe, a više odbijaju žalbe tužitelja koji iznose argument nedostat-

ka sudske nadležnosti. U međuvremenu je donesen novi Zakon o udugama, koji za spor u kojem član traži sudska zaštitu radi povrede prava zajamčenih statutom ili drugim aktom udruge stavlja u nadležnost općinskom sudu. No, i danas je iz odluka objavljenih na Portalu sudske prakse jasno da nisu svi sudovi, a ni sve stranke, saznale za članak 134. Ustava RH koji utvrđuje da su zaključeni međunarodni ugovori, sklopljeni i potvrđeni u skladu s Ustavom i objavljeni dio unutarnjeg pravnog poretka RH te da su po pravnoj snazi iznad zakona; da je HR članica Vijeća Europe i da je potvrdila Konvenciju za zaštitu ljudskih prava i temeljnih sloboda, ali ni za predmet *Lovrić protiv Hrvatske*.

O Vijeću Europe

Budući da riječi Vijeće i Europa izgovorene zajedno mnoge euroljane navode na pomisao o Vijeću Europske Unije⁸, treba ukazati da se radi o pojmovima koji označavaju sasvim različite organizacije.

Vijeće Europe je vodeća organizacija za zaštitu ljudskih prava u Europi. Čini ga 46 država članica od kojih su 27 članice Europske unije. Sve države članice Vijeća Europe potpisale su Europsku konvenciju o ljudskim pravima, međunarodni ugovor kojemu je cilj zaštita ljudskih prava, demokracije i vladavine prava. Konvencija djeluje kao opći pravni okvir u kojemu su definirana temeljna ljudska prava i slobode te način njihove zaštite. Države potpisnice Konvencije su se obvezale osigurati primjenu Konvencije u okviru vlastitih pravnih sustava.

Konvencija je donesena 4. studenog 1950. godine, a stupila je na snagu 1953. godine. Republika Hrvatska ratificirala je Konvenciju 5. studenog 1997. godine, pa Konvencija, sukladno članku 134. Ustava Republike Hrvatske predstavlja dio njezinog unutarnjeg pravnog poretka, a po pravnoj je snazi iznad zakona.

Pravna zaštitu koju Konvencija pruža ostvaruje se podnošenjem tužbe Europskom sudu za ljudska prava (dalje: ESLJP), i to protiv države u kojoj je došlo do povrede preuzetih obveza. ESLJP razmatra je li tužena država osigurala poštivanje prava zajamčenih Konvencijom na nacionalnoj razini. Međutim, tužitelj koji želi podnijeti tužbu ESLJP-u mora iscrpiti pravni put u svojoj domicilnoj državi jer su u prvom redu nacionalne vlasti pozvane osigurati prava i slobode iz Konvencije te spriječiti povrede tih prava.

⁷ Presuda je dostupna u prijevodu na hrvatski na stranicama Ureda Zastupnika Republike Hrvatske pred ESLJP, na adresi uredzastupnika.gov.hr

⁸ Tijelo Europske unije koju čini 27 ministara vlada država članica od kojih svaki predstavlja jednu državu članicu, a radi rasprave o zakonodavstvu, njegove izmjene i donošenja te koordinacije politika. Prema https://european-union.europa.eu/institutions-law-budget/institutions-and-bodies/institutions-and-bodies-profiles/council-european-union_hr

Odgovori na vaša pitanja

U ovoj povremenoj rubrici objavljujemo izbor odgovora naše savjetničke službe na vaša pitanja primljena u prethodnom razdoblju. Nastojimo time i ostalim čitateljima pomoći u otklanjanju mogućih dilema s kojim se susreću u svojem radu.

Plaće i materijalna prava

Utvrđivanje minimalne plaće

Pitanje: *U vezi pitanja, kojim se traži pojašnjenje u vezi minimalne plaće odnosno što ulazi u osnovicu za obračun minimalne plaće, odnosno da li je ispravno tumačenje da uvećanja plaće za radni staž čine varijabilni dio koji ne ulazi u minimalnu plaću ili uvećanje koeficijenta za radni staž (tzv. minuli rad) ulazi u obračun za minimalnu plaću?*

Odgovor: Prema čl. 8. Zakona o plaćama u jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave ("Narodne novine", br. 28/10) plaću službenika, odnosno namještenika u upravnim odjelima i službama jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (dalje u tekstu: upravna tijela jedinice samouprave) čini umnožak koeficijenta složenosti poslova radnog mjesta na koje je službenik, odnosno namještenik raspoređen i osnovice za obračun plaće, uvećan za 0,5% za svaku navršenu godinu radnog staža (čl. 8. Zakona o plaćama), a prema čl. 9. istog Zakona, osnovica za obračun plaće službenika i namještenika u upravnim tijelima jedinica samouprave utvrđuje se kolektivnim ugovorom. Važeći Zakon o radu ne sadrži definiciju plaće, ali ona mora biti ugovorena propisom, kolektivnim ugovorom, pravilnikom o radu ili ugovorom o radu. Slijedom navedenog i kako je Kolektivnim ugovorom u JLS ugovoreno da osnovnu plaću službenika i namještenika čini zbroj umnoška koeficijenta složenosti poslova radnog mjesta na koje je službenik i namještenik raspoređen i osnovice za obračun plaće, uvećan za dodatak na radni staž i stalni mjesečni dodatak, razvidno je da uvećanje plaće od 0,5% za radni staž ulazi u osnovnu plaću. Minimalnu plaću prema Zakonu o minimalnoj plaći čini najniži mjesečni iznos bruto plaće koji pripada radniku za rad u punom radnom vremenu. Prema st. 4. čl. 3. Zakona o minimalnoj plaći iz iznosa minimalne plaće izuzimaju se povećanja plaća po pojedinim taksativno nabrojanim osnovama (s osnove prekovremenog rada, otežanih uvjeta rada, noćnog rada i rada nedjeljom, blagdanom ili nekim drugim danom za koji je zakonom određeno da se ne radi). Pod otežanim uvjetima rada smatraju se oni uvjeti koji su određeni zakonom, kolektivnim ugovorom, pravilnikom o radu, ugovorom o radu ili drugim propisom koji poslodavca obvezuje. Slijedom navedenog, mišljenja smo da uvećanje plaće od 0,5% za svaku godinu radnog staža ulazi u osnovnu plaću, a samim time i u obračun za minimalnu plaću. Među-

tim, napominjemo da (obzirom da važeći ZOR ne sadrži definiciju plaće), novim Prijedlogom zakona o izmjenama i dopunama Zakona o radu definira se pojam plaće i sve komponente koje čine plaću radnika te se definira što čini osnovnu plaću, a što su dodaci na plaću, pa bi se u slučaju donošenja istog i stupanja na snagu, uvećanje plaće na ostvareni radni staž, neovisno o efektivnom radu, definirao kao dodatak na osnovnu plaću.

Jednokratna pomoć za invalidnost

Pitanje: *Nekolicina djelatnika suda je podnijelo zahtjev za jednokratnu pomoć za invalidnost prema članku 47. Kolektivnog ugovoraza državne službenike i namještenike. Tjelesno oštećenje u određenom postotku utvrđeno je od strane HZMIORH temeljem liječničkih nalaza. Imaju li zaposlenici pravo na isplatu navedene naknade?*

Odgovor: Članak 47. Kolektivnog ugovora za državne službenike i namještenike (Nar. nov., br. 56/22. i 127/22. – u daljnjem tekstu: novi Kolektivni ugovor) pravo na jednokratnu pomoć za nastanak invalidnosti uređuje povoljnije od prethodnog Kolektivnog ugovora (Nar. nov., br. 112/17., 12/18., 2/19., 119/19. i 66/20. – u daljnjem tekstu: stari Kolektivni ugovor). Naime, odredbe staroga Kolektivnog ugovora utvrđivale su pravo na jednokratnu pomoć u slučaju nastanka **teške** invalidnosti službenika odnosno namještenika (pod kojom se, prema tumačenju broj 2/48 Zajedničke komisije smatrala invalidnost koja je uzrokovala potpuni gubitak radne sposobnosti službenika odnosno namještenika). Prema odredbama novoga Kolektivnog ugovora, pravo na jednokratnu pomoć se ostvaruje u slučaju nastanka invalidnosti (ne, dakle, isključivo u slučaju nastanka teške invalidnosti), **dostavom konačnog rješenja nadležnog tijela** sukladno posebnim propisima. Kako u članku 47. Kolektivnog ugovora nema detaljnijih odredbi o dokumentaciji koju je potrebno priložiti zahtjevu za ostvarivanje prava na jednokratnu pomoć, upućujemo vas da upit za tumačenje njegovih odredbi postavite Zajedničkom povjerenstvu. Napominjemo da se u Temeljnom kolektivnom ugovoru za službenike i namještenike u javnim službama pojam invalidnosti zaposlenika, na temelju koje se ostvaruje pravo na jednokratnu pomoć, veže isključivo uz smanjenje radne sposobnosti uz preostalu radnu sposobnost te djelomični ili potpuni gubitak radne sposobnosti, odnosno nastanak invalidnosti se utvrđuje dostavom konačnog rješenja o utvrđenoj invalidnosti po navedenim osnovama.

Naknada za prijevoz za dolazak na posao djelatnika starijih od 58 godina

Pitanje: Prema članku 52. točka 3. Kolektivnog ugovora djelatnici stariji od 58 godina imali bi pravo na isplatu troškova prijevoza iako stanuju bliže od 2 km udaljenosti do posla. Uredno smo dostavili potvrdu autobusnog prijevoznika na kojoj stoji da cijena mjesečne karte od 0-3 km u gradu iznosi 550,00 kn. Imamo li pravo na isplatu istog ili je uvjet da se baš fizički kupi mjesečna karta. Napominjem da djelatnici koji imaju više od 2 km udaljenosti istu kartu fizički ne kupuju.

Odgovor: Pravo na naknadu troškova prijevoza dolaska na posao i povratka s posla državni službenici i namještenici ostvaruju pod uvjetom da je udaljenost od njihovog mjesta prebivališta odnosno boravišta do mjesta rada najmanje dva kilometra. Međutim, ako su navršili 58 godina života ostvaruju pravo na naknadu ovih troškova i u slučaju kada im je udaljenost mjesta prebivališta odnosno boravišta od mjesta rada manja od dva kilometra, ali uz uvjet **kupljene** godišnje karte (ako postoji mogućnost kupnje godišnje karte), mjesečne karte ako ne postoji mogućnost kupnje godišnje karte odnosno pojedinačne karte ako ne postoji mogućnost kupnje godišnje ili mjesečne karte, samo gdje takav prijevoz postoji. Dakle, uvjet za ostvarivanje povoljnijeg prava nadoknađivanja troškova prijevoza jest **kupljena** karta pa se naknada ne može isplatiti samo na temelju potvrde autobusnog prijevoznika o cijeni mjesečne karte, kako navodite u upitu. Napominjemo da u slučaju kada je ispunjen temeljni uvjet (udaljenost najmanje dva kilometra od prebivališta odnosno boravišta do mjesta rada), tada se pravo na naknadu troška prijevoza ostvaruje i u slučaju postojanja organiziranog javnog prijevoza kojega državni službenik i namještenik ne koristi, i to u visini 1/12 cijene godišnje karte, ako postoji mogućnost kupnje godišnje karte, odnosno u visini mjesečne karte ako ne postoji mogućnost kupnje godišnje karte ili u visini pojedinačne karte ako ne postoji mogućnost kupnje godišnje ili mjesečne karte. Visina cijene navedenih karata u tom se slučaju utvrđuje prema cjenicima prijevoznika koji na toj relaciji osiguravaju prijevoz.

Prava pri nastavku rada nakon umirovljenja

Pitanje: Radnica je otišla u mirovinu s datumom 31.12.2022., a od 1.1.2023. bi radila kao umirovljenica na pola radnog vremena 4 sata temeljem ugovora o radu. Naši osnivači su grad i županija. Kolektivnim ugovorom su definirane i materijalna prava. Kako ugovorom o radu urediti pravo na regres, božićnicu i ostala materijalna prava, kao i na dnevni, tjedni odmor i pravo na plaću (sukladno radnom vremenu i Pravilniku o plaćama, odnosno Kolektivnom ugovoru)? Kako bi se nastavak rada nakon umirovljenja odrazio na otpremninu?

Odgovor: Umirovljenica koja će kod vas biti zaposlena u nepunom radnom vremenu (4 sata dnevno) ima sva prava iz radnog odnosa, tj. ima pravo na plaću, pravo na tjedni i dnevni odmor, pravo na godišnji odmor, pravo

na isplatu naknada, nagrada i potpora, i sl., a u skladu s izvorima radnog prava koji obvezuje poslodavca (u skladu s odredbama kolektivnog ugovora, pravilnika o radu ili ugovora o radu).

Kako će raditi u nepunom radnom vremenu, skrećemo vam pažnju na odredbe članka 62. stavka 6. Zakona o radu koje propisuju da se plaća i druga materijalna prava radnika (jubilara nagrada, regres, nagrada za božićne blagdane i slično) utvrđuju i isplaćuju **razmjerno ugovorenom radnom vremenu**, osim ako kolektivnim ugovorom, pravilnikom o radu ili ugovorom o radu nije drukčije uređeno. Ako je u navedenim izvorima radnog prava ugovoreno da i radnik s nepunim radnim vremenom ostvaruje pravo na puni iznos božićnice, regresa i sl., poslodavac primjenjuje tako ugovoreno povoljnije pravo. Ako povoljnije pravo nije ugovoreno, umirovljeniku koji radi s pola radnog vremena materijalna prava se utvrđuju razmjerno ugovorenom radnom vremenu.

Otpremnina zbog odlaska u mirovinu, u pravilu se isplaćuje samo jedanput. Ako otpremninu, u slučaju koji navodite u upitu, isplatite radnici u trenutku odlaska u mirovinu 31. 12. 2022. godine, a radnica uz mirovinu nastavi raditi do polovice punoga radnog vremena još godinu dana, prestankom toga ugovora o radu na određeno vrijeme ne bi trebala ponovno ostvariti pravo na isplatu otpremnine.

Pravo na regres za godišnji odmor kod više poslodavaca

Pitanje: Početkom listopada 2022. g. zaposlili smo 6 novih djelatnika, koji će u prosincu koristiti razmjerni dio godišnjeg odmora za 2022. g. Imaju li isti pravo na isplatu regresa za korištenje godišnjeg odmora u punom iznosu, iako su već dobili regres za korištenje godišnjeg odmora za 2022. g. kod prijašnjeg poslodavca.

Odgovor: Novi zaposlenici, koje ste zaposlili u listopadu 2022. godine, a koji će u prosincu koristiti pravo na razmjerni dio godišnjeg odmora, imaju pravo na isplatu punog iznosa regresa za korištenje godišnjeg odmora za 2022. godinu ako bivši poslodavci, koji su im već isplatili regres za 2022. godinu, nisu u sustavu javnih službi. Navedeno proizlazi iz članka 58. stavka 1. TKU-a u kojemu je navedeno da u slučaju kada zaposlenik radi u nepunom radnom vremenu kod dva ili više poslodavaca, ostvaruje pravo na isplatu regresa u punom iznosu samo kod jednog poslodavca. Kako TKU obvezuje samo poslodavce iz javnih službi, proizlazi da zaposlenik pravo na regres ostvaruje samo kod jednog poslodavca koji je u sustavu javnih službi. Slijedom navedenoga, zaposlenici koji su kod vas zasnovali radni odnos u listopadu ove godine i koriste za 2022. godinu razmjerni dio godišnjeg odmora, a prethodno su radili:

- kod poslodavca koji nije u sustavu javnih službi – ostvaruju kod vas pravo na isplatu regresa iako im je i prijašnji poslodavac isplatio regres
- kod poslodavca koji je u sustavu javnih službi – ne mogu ostvariti pravo na isplatu regresa i kod vas.

Ako su zaposlenici prethodno radili kod poslodavaca koji nisu u sustavu javnih službi, pa ćete im krajem godine isplatiti regres za 2022. godinu, trebate voditi računa o odredbama Pravilnika o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 10/17. – 112/22.) koji utvrđuju uvjete za neoporezivu isplatu prigodne godišnje nagrade (u koju se ubrajaju regres, božićnica i slično). Naime, neoporeziv iznos prigodne nagrade za 2022. godinu u iznosu do 5.000,00 kuna godišnje propisan je sa stajališta primatelja, pa prije no što novim zaposlenicima isplaćujete regres u iznosu od 1.500,00 kuna, za utvrđivanje poreznog obilježja te isplate morate imati informaciju o iznosu prigodne nagrade koji su dobili od prethodnog poslodavca (o iznosu isplaćenog regresa, uskrsnice i sl.). Isplata regresa utječe i na porezno obilježje božićnice koju ćete isplatiti na kraju prosinca ove godine, jer je i ona sastavni dio prigodne godišnje nagrade.

Isplata naknade putem REVOLUT banke

Pitanje: Ustanova je sklopila ugovor o djelu s fizičkom osobom. Podnositelj je naveo račun za isplatu REVOLUT. U ugovoru je naveden bruto iznos te da iznos poreza snosi naručitelj. Kako obračunati naknadu i platiti doprinose budući da se radi o međunarodnom plaćanju?

Odgovor: Ako isplaćujete fizičkoj osobi naknadu po zaključenom ugovoru o djelu, dužni ste obračunati i platiti doprinose za obvezna osiguranja, porez na dohodak te prirez, ako je propisan za mjesto prebivališta poreznog obveznika. Isplatu neto naknade je moguće isplatiti i na račun otvoren u Revolut banci, a sukladno stajalištu Ministarstva financija, Središnjeg ureda Porezna uprave, klasa: 419-01/22-01/909, ur. broj: 513-07-21-01-22-2, od 7. lipnja 2022. godine, čiji dio u kojemu se to pravo izriekom navodi, u nastavku citiramo: „..... nastavno na novonastale promjene vezane za poslovanje kreditne institucije Revolut Bank UAB u Republici Hrvatskoj, od Hrvatske narodne banke (dalje u tekstu: HNB) zaprimili smo obavijest prema kojoj je od 1. lipnja 2022. Revolut Bank UAB izdano odobrenje o proširenju pružanja usluga na području Republike Hrvatske, a temeljem kojeg će ista osim pružanja usluga primanja depozita i ostalih povratnih sredstava, započeti s pružanjem i platnih usluga točnije usluga otvaranja i vođenja računa za plaćanje kao što su tekući račun ili žiroračun u Republici Hrvatskoj.

Slijedom navedenog, budući da je istoj izdano odobrenje o proširenju pružanja usluga na području Republike Hrvatske, **nema zapreke za isplatom primitka na račune koje porezni obveznici imaju otvorene u toj banci.**“



01/5531-755
099/3037-677

Uvećanje plaća za rad na EU projektima

Pitanje: Agencija (proračunski korisnik državnog proračuna u sustavu državne riznice i krajnji je korisnik sredstava EU) potpisala je Ugovor o dodjeli bespovratnih sredstava za Projekt koji se financira iz EGP financijskog mehanizma. U okviru dodijeljenih sredstava troškovi osoblja su prihvatljiv trošak (za sate rada članova projektnog tima na samom projektu). Imaju li članovi projektnog tima pravo na uvećanje koeficijenta dok traje projekt odnosno dok rade na njemu obzirom da su zaposlenici Agencije javni službenici?

Odgovor: Prema odredbama članka 26.c Uredbe o nazivima radnih mjesta i koeficijentu složenosti poslova u državnoj službi (Nar. nov., br. 37/01. – 13/22.), službenici koji rade na projektu (članovi projektnog tima) koji se financira iz fondova i programa Europske unije, financijskog mehanizma Europskog gospodarskog prostora 2014 – 2021 i Norveškog financijskog mehanizma 2014 – 2021, **ukoliko se plaća službenika financira iz projekta**, imaju za vrijeme trajanja projekta pravo na uvećanje koeficijenta složenosti poslova radnog mjesta **do 30%** (postotak uvećanja koeficijenta složenosti poslova određuje čelnik tijela na prijedlog nositelja projekta).

Pravo na uvećanje koeficijenta složenosti poslova nemaju službenici navedeni u članku članka 26.a navedene Uredbe, na primjer, načelnik sektora, voditelj službe i voditelj odjela (programiranje i strateško planiranje, financijsko upravljanje i kontrola, računovodstvo Nacionalnog fonda, suzbijanje nepravilnosti i prijevара u Ministarstvu financija, ugovaranje i provedba projekata, praćenje provedbe i vrednovanje programa Europske unije); viši stručni savjetnik, stručni savjetnik i stručni suradnik (programiranje i strateško planiranje, financijsko upravljanje i kontrola, računovodstvo Nacionalnog fonda, suzbijanje nepravilnosti i prijevара u Ministarstvu financija, ugovaranje i provedba projekata, praćenje provedbe i vrednovanje programa Europske unije).

Per diem i troškovi prijevoza na putu u inozemstvo

Pitanje: Zaposlenik je na službenom putovanju koristio mjesni i međumjesni prijevoz. Troškovi službenog puta financiraju se kao „per diem“. Mogu li se zaposleniku isplatiti dodatno i prijevozni troškovi?

Odgovor: Ako svom djelatniku isplaćujete per diem dnevnicu, jer zbog projekta financiranog iz sredstva EU putuje u Italiju, trebate, prije svega, provjeriti pod kojim uvjetima i u kojemu iznosu je uređeno pravo na njenu isplatu u samom projektu, odnosno kako su definirana pravila prihvatljivosti troška. Per diem dnevnicu koja se isplaćuje zaposlenicima iz proračuna EU ne podliježe oporezivanju u ukupnom iznosu koje je utvrdila EU komisija, a služi za pokriće prehrane, smještaja, troškova mjesnog prijevoza i ostalih troškova. Troškovi međumjesnog prijevoza se, u pravilu, nadoknađuju u visini stvarno nastalih troškova, a mogu se, ako je tako definirano u projektu, nadoknađivati

i u paušalno utvrđenom iznosu, ovisno o udaljenosti mjesta u koje se putuje. Pravo na neoporezivo nadoknađivanje troškova koji nastaju osobama u provođenju programa i projekta financiranih iz sredstava EU, pobliže utvrđuju:

- članak 5. stavak 12. Pravilnika o porezu na dohodak (Nar. nov. br., 10/17, – 112/22.) – provedba aktivnosti mobilnosti (na primjer, programi ERASMUS+ i OBZOR 2020)
- članak 5. stavak 14. Pravilnika o porezu na dohodak – isplate dugoročnim i kratkoročnim stručnjacima za provedbu programa tehničke pomoći EU (na primjer, TAIX i Twinning programi)
- članak 7. stavak 2. točka 26. Pravilnika o porezu na dohodak – programi financirani iz EU fondova (na primjer, iz socijalnog fonda, kohezijskog fonda, fonda za regionalni razvoj, fonda za pomorstvo i ribarstvo, poljoprivrednog fonda za ruralni razvoj).

Kako u upitu niste naveli po kojoj od navedenih osnova se isplaćuju per diem dnevnice, upućujemo vas da provjerite pravila za nadoknađivanje nastalih izdataka u samom projektu odnosno programu koji je osnova za putovanje, a koji se financiranje iz proračuna i EU. Pretpostavljamo da se troškovi međumjesnog prijevoza (karta za vlak od otoka na kojemu je bila smještena do same Venecije) mogu nadoknaditi posebno, na temelju vjerodostojne dokumentacije, a da se troškovi prijevoza u samoj Veneciji nadoknađuju iz der diem dnevnice.

Pitanje: *Zaposleniku se troškovi službenog putovanja financiraju putem TAIXA. Ima li zaposlenik pravo i na dio dnevnice u tuzemstvu kao i troškove korištenja javnog prijevoza?*

Odgovor: Tehnička pomoć i razmjena informacija (Technical Assistance and Information Exchange – TAIX) je instrument EU-a za kratkoročnu tehničku pomoć, u svrhu razmjene informacija i iskustava u primjeni i provedbi pravne stečevine i politika EU-a te izgradnje i jačanja administrativnih kapaciteta tijela javne uprave država korisnica ovog instrumenta.

Prema odredbama članka 14. Zakona o provedbi projekata međunarodne institucionalne suradnje Europske unije i projekata tehničke pomoći (Nar. nov., br. 99/18.) kratkoročni stručnjak koji sudjeluje u projektu ima pravo na dnevnu paušalnu naknadu **u skladu s pravilima EU-a**. Troškove povezane sa službenim putovanjem kratkoročnog stručnjaka unutar projekta **snosi EU u visini i na način kako to određuju pravila EU-a**.

Prema odredbama članka 5. stavka 14. Pravilnika o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 1/17. – 112/22.) porez na dohodak se ne plaća na naknade za pokriće prijevoznih troškova, prehrane, smještaja i drugih prihvatljivih troškova propisanih pravilima i propisima tijela EU, koji se isplaćuju kratkoročnim stručnjacima u skladu s međunarodnim ugovorima za vrijeme rada na projektu **koji financira EU** za provedbu programa tehničke pomoći.

Slijedom odredbi navedenih propisa, troškove nastale vašoj djelatnici tijekom rada na TAIX projektu, nadoknađujete **prema pravilima EU budući da se financiraju na teret sredstava EU**. Upućujemo vas, stoga, da provjerite u dokumentaciji (pretpostavljamo u zaključenom ugovoru) kako su utvrđeni uvjeti financiranja za vrijeme sudjelovanja na TAIX projektu, koji su troškovi prihvatljivi i u kojem se iznosu financiraju.

Isplata nerezidentu

Pitanje: *Članicu upravnog vijeća ima hrvatsko državljanstvo, ali živi i radi u Italiji gdje ima prebivalište i plaća porez. Trebamo li uplatu naknade tretirati kao uplatu nerezidentu primjenjujući ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, uz uvjet da članica priloži A1 potvrdu o uplati?*

Odgovor: Za pravilno utvrđivanje obveze plaćanja poreza na dohodak osobi koja živi i radi u Italiji bitno je utvrditi njenu **rezidentnost**. Naime, činjenica da ta osoba ima hrvatsko državljanstvo, ne znači da je automatski hrvatski rezident. Rezidentnost poreznog obveznika se utvrđuje u skladu s odredbama članka 43. Općeg poreznog zakona, ali budući da Republika Hrvatska primjenjuje s Italijom Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja porezima na dohodak i sprječavanju izbjegavanja plaćanja poreza (u daljnjem tekstu: Ugovor), odredbe o utvrđivanju rezidentnosti poreznog obveznika (članak 4. toga Ugovora) imaju prednost pred tuzemnim zakonodavstvom. Prema navedenom članku Ugovora, „rezident države ugovornice“ označava svaku osobu koja prema zakonima te države u njoj podliježe oporezivanju na temelju svoga prebivališta, boravišta, mjesta uprave ili nekog drugog obilježja sličnog značenja. Ako je, prema navedenoj odredbi, fizička osoba rezident obiju država ugovornica, onda se njezin status određuje na sljedeći način;

- (a) smatra se rezidentom one države u kojoj ima prebivalište. Ako ima prebivalište u objema državama, smatrat će se rezidentom samo one države s kojom ima uže osobne i gospodarske veze (središte životnih interesa, tj. prebivalište obitelji toga poreznog obveznika – bračnog druga i djece);
- (b) ako se ne može odrediti u kojoj državi ima središte životnih interesa ili ako ni u jednoj državi nema prebivalište, smatrat će se rezidentom samo one države ugovornice u kojoj ima uobičajeno boravište;
- (c) ako osoba ima uobičajeno boravište u objema državama ili ga nema ni u jednoj od njih, smatrat će se rezidentom samo one države ugovornice čiji je državljanin;
- (d) ako je osoba državljanin obiju država ili nije državljanin ni jedne od njih, nadležna tijela država ugovornica odlučit će o tome međusobnim dogovorom.

Nakon što se, uvažavajući odredbe Ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja porezima na dohodak i sprječavanju izbjegavanja plaćanja poreza zaključenog između Republike Hrvatske i Italije utvrdi rezidentnost poreznog

obveznika, utvrđuje se koja država ima pravo oporezivanja naknade koju isplaćujete. Ako se za osobu iz vašeg upita utvrdi da je talijanski rezident, na oporezivanje naknade koju joj isplaćujete primjenjuje se članak 16. Ugovora.

Prema odredbama članka 16. Ugovora, naknade članova uprave i druga slična plaćanja, koja ostvari rezident države ugovornice u svojstvu člana uprave ili drugog sličnog tijela društva koje je rezident druge države ugovornice, mogu se oporezivati u toj drugoj državi.

Navedeno podrazumijeva da se naknada koju ostvari talijanski rezident u svojstvu člana upravnog vijeća može oporezivati u Republici Hrvatskoj, pa ju Hrvatska i oporezuje kao drugi dohodak (porez na dohodak se obračunava po stopi od 20 %, a prizrez se ne obračunava pod uvjetom da osoba nema prebivalište u Republici Hrvatskoj).

Budući da ste naveli da osoba radi u Italiji te je po toj osnovi osigurana u sustavu socijalnog osiguranja Italije, na temelju A 1 potvrde, izdane od nadležnog talijanskog tijela, nećete prilikom isplate naknade obračunati tuzemne doprinose za obvezna osiguranja (doprinosi za mirovinsko i zdravstveno osiguranje). Navedeno proizlazi iz članka 11. Uredbe 883/2004 o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti, u kojemu je navedeno da se na osobe na koje se primjenjuje navedena Uredba, primjenjuje zakonodavstvo samo jedne države članice, tj. osoba ne može biti istovremeno osigurana u više država članica EU. Kako je, prema navodima u vašem upitu, osoba osigurana po osnovi rada u Italiji, na nju se primjenjuje zakonodavstvo Italije.

Javna nabava

Rok donošenja plana nabave

Pitanje: Na vijeću smo u listopadu, prije slanja u grad koji nam je osnivač, usvojili financijski plan za 2023.-2025.g Bude li naš plan usvojen u sklopu gradskog proračuna, znači li da smo Plan nabave morali donijeti u roku 30 dana od usvajanja plana na vijeću u listopadu ili se računa 30 dana od dana usvajanja našeg prijedloga financijskog plana u proračunu Grada?

Odgovor: Dana 18.10.2022. godine usvojili ste na Upravnom vijeću ustanove prijedlog Financijskog plana ustanove. Prijedlog nije usvojen odnosno doneseni Financijski plan od kojega teku rokovi. Vaš prijedlog i ostale prijedloge razmatra Grad, usvaja ili mijenja, te donosi Proračun. Od dana donošenja proračuna grada se smatra da je financijski plan prihvaćen odnosno usvojen. Uobičajena je praksa da se nakon što Grad donese svoj proračun, ako Vam prijedlog financijskog plana nije izmijenjen, Upravno vijeće potvrdi ili donese Financijski plan (to više nije prijedlog već Financijski plan). Od dana donošenja Financijskog plana Ustanove počinje se računati rok od 30 dana za donošenje plana nabave. Dakle, rok za donošenje plana nabave ne može se računati od dana usvajanja prijedloga Financijskog plana na vijeću ustanove.

tim4pin.doo
ZA SAVJETOVANJE



CJENIK

ZA OGLAŠAVANJE
U ČASOPISU

tim4pinmagazin

- 1. OMOTNE STRANICE**
(cijela stranica - 205 x 285 mm):
str. II - 200 EURA/1.506,90 HRK
str. III - 150 EURA/1.130,17 HRK
str. IV - 300 EURA/2.260,35 HRK
- 2. KOLORNE STRANICE KNJIŽNOG BLOKA**
(cijela stranica - 205 x 285 mm):
str. 1-4 - 150 EURA/1.130,17 HRK
- 3. DVOBOJNE STRANICE KNJIŽNOG BLOKA**
- **100 EURA/753,45 HRK** (cijela stranica 205 x 285 mm)
- **70 EURA/527,41 HRK** (pola stranice 177 x 126 mm vodoravno ili 86 x 259 mm - okomito)

U cijenu oglašavanja nije uključen PDV.
Odobravamo popust za dogovoreno višekratno objavljivanje.
Rok za predaju oglasa do 25. u mjesecu.
Oglas je potrebno dostaviti u TIFF, JPEG ili PDF formatu.

TIM4PIN d.o.o. za savjetovanje
Ulica kneza Trpimira 15, 10 000 Zagreb
T: 01/5531-755, E: centar@tim4pin.hr, www.tim4pin.hr
OIB: 83718300522, IBAN HR3323400091110546815

1. Neoporezivi iznosi naknada, potpora, nagrada, dnevnica i otpremnina

Tablica 1. Pregled neoporezivih iznosa naknada, potpora, nagrada, dnevnica i otpremnina¹

RB.	Vrsta isplate	Neoporezivi primici (u eurima i centima)
I. Naknade		
1.	Prijevozni troškovi na službenom putovanju (čl.7.st.2.t.27. Pravilnika o porezu na dohodak)	u visini stvarnih troškova
2.	Troškovi noćenja na službenom putovanju (čl.7.st.2.t.28. Pravilnika o porezu na dohodak)	u visini stvarnih troškova bez ograničenja kategorije hotela
3.	Troškovi prijevoza na posao i s posla (mjesni i međumjesni) (čl.7.st.2.t.29. i 30. Pravilnika o porezu na dohodak)	u visini stvarnih troškova prema cijeni mjesečne odnosno pojedinačne prijevozne karte javnog prijevoza odnosno do visine cijene mjesečne odnosno pojedinačne prijevozne karte ²
4.	Uporaba privatnog automobila u poslovne svrhe (čl.7.st.2.t.31. Pravilnika o porezu na dohodak)	do 0,40 po prijeđenom kilometru
II. Dnevnice, terenski dodatak i naknada za odvojeni život		
1.	Dnevnice za službeno putovanje u tuzemstvu koje traje više od 12 sati dnevno i dnevica za rad na terenu u tuzemstvu (čl.7.st.2.t.19. Pravilnika o porezu na dohodak)	do 26,55 ³ (do 70% ako je osiguran jedan obrok do 40% ako su osigurana dva obroka)
2.	Dnevnice za službeno putovanje u tuzemstvu koje traje više od 8 sati, a manje od 12 sati dnevno (čl.7.st.2.t.20. Pravilnika o porezu na dohodak)	do 13,28 (do 70% ako je osiguran jedan obrok do 40% ako su osigurana dva obroka)
3.	Dnevnice za službeno putovanje u inozemstvu koje traje više od 12 sati dnevno i dnevica za rad na terenu u inozemstvu (čl.7.st.2.t.21. Pravilnika o porezu na dohodak)	do iznosa utvrđenih propisima o izdacima za službena putovanja za korisnike državnog proračuna (Odluka Vlade RH, NN, br. 8/06)
4.	Dnevnice za službeno putovanje u inozemstvu koje traje više od 8 sati, a manje od 12 sati dnevno (čl.7.st.2.t.22. Pravilnika o porezu na dohodak)	do 50% iznosa utvrđenih propisima o izdacima za službena putovanja za korisnike državnog proračuna

¹ Čl. 7., st. 2. Pravilnika o porezu na dohodak (NN, br. 10/17, 128/17, 106/18, 1/19, 80/19, 1/20, 74/20, 1/21, 102/22 i 112/22).

² Čl. 7. st.33. Pravilnika o porezu na dohodak: Naknade troškova prijevoza na posao i s posla međumjesnim javnim prijevozom i/ili naknade stvarnih izdataka prema cijeni mjesečne odnosno pojedinačne prijevozne karte mjesnim javnim prijevozom ne odnose se na isplate radnicima koji cijeli mjesec nisu radili odnosno koji su cijeli mjesec proveli na bolovanju ili plaćenom odnosno neplaćenom dopustu u skladu s posebnim propisima ili su cijeli mjesec radili od kuće.

³ Čl. 7., st. 13. Pravilnika o porezu na dohodak: Ako je na službenom putovanju odnosno radu na terenu, na teret poslodavca, osiguran jedan obrok (ručak ili večera) neoporezivi iznos dnevnice koji se isplaćuje u novcu umanjuje se za 30% odnosno za 60% ako su osigurana dva obroka (ručak i večera). Doručak koji je uračunat u cijenu noćenja smatra se troškom noćenja i ne smatra se osiguranom prehranom. Smatrat će se da je osobi prehrana osigurana i ako je osiguran obrok (ručak i/ili večera):

- u cijeni kotizacije za prisustvovanja seminarima, stručnim savjetovanjima i slično
- u cijeni karte za putovanje brodom
- u cijeni zrakoplovne putničke karte, zbog prekida putovanja ili
- iz sredstava reprezentacije poslodavca.

RB.	Vrsta isplate	Neoporezivi primici (u eurima i centima)
5.	Dnevnice za službena putovanja <i>per diem</i> koje se radnicima isplaćuju iz proračuna Europske unije radi obavljanja poslova njihovih radnih mjesta, a u svezi s djelatnosti poslodavca (čl.7.st.2.t.26. Pravilnika o porezu na dohodak)	do propisanog iznosa
6.	Pomorski dodatak (čl.7.st.2.t.23. Pravilnika o porezu na dohodak)	do 33,19 dnevno
7.	Pomorski dodatak na brodovima međunarodne plovidbe (čl.7.st.2.t.24. Pravilnika o porezu na dohodak)	do 53,09 dnevno
8.	Naknada za odvojeni život (čl.7.st.2.t.13. Pravilnika o porezu na dohodak)	do 232,27 mjesečno
III. Otpremnine i darovi		
1.	Otpremnina (pri odlasku u mirovinu) (čl.7.st.2.t.14. Pravilnika o porezu na dohodak)	do 1.327,24
2.	Otpremnina zbog poslovno i osobno uvjetovanih otkaza ugovora o radu prema Zakonu o radu (čl.7.st.2.t.15. Pravilnika o porezu na dohodak)	do 862,71 (za svaku navršenu godinu rada kod toga poslodavca)
3.	Otpremnine zbog ozljede na radu i profesionalne bolesti (čl.7.st.2.t.16. Pravilnika o porezu na dohodak)	do 1.061,79 (za svaku navršenu godinu rada kod toga poslodavca)
4.	Dar djetetu do 15 godina starosti (koje je do 31. prosinca tekuće godine navršilo 15 godina starosti) (čl.7.st.2.t.18. Pravilnika o porezu na dohodak)	do 132,73 godišnje
5.	Dar u naravi (čl.22.st.3.t.7. Pravilnika o porezu na dohodak)	do 132,72 godišnje
6.	Godišnja prigodna nagrada (božićnica, naknade za godišnji odmor i sl.) (čl.7.st.2.t.5. Pravilnika o porezu na dohodak)	do 663,62 godišnje (ukupno kod svih poslodavaca)
7.	Nagrade za radne rezultate i drugi oblici dodatnog nagrađivanja radnika (dodatna plaća, dodatak uz mjesečnu plaću i sl.) (čl.7.st.2.t.32. Pravilnika o porezu na dohodak)	do 995,43 godišnje (ukupno kod svih poslodavaca)
8.	Naknade za podmirivanje troškova ugostiteljskih, turističkih i drugih usluga namijenjenih odmoru radnika prema propisima ministarstva nadležnog za turizam (čl.7.st.2.t.33. Pravilnika o porezu na dohodak)	do 331,81 godišnje (ukupno kod svih poslodavaca)
9.	Novčane paušalne naknade za podmirivanje troškova prehrane radnika (čl.7.st.2.t.34. Pravilnika o porezu na dohodak)	do 796,44 godišnje (ukupno kod svih poslodavaca)
10.	Troškovi prehrane radnika nastali za vrijeme radnog odnosa kod poslodavca na temelju vjerodostojne dokumentacije (čl.7.st.2.t.35. Pravilnika o porezu na dohodak)	do 1.592,76 godišnje pod uvjetom da računi o obavljenim uslugama prehrane glase na poslodavca i da su podmireni bezgotovinskim putem. Neoporezivi primitak priznaje se za mjesec u kojem je usluga prehrane obavljena
11.	Troškovi smještaja radnika nastali za vrijeme radnog odnosa kod poslodavca na temelju vjerodostojne dokumentacije (čl.7.st.2.t.36. Pravilnika o porezu na dohodak)	do visine stvarnih izdataka podmirenih bezgotovinskim putem. Neoporezivi primitak priznaje se za mjesec u kojem je usluga smještaja obavljena, a ako se isplaćuje radniku, priznaje se u mjesecu isplate

RB.	Vrsta isplate	Neoporezivi primici (u eurima i centima)
12.	Naknade za troškove redovne skrbi djece radnika isplaćene na račun radnika temeljem vjerodostojne dokumentacije ustanova predškolskog odgoja te drugih pravnih ili fizičkih osoba koje temeljem posebnih propisa i odluka nadležnog tijela skrbe o djetetu predškolske dobi (čl.7.st.2.t.37. Pravilnika o porezu na dohodak)	do visine stvarnih izdataka
13.	Novčane paušalne naknade za podmirivanje troškova radnika za rad od kuće	Do 3,98 po danu rada od kuće, a najviše do 66,37 mjesečno
IV. Potpore		
1.	Zbog invalidnosti zaposlenika (čl.7.st.2.t.1. Pravilnika o porezu na dohodak)	do 331,81 godišnje
2.	U slučaju smrti zaposlenika (osim potpora koje poslodavci isplaćuju djeci radnika – one su neoporezive u ukupnom iznosu) (čl.7.st.2.t.2. Pravilnika o porezu na dohodak)	do 993,43
3.	Jednokratne potpore koje djeci u slučaju smrti roditelja isplaćuju ili daju jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave na temelju svojih općih akata te pravne i fizičke osobe (čl.7.st.2.t.2. Pravilnika o porezu na dohodak)	u ukupnom iznosu isplate
4.	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) (čl.7.st.2.t.3. Pravilnika o porezu na dohodak)	do 398,17
5.	Potpore zbog neprekidnog bolovanja radnika dužeg od 90 dana. Razdoblje bolovanja duže od 90 dana ne mora se odnositi na jednu kalendarsku godinu (čl.7.st.2.t.4. Pravilnika o porezu na dohodak)	do 331,81 godišnje
6.	Potpore za novorođenče (čl.7.st.2.t.25. Pravilnika o porezu na dohodak)	do 1.327,24
7.	Darovanje za zdravstvene potrebe (operativne zahvate, liječenja, nabavu lijekova i ortopedskih pomagala te troškove prijevoza i smještaja u zdravstvene ustanove), rješavanje kojih nije plaćeno obveznim, dopunskim, dodatnim i privatnim zdravstvenim osiguranjem niti na teret sredstava fizičke osobe, pod uvjetom da je darovanje, odnosno plaćanje nastalih izdataka za tu namjenu obavljeno na žiroračun primatelja dara ili zdravstvene ustanove te na temelju vjerodostojnih isprava. (čl.4.st.2. Pravilnika o porezu na dohodak)	u visini stvarnih izdataka za tu namjenu
8.	Udžbenici, radne bilježnice i bilježnice koje jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave daju učenicima osnovnih i srednjih škola na redovitom školovanju odnosno novčane naknade koje isplaćuju za te svrhe na temelju svojih općih akata i za koje su sredstva planirana u proračunima tih jedinica (čl.8.st.2.t.10. Zakona o porezu na dohodak ⁴)	u visini stvarnih izdataka za tu namjenu

RB.	Vrsta isplate	Neoporezivi primici (u eurima i centima)
9.	Formalni i neformalni programi obrazovanja nezaposlenih osoba i drugih socijalno ugroženih skupina koje bez naplate organiziraju pravne i/ili fizičke osobe, a koji se financiraju iz državnog proračuna i/ili proračuna lokalne i područne (regionalne) samouprave i/ili iz fondova i programa Europske unije i drugih međunarodnih fondova (čl.8.st.2.t.11. Zakona o porezu na dohodak)	u visini stvarnih izdataka za tu namjenu
10.	Premije dobrovoljnog mirovinskog osiguranja koje poslodavac uplaćuje u korist svojeg radnika, uz njegov pristanak, tuzemnom dobrovoljnom mirovinskom fondu, koji je registriran u skladu s propisima koji uređuju dobrovoljno mirovinsko osiguranje (čl.9.st.1.t.18. Zakona o porezu na dohodak)	66,37 eura mjesečno, odnosno 796,44 eura godišnje
11.	Premije dodatnog i dopunskog zdravstvenog osiguranja na temelju vjerodostojne dokumentacije (čl.7.st.2.t.38. Pravilnika o porezu na dohodak)	do 331,81 godišnje podmirene bezgotovinskim putem (ukupno kod svih poslodavaca)
12.	Potpore djetetu umrlog ili bivšeg radnika, kod kojeg je nastupio potpuni gubitak radne sposobnosti, za školovanje do 15. godine života odnosno do završetka osnovnoškolskog obrazovanja (čl.7.st.2.t.17. Pravilnika o porezu na dohodak)	do 232,27 mjesečno
13.	Sredstva koja se fizičkim osobama dodjeljuju iz fondova i programa EU po tijelima akreditiranim ⁵ u skladu s pravilima EU, za provedbu aktivnosti mobilnosti u okviru programa i fondova Europske unije, a u svrhe obrazovanja i stručnog usavršavanja za pokriće izdataka prijevoznih troškova, prehrane i smještaja te za realizaciju projektnih aktivnosti koje prijavljuju fizičke osobe (izdaci za najam prostora, osiguranje, opremu i materijale i drugo), a u skladu s financijskom uredbom Europske komisije (čl.5.st.12. Pravilnika o porezu na dohodak)	ukupan iznos primitaka
14.	Sredstva za pokriće troškova školovanja, usavršavanja i znanstvenih istraživanja, neovisno isplaćuje li navedene primitke poslodavac ili drugi isplatiatelj, ako se ti primici ne ostvaruju u okvirima provedbe aktivnosti mobilnosti te pod uvjetom da se ne smatraju izvorom dohotka, na temelju vjerodostojnih isprava (ugovor, izvješće, račun i drugo) (čl.5.st.13. Pravilnika o porezu na dohodak)	najviše u visini propisanih u skladu s posebnim propisima prema kojima se programi provode
15.	Naknade za pokriće izdataka prijevoznih troškova, prehrane, smještaja i drugih prihvatljivih troškova propisanih pravilima i propisima tijela Europske unije, koje se isplaćuju dugoročnim i kratkoročnim stručnjacima u skladu s međunarodnim ugovorom za vrijeme rada na projektu financiranom od strane Europske unije za provedbu programa tehničke pomoći Europske unije pod uvjetom da su osigurane vjerodostojne isprave (ugovor, izvješće, obračun i dr.) (čl.5.st.14. Pravilnika o porezu na dohodak)	najviše u visini propisanoj pravilima i propisima tijela Europske unije prema kojima se projekti provode

⁴ Zakon o porezu na dohodak (NN, br. 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 138/20 i 151/22).

⁵ Agencija za mobilnost i programe EU.

RB.	Vrsta isplate	Neoporezivi primici (u eurima i centima)
V. Nagrade zaposlenicima		
1.	Za navršenih: <ul style="list-style-type: none"> 10 godina radnog staža 15 godina radnog staža 20 godina radnog staža 25 godina radnog staža 30 godina radnog staža 35 godina radnog staža 40 godina radnog staža i svakih narednih 5 godina (čl.7.st.2.t.6.-12. Pravilnika o porezu na dohodak) 	do 199,09 do 265,45 do 331,81 do 398,17 do 464,53 do 530,90 do 663,62
VI. Stipendije		
1.	Stipendije učenicima i studentima za redovno školovanje u tuzemstvu i inozemstvu na srednjim, višim i visokim školama te fakultetima (čl.6.st.1.t.4. Pravilnika o porezu na dohodak)	do 232,27 mjesečno
2.	Stipendija koja se dodjeljuje studentima za izvrsna postignuća, a koje se dodjeljuju temeljem javnih natječaja kojima mogu pristupiti svi studenti pod jednakim uvjetima (čl.6.st.1.t.5. Pravilnika o porezu na dohodak)	do 530,90 mjesečno
3.	Stipendije studentima izabranima na javnim natječajima kojima mogu pristupiti svi studenti pod jednakim uvjetima, za redovito školovanje na visokim učilištima koje isplaćuju, odnosno dodjeljuju zaklade, fondacije, ustanove i druge institucije, registrirane u Republici Hrvatskoj za odgojno-obrazovne ili znanstvenoistraživačke svrhe, koje djeluju u skladu s posebnim propisima i osnovane su s namjenom stipendiranja (čl.9.st.1.t.19. Zakona o porezu na dohodak)	u ukupnom iznosu isplate
VII. Stipendije, nagrade i naknade športašima		
1.	Športske stipendije, koje se prema posebnim propisima isplaćuju športašima za njihovo športsko usavršavanje (čl.6.st.1.t.6. Pravilnika o porezu na dohodak)	do 232,27 mjesečno
2.	Naknade športašima amaterima, prema posebnim propisima (čl.6.st.1.t.8. Pravilnika o porezu na dohodak)	do 232,27 mjesečno
3.	Nagrade za športska ostvarenja ⁶ (čl.6.st.1.t.7. Pravilnika o porezu na dohodak)	do 2.654,48 godišnje
VIII. Primici učenika i studenata		
1.	Primici po posebnim propisima učenika i studenata na redovnom školovanju za rad preko učeničkih i studentskih udruga (čl.6.st.1.t.2. Pravilnika o porezu na dohodak)	do 3.185,38 godišnje
2.	Nagrade učenicima za vrijeme praktičnog rada i naukovanja i naknade učenicima za vrijeme dualnog obrazovanja (čl.6.st.1.t.1. Pravilnika o porezu na dohodak)	do 232,27 mjesečno

1.1. Isplate zaposlenicima

Iznose naknada, potpora i nagrada iz tablice 1. poslodavac može isplatiti neoporezivo samo zaposlenicima, bez obveze obračuna poreza i doprinosa. Ako isplatiatelj isplaćuje na ime naknada, potpora i nagrada veće iznose

zaposlenicima, razlika se pribraja plaći u tom mjesecu, obračunavaju se doprinosi te porez na dohodak i prerez (čl. 21. Zakona o porezu na dohodak).

Oporezivim primicima po osnovi nesamostalnog rada ne smatraju se voda te topli i hladni napitci (osim napitaka koji u sebi sadrže alkohol), a koje poslodavac na svoj teret omogućuje radnicima za vrijeme radnog vremena.⁷

1.2. Isplate osobama koje nisu u radnom odnosu

Ako se prethodno navedeni iznosi isplaćuju osobama koje nisu u radnom odnosu, ukupno isplaćeni iznos smatra se drugim dohotkom.

Iznimka su neprofitne organizacije i proračunski korisnici. Osobama koje nisu u radnom odnosu neprofitne organizacije i proračunski korisnici mogu neoporezivo isplaćivati:

- Naknade troškova službenog putovanja (troškovi prijevoza, noćenja i dnevnica) i troškove korištenja osobnog automobila u službene svrhe, ako obavljaju poslove za potrebe tih organizacija i ako do trenutka isplate navedenih primitaka u istom poreznom razdoblju nisu ostvarile dohodak po osnovi nesamostalnog rada ili drugi dohodak u neprofitnim organizacijama uz naknadu, a do propisanog iznosa, prema članku 9., stavku 1., točki 11. Zakona o porezu na dohodak i članku 6., stavcima 7. i 8. Pravilnika o porezu na dohodak.
- Troškove noćenja i prijevoza na službenom putovanju osobama koje **primaju naknadu**, ali pod uvjetom da račun za noćenje i prijevoz glase na neprofitnu organizaciju ili proračunskog korisnika, prema članku 9., stavku 1., točki 12. Zakona o porezu na dohodak.
- Naknade za korištenje privatnog automobila u službene svrhe do 0,40 eura po prijeđenom kilometru koje se isplaćuju osobama s invaliditetom koje, u skladu s propisom kojim je uređen znak pristupačnosti u trenutku odlaska na službeni put, imaju pravo na znak pristupačnosti.

2. Naknade korisnika državnog proračuna

2.1. Osnovica za obračun naknada, potpora i otpremnina za mirovinu za korisnike državnog proračuna

Temeljem članka 35. Zakona o izvršavanju Državnog proračuna Republike Hrvatske za 2022. godinu (NN, br. 62/22 i 131/22), osnovica za obračun naknada i drugih primanja na temelju posebnih propisa (tzv. **proračunska osnovica**) u 2022. godini iznosi **3.326,00 kn**.

Temeljem članka 39. Zakona o izvršavanju Državnog proračuna Republike Hrvatske za 2023. godinu (NN, br. 145/22), osnovica za obračun naknada i drugih primanja na temelju posebnih propisa (tzv. **proračunska osnovica**) u 2023. godini iznosi 441,44 eura.

⁶ Pravilnik o mjerilima za dodjelu nagrada sportašima za sportska ostvarenja (NN, br. 46/14 i 9/17).

⁷ Članak 7. stavak 41. Pravilnika o porezu na dohodak.

2.2. Materijalna prava prema kolektivnim ugovorima za državne i javne službenike i namještenike

Tablica 2. Pregled materijalnih prava

Materijalno pravo	Državni službenici i namještenici*	Službenici i namještenici u javnim službama**
Dnevnica za službeni put u zemlji***	200,00 kn odnosno 26,55 eur	200,00 kn odnosno 26,55 eur
Dodatak za rad na terenu	200,00 kn odnosno 26,55 eur	200,00 kn odnosno 26,55 eur
Osnovica za isplatu jubilarne nagrade****	1.800,00 kn odnosno 238,90 eur	1.800,00 kn odnosno 238,90 eur
Regres za korištenje godišnjeg odmora	1.750,00 kn odnosno 232,27 eur	1.750,00 kn odnosno 232,27 eur
Godišnja nagrada za božićne blagdane (božićnica)	1.750,00 kn odnosno 232,27 eur	1.750,00 kn odnosno 232,27 eur
Dar djetetu u prigodi Dana sv. Nikole	753,45 kn odnosno 100,00 eur	753,45 kn odnosno 100,00 eur
Naknada za odvojeni život od obitelji*****	1.000,00 kn odnosno 132,72 eur	
Otpremnina prilikom odlaska u mirovinu	dvije osnovice za izračun plaće državnog službenika i namještenika koje će biti važeće na zadnji dan rada u državnoj službi prije odlaska državnog službenika i namještenika u mirovinu	dvije osnovice za izračun plaće zaposlenika, koja je važeća na zadnji dan rada u javnoj službi prije odlaska u mirovinu
Naknada za korištenje privatnog automobila u službene svrhe*****	3,00 kn odnosno 0,40 eura po prijeđenom kilometru	3,00 kn odnosno 0,40 eura po prijeđenom kilometru

* Članak 109. Kolektivnog ugovora za državne službenike i namještenike (NN, br. 56/22): Ugovorne strane su suglasne, ako Vlada sa sindikatima javnih službi, ugovori materijalna prava povoljnije od ugovorenih za državne službenike i namještenike, jednako će se primijeniti i na državne službenike i namještenike.

** Temeljni kolektivni ugovor za službenike i namještenike u javnim službama (NN, br. 56/22) i Dodatak I. Temeljnog kolektivnog ugovora za službenike i namještenike u javnim službama (NN 127/22).

*** Ako dođe do promjene poreznih propisa kojima se neoporezivi iznos dnevnice povećava, od dana primjene toga propisa toliko se povećava iznos dnevnice. (čl.62.st.5.)

**** O visini osnovice za isplatu jubilarne nagrade Vlada RH i sindikati javnih službi (čl.67.st.2.) kao i sindikat državne službe (čl.55.st.3.) pregovarati će svake godine prije donošenja Državnog proračuna Republike Hrvatske za sljedeću godinu, s time da ako se dogovor ne postigne, osnovica za jubilaru nagradu iznosi najmanje 1.800,00 kuna neto.

***** Naknada za odvojeni život za službenike i namještenike u javnim službama uredit će se granskim kolektivnim ugovorima (članak 64.).

***** Ako je zaposleniku odobreno korištenje privatnog automobila u službene svrhe, nadoknadit će mu se troškovi u visini neoporezovog iznosa prema poreznim propisima. (članak 66. Temeljnog kolektivnog ugovora za službenike i namještenike u javnim službama)

Napomena: iznosi dnevnica za službeni put u zemlji i za rad na terenu, osnovice za jubilaru nagradu i naknade za odvojeni život od obitelji preračunati su u eure korištenjem fiksnog tečaja konverzije 7,53450.

2.3. Jubilarne nagrade

Tablica 3. Iznosi jubilarne nagrade prema kolektivnim ugovorima

Godine neprekidne službe/rada u državnim tijelima i jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave	Osnovica u državnim i javnim službama: 1.800,00 kn* odnosno 238,90 eura	Neoporezivi iznosi jubilarne nagrade u eurima i centima
1	2	3
5	1.800 kn – 238,90 eur	Oporezivo u cijelosti
10	2.250 kn – 298,63 eur	199,09
15	2.700 kn – 358,35 eur	265,45
20	3.150 kn – 418,08 eur	331,81
25	3.600 kn – 477,80 eur	398,17
30	4.500 kn – 597,25 eur	464,53
35	5.400 kn – 716,70 eur	530,90
40	7.200 kn – 955,60 eur	663,62
45	9.000 kn – 1.194,51 eur	663,62

* Za državne službenike i namještenike sukladno članku 55. Kolektivnog ugovora za državne službenike i namještenike, a za službenike i namještenike u javnim službama sukladno članku 67. Temeljnog kolektivnog ugovora za službenike i namještenike u javnim službama.

Napomena: kunski iznosi preračunati su u eure korištenjem fiksnog tečaja konverzije 7,53450.

2.4. Dnevnice u zemlji

Prema Odluci o visini dnevnice za službeno putovanje u zemlji i visini naknada za državne dužnosnike, suce i druge pravosudne dužnosnike te ostale zaposlene, koji se financiraju iz sredstava državnog proračuna, a čija prava nisu uređena kolektivnim ugovorima (NN, br. 117/12), proračunskim korisnicima i izvanproračunskim fondovima, isplaćuju se iznosi naknada prikazani u tablici 4. Prema članku 8. stavku 3. Zakona o plaćama sudaca i drugih pravosudnih dužnosnika (NN, br. 10/99 – 16/19) suci i pravosudni dužnosnici imaju pravo na dnevnicu u visini određenoj za službenike u pravosudnom tijelu (200,00 kn odnosno 26,55 eura dnevno).

Tablica 4. Visina naknada za državne dužnosnike, suce i druge pravosudne dužnosnike te ostale zaposlene, koji se financiraju iz sredstava državnog proračuna, a čija prava nisu uređena kolektivnim ugovorima⁸

Vrsta naknade	Iznos
Dnevnice za službeni put u zemlji	150,00 kn odnosno 19,91 eur dnevno
Troškovi noćenja	prema priloženom računu
Naknada troškova za korištenje privatnog automobila u službene svrhe	2,00 kn odnosno 0,40 eur po prijeđenom kilometru
Terenski dodatak	150,00 kn odnosno 19,91 eur dnevno
Naknada za odvojeni život od obitelji	1.000,00 kn odnosno 132,72 eur mjesečno
Naknada za odvojeni život kada je osiguran smještaj na teret proračuna	500,00 kn odnosno 66,36 eur mjesečno

Napomena: kunski iznosi preračunati su u eure korištenjem fiksnog tečaja konverzije 7,53450.

⁸ Odluka o visini dnevnice za službeno putovanje u zemlji i visini naknade za državne dužnosnike, suce i druge pravosudne dužnosnike, te ostale zaposlene koji se financiraju iz sredstava državnog proračuna, a čija prava nisu uređena kolektivnim ugovorima (NN, br. 117/12).

2.5. Dnevnice za inozemstvo

Odlukom o visini dnevnice za službeno putovanje u inozemstvo za korisnike koji se financiraju iz sredstava državnog proračuna (NN, br. 8/06), a u skladu s člankom 7., stavkom 2., točkama 21. i 22. Pravilnika o porezu na dohodak propisan je neoporezivi iznos **dnevnica za službeni put u inozemstvo** (visina dnevnica po državama objavljena je na www.tim4pin.hr).

Sukladno članku 7. stavcima 18. i 19. Pravilnika o porezu na dohodak⁹, ako se za službeno putovanje u inozemstvo koristi zračni prijevoz, inozemna dnevnic se obračunava dva sata prije vremena predviđenog polijetanja zrakoplova iz posljednje zračne luke u Republici Hrvatskoj do vremena dolaska zrakoplova u prvu zračnu luku u Republici Hrvatskoj. Ako se za službeno putovanje u inozemstvo koristi brod, dnevnic se obračunava od sata polaska broda iz posljednjeg pristaništa u Republici Hrvatskoj do sata povratka broda u prvo pristanište u Republici Hrvatskoj. Za svako zadržavanje, odnosno proputovanje kroz stranu državu koje traje duže od 12 sati obračunava se dnevnic za tu stranu državu, a svako zadržavanje u stranoj državi kraće od 12 sati, obračunava se u vrijeme provedeno u idućoj državi u kojoj se provelo više od 12 sati. Ako je ukupno na putovanju osoba provela više od osam, odnosno više od 12 sati, a u inozemstvu manje od osam sati, tada se isplaćuje pripadajuća tuzemna dnevnic, uzevši u obzir ukupan broj sati provedenih na putovanju u tuzemstvu i inozemstvu.

3. Plaće

3.1. Osobni odbitak ili neoporezivi dio dohotka¹⁰

Osnovni osobni odbitak i dijelovi osobnog odbitka za uzdržavane članove uže obitelji i djecu te invalidnost/tjelesno oštećenje izračunavaju se primjenom propisanih koeficijenta na osnovicu osobnog odbitka koja iznosi 331,81 euro. Osnovni osobni odbitak iznosi 530,90 eura (koeficijent 1,6 osnovice osobnog odbitka).

Tablica 5. Uvećanje osobnog odbitka za uzdržavane članove uže obitelji i djecu te invalidnost/tjelesno oštećenje

R. br.	Osnova za uvećanje osnovnog osobnog odbitka	Koeficijent	Mjesečni iznos (u eur)
1.	Uzdržavani članovi uže obitelji ¹¹	0,7	232,27
2.	Prvo uzdržavano dijete	0,7	232,27
3.	Drugo uzdržavano dijete	1,0	331,81
4.	Treće uzdržavano dijete	1,4	464,53
5.	Četvrto uzdržavano dijete	1,9	630,44

⁹ Pravilnik o izmjenama i dopunama Pravilnika o porezu na dohodak (NN, br. 128/17).

¹⁰ Članak 14. Zakona o porezu na dohodak.

¹¹ Sukladno članku 14., od 1. siječnja 2019. uzdržanim članovima uže obitelji smatraju se bračni drug, roditelji poreznog obveznika, mačehe odnosno očusi koje punoljetno pastorče uzdržava, djeca nakon prvog zaposlenja te punoljetne osobe kojima je porezni obveznik imenovan skrbnikom prema posebnom zakonu, dok se djecom smatraju djeca koju roditelji, mačehe odnosno očusi, posvojitelji, udomitelji i skrbnici uzdržavaju. Djecom se smatraju i djeca nakon završetka redovnog školovanja do prvog zapošljavanja.

R. br.	Osnova za uvećanje osnovnog osobnog odbitka	Koeficijent	Mjesečni iznos (u eur)
6.	Peto uzdržavano dijete	2,5	829,53
7.	Šesto uzdržavano dijete	3,2	1061,79
8.	Sedmo uzdržavano dijete	4,0	1327,24
9.	Osmo uzdržavano dijete	4,9	1625,87
10.	Deveto uzdržavano dijete	5,9	1957,68
11.	Za svako daljnje uzdržavano dijete koeficijent osnovnoga osobnog odbitka progresivno se uvećava se za 1,1 ... više u odnosu prema koeficijentu za prethodno dijete		
12.	Invalidnost poreznog obveznika, svakog uzdržavanog člana uže obitelji i svakog uzdržavanog djeteta	0,4	132,72
13.	Invalidnost utvrđena po jednoj osnovi 100% i/ili korištenje, na temelju posebnih propisa, prava na doplatak za pomoć i njegov poreznog obveznika odnosno prava na osobnu invalidninu, svakog uzdržavanog člana uže obitelji i svakog uzdržavanog djeteta. Korištenje uvećanja osnovnog osobnog odbitka po ovoj osnovi isključuje korištenje uvećanja osnovnog osobnog odbitka iz r. br. 12.	1,5	497,72

3.2. Utvrđivanje predujma poreza na dohodak od nesamostalnog rada¹²

Predujam poreza na dohodak od nesamostalnog rada obračunava se od porezne osnovice koju čini iznos svih primitaka od nesamostalnog rada ostvarenih tijekom jednog mjeseca, umanjen za uplaćene doprinose za obvezna osiguranja iz primitka ili doprinose za mirovinska osiguranja i za iznos mjesečnog osobnog odbitka, a na temelju porezne kartice.

Predujam poreza na dohodak od nesamostalnog rada obračunava se po stopi od 20% od mjesečne porezne osnovice do visine 3.981,69 eura te po stopi od 30% na poreznu osnovicu iznad 3.981,69 eura¹³.

3.3. Doprinosi

3.3.1. Osnovice za obračun doprinosa u 2022. i 2023. godini

Doprinosi se obračunavaju prema stvarno isplaćenju plaći, koja ne može biti manja od minimalne plaće. Prema Uredbi o visini minimalne plaće za 2022. godinu (NN, br. 117/21), **minimalna plaća za razdoblje od 1. siječnja 2022. do 31. prosinca 2022. godine iznosi 4.687,50 kuna bruto, odnosno 3.750,00 kuna neto.** Uredba se primjenjuje počevši od plaće za siječanj 2022. koja se uobičajeno isplaćuje u veljači 2022. godine.

Prema Uredbi o visini minimalne plaće za 2023. godinu (NN, br. 122/22), **minimalna plaća za razdoblje od 1. siječnja 2023. do 31. prosinca 2023. godine utvrđena je u bruto iznosu 700,00 eura.** Uredba se primjenjuje počevši od plaće za siječanj 2023. koja se uobičajeno isplaćuje u veljači 2023. godine.

¹² Članak 24. Zakona o porezu na dohodak.

¹³ Čl. 19. Zakona o porezu na dohodak.

Najniža mjesečna osnovica¹⁴

Ako je iznos isplaćene plaće (ili naknade bolovanja) manji od najniže osnovice za obračun doprinosa, tada doprinos se treba obračunati na iznos **najniže mjesečne osnovice, koja za 2022. godinu iznosi 3.624,06 kn¹⁵.**

Najniža mjesečna osnovica za 2023. godinu iznosi 519,53 eura¹⁶.

Najviša mjesečna osnovica

Najviša mjesečna osnovica iznosi **57.222,00 kn**. Na iznos plaće koja je veća od najviše mjesečne osnovice ne obračunava se doprinos za mirovinsko osiguranje (I. i II. stup), ali samo kod obračunavanja mjesečne plaće za određeni mjesec. Kod isplate bonusa, naknada, nagrada i otpremnina, doprinos za mirovinsko osiguranje (I. i II. stup) obračunava se na ukupan bruto iznos isplate.

Najviša mjesečna osnovica za 2023. godinu iznosi 8.203,08 eura¹⁷.

Najviša godišnja osnovica

Najviša godišnja osnovica iznosi **686.664,00 kn** i primjenjuje se samo za doprinos za mirovinsko osiguranje za I. stup.

Najviša godišnja osnovica za 2023. godinu iznosi 98.436,96 eura¹⁸.

3.3.2. Stope doprinosa iz plaće i na plaću

Sukladno članku 1. Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o doprinosima¹⁹ (NN, br. 106/18), obveznim osiguranjima smatraju se:

1. obvezno mirovinsko osiguranje na temelju generacijske solidarnosti,
2. obvezno mirovinsko osiguranje za starost na temelju individualne kapitalizirane štednje,
3. obvezno zdravstveno osiguranje i obvezno zdravstveno osiguranje za slučaj ozljede na radu i profesionalne bolesti.

Tablica 6. Doprinosi iz plaće i na plaću

Doprinosi iz plaće	Stope
• Za mirovinsko osiguranje	20 %
• I. stup	15 %
• II. stup	5 %
Doprinosi iz plaće	Stope
• Za zdravstveno osiguranje	16,5 %

¹⁴ Prosječni iznos mjesečne plaće (bruto) isplaćene po jednom zaposlenom kod pravnih osoba u Republici Hrvatskoj u razdoblju siječanj – kolovoz prethodne godine, koju objavljuje Državni zavod za statistiku, pomnožen s koeficijentom 0,38.

¹⁵ Sukladno Naredbi o iznosima osnovica za obračun doprinosa za obvezna osiguranja za 2022. godinu (NN, br. 127/21).

¹⁶ Nacrt Naredbe o iznosima osnovica za obračun doprinosa za obvezna osiguranja za 2023. godinu

¹⁷ Nacrt Naredbe o iznosima osnovica za obračun doprinosa za obvezna osiguranja za 2023. godinu

¹⁸ Nacrt Naredbe o iznosima osnovica za obračun doprinosa za obvezna osiguranja za 2023. godinu

¹⁹ Zakon o izmjenama Zakona o doprinosima primjenjuje se počevši od obračuna plaće za siječanj 2019.

Od 1. siječnja 2015. poslodavci koji zapošljavaju 20 i više radnika, ako nemaju 2% zaposlenih osoba koje se prema posebnim propisima smatraju osobama s invaliditetom²⁰, plaćaju posebnu novčanu naknadu čija se osnovica utvrđuje kao umnožak broja osoba s invaliditetom, koje je obveznik bio dužan zaposliti i iznosa minimalne plaće za razdoblje za koje se obveza odnosi, a visina naknade obračunavala se po stopi od 30% zaključno s 29. veljače 2020., a od 1. ožujka 2020. po stopi od 20%.²¹ Za 2022. godinu mjesečna naknada iznosi 937,50 kn, a za 2023. godinu 140,00 eur.

Sukladno točki III: Odluke o namjeni korištenja sredstava i odgodi plaćanja novčane naknade zbog neispunjenja obveze kvotnog zapošljavanja osoba s invaliditetom (NN 36/20) odgođena je obveza plaćanja novčane naknade poslodavcima obveznicima kvotnog zapošljavanja osoba s invaliditetom koja je nastala za mjesec ožujak, travanj i svibanj 2020. godine, uz mogućnost odgode plaćanja obveza koje su nastale u naredna 3 mjeseca. Odgođene obveze mogu se podmiriti obročnom otplatom u roku od 24 mjeseca od dana dospelosti obveze. Za vrijeme trajanja odgode plaćanja i obročne otplate ne obračunavaju se kamate i ne teče zastara.

Poslodavac je obvezan na plaće radnika, kojima se staž računa s povećanim trajanjem, uplatiti i povećani doprinos za mirovinsko osiguranje na bruto plaću radnika, prema stopama prikazanim u tablici 7.

Tablica 7. Staž osiguranja s povećanim trajanjem²²

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 %

3.3.3. Posebni doprinos za zdravstvenu zaštitu u inozemstvu

Posebni doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu plaćaju poslodavci i isplatiitelji drugog dohotka (čl. 188. Zakona o doprinosima, NN, br. 84/08, 152/08, 94/09, 18/11, 22/12, 144/12, 148/13, 41/14, 143/14, 115/16 i 106/18) za vrijeme izaslanja, službenog boravka ili službenog puta u inozemstvu. Doprinos se ne plaća za službena putovanja, boravak ili izaslanje u:

- **Države članice Europske unije** (od 1.7.2013.)
- **Države s kojima je međunarodnim ugovorom o socijalnom osiguranju uređeno pitanje korištenja zdravstvene zaštite u inozemstvu** (Bosna i Hercegovina, Crna Gora, Makedonija, Srbija, Turska – od 19.12.2013.)

²⁰ Sukladno članku 4.a Pravilnika o utvrđivanju kvote za zapošljavanje osoba s invaliditetom (NN, 75/18, 120/18, 37/20 i 145/20) obveza kvotnog zapošljavanja osoba s invaliditetom ne odnosi se na: predstavništva stranih osoba, strana diplomatska i konzularna predstavništva, integrativne radionice i zaštitne radionice, poslodavce u sektoru proizvodnje tekstila, odjeće, kože, drva i namještaja te novoosnovane poslodavce u razdoblju od 24 mjeseca od dana upisa u odgovarajući registar odnosno dana ustrojavanja prema posebnom propisu.

²¹ Članak 10. Zakona o profesionalnoj rehabilitaciji i zapošljavanju osoba s invaliditetom (NN, br. 157/13, 152/14, 39/18 i 32/20).

²² Sukladno čl. 13., st. 1., t. 3., te čl. 17, st. 1., t. 2. Zakona o doprinosima (NN, br. 84/08, 152/08, 94/09, 18/11, 22/12, 144/12, 148/13, 41/14, 143/14, 115/16 i 106/18).

- **Države članice Europskog gospodarskog prostora** (Norveška, Island i Lihtenštajn – od 12.04.2014.)
- **Švicarsku konfederaciju** (od 01.01.2017.)

Tablica 8. Osnovica i stopa za obračun posebnog doprinosa za zdravstvenu zaštitu u inozemstvu za cijeli mjesec²³

Osnovica za obračun doprinosa	2022. ²⁴	2023. ²⁵
	kune i lipe	euri i centi
	3.624,06	519,53
Stopa	20 %	20 %
Iznos doprinosa	724,81	103,91

Tablica 9. Dnevne osnovice i obveze za različit broj kalendarskih dana u mjesecu za uplatu posebnog doprinosa za zdravstvenu zaštitu u inozemstvu

	Broj dana u mjesecu Iznosi u kunama za 2022.			Broj dana u mjesecu Iznosi u eurima za 2023.		
	28	30	31	28	30	31
Dnevna osnovica u kn	129,43	120,80	116,91	18,55	17,32	16,76
Dnevna obveza u kn	25,89	24,16	23,38	3,71	3,46	3,35

Obveza uplate ovog doprinosa je do 15. dana u mjesecu za prethodni mjesec, na račun

Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje
HR6510010051550100001

poziv na broj: HR68 8508 – OIB isplatitelja doprinosa – oznaka izvješća JOPPD (GGXXX)

Ako radnik **boravi u inozemstvu dulje od 30 dana neprekidno** (radi obrazovanja, stručnog usavršavanja i sl.), tada se poseban doprinos za zdravstveno osiguranje plaća po stopi od 10 % na ugovorenu plaću u zemlji za jednake ili slične poslove u zemlji.

3.3.4. Oslobođenje od plaćanja doprinosa na plaću

Prema **Zakonu o doprinosima** (NN, br. 84/08 do 106/18):

- Poslodavci koji zaposle radnika kojemu je to prvo zaposlenje, uz uvjet da radnik u trenutku zaposlenja nema evidentiran mirovinski staž, oslobođeni su 1 godinu plaćanja doprinosa na plaću** (čl. 20., st. 2. i 3. Zakona).
- Poslodavci su oslobođeni do 5 godina plaćanja doprinosa na osnovicu, ako su 1. siječnja 2015. ili kasnije sklopili ugovor o radu na neodređeno vrijeme s osobom koja u trenutku sklapanja tog ugovora ima manje od 30 godina života** uz uvjet da radnik nije prethodno bio zaposlen kod tog poslodavca na neodređeno vrijeme (čl. 20., st. 4. i 5. i čl. 7. t. 54. Zakona).

Prema članku 106. Zakona o hrvatskim braniteljima iz Domovinskog rata i članovima njihovih obitelji (NN, br. 121/17, 98/19 i 84/21) poslodavac koji zaposli na neodre-

đeno vrijeme dijete smrtno stradalog hrvatskog branitelja iz Domovinskog rata ili dijete nestalog hrvatskog branitelja iz Domovinskog rata starije od 29 godina, oslobađa se plaćanja doprinosa na plaću tih radnika u razdoblju do pet godina od zaključenja ugovora o radu na neodređeno vrijeme, uz uvjet da s tim osobama nije prethodno već imao zaključen ugovor o radu na neodređeno vrijeme.

3.4. Osnovice za obračun plaća u državnim i javnim službama za 2022. i 2023. godinu

Tablica 10. Pregled osnovica za obračun plaća u državnim i javnim službama

	Bruto osnovica	Propis
Državni službenici i namještenici	Do 30. travnja 2022. 6.044,51kn	Kolektivni ugovor za državne službenike i namještenike (NN 112/17, 12/18, 2/19 i 119/19) Dodatak III. Kolektivnom ugovoru za državne službenike i namještenike (NN, br. 66/20) Odluka o materijalnim i nematerijalnim pravima, drugim naknadama te visini osnovice za obračun plaće državnih službenika i namještenika (NN, br. 16/22)
	Od 1. svibnja 2022. 6.286,29 kn	Kolektivni ugovor za državne službenike i namještenike (NN, br. 56/22) Primjenjuje se od plaće za svibanj 2022. koja se isplaćuje u lipnju 2022.
	Od 1. listopada 2022. do 31. prosinca 2022. 6.663,47 kn	Dodatak I. Kolektivnom ugovoru za državne službenike i namještenike (NN 127/22)
	Od 1. siječnja 2023. do 31. ožujka 2023. 884,39 eur	Dodatak I. Kolektivnom ugovoru za državne službenike i namještenike (NN 127/22)
	od 1. travnja 2023. godine pa nadalje 902,08 eur	Dodatak I. Kolektivnom ugovoru za državne službenike i namještenike (NN 127/22)
Javne službe	Do 30. travnja 2022. 6.044,51kn	Temeljni kolektivni ugovor za službenike i namještenike u javnim službama (NN, br. 128/17, 47/18, 2/19, 123/19) Dodatak II. Temeljnom kolektivnom ugovoru za službenike i namještenike u javnim službama (NN, br. 66/20)
	Od 1. svibnja 2022. 6.286,29 kn	Temeljni kolektivni ugovor za službenike i namještenike u javnim službama (NN, br. 56/22) Primjenjuje se od plaće za svibanj 2022. koja se isplaćuje u lipnju 2022.
	Od 1. listopada 2022. do 31. prosinca 2022. 6.663,47 kn	Dodatak I. Temeljnom kolektivnom ugovoru za službenike i namještenike u javnim službama
	Od 1. siječnja 2023. do 31. ožujka 2023. 884,39 eur	Dodatak I. Temeljnom kolektivnom ugovoru za službenike i namještenike u javnim službama
	od 1. travnja 2023. godine pa nadalje 902,08 eur	Dodatak I. Temeljnom kolektivnom ugovoru za službenike i namještenike u javnim službama
Državni dužnosnici	3.890,00 kn	Odluka o visini osnovice za obračun plaće državnih dužnosnika (NN, br. 151/14), primjenjuje se počevši s plaćom za prosinac 2014., koja se isplaćena u siječnju 2015. godine.
Suci i drugi nositelji pravosuđnih dužnosti	4.710,595 kn od 1. ožujka 2019.	Zakon o izmjeni Zakona o plaćama sudaca i drugih pravosuđnih dužnosnika (NN 16/19)

²³ Sukladno čl. 14., st. 3. Zakona o doprinosima (NN, br. 84/08, 152/08, 94/09, 18/11, 22/12, 144/12, 148/13, 26/14, 30/14, 41/14, 143/14, 115/16 i 106/18): Iznimno od odredbe stavka 1. točke 2. ovoga članka, za osiguranu osobu koja boravi u inozemstvu na službenom putu, posebni doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu obračunava se po stopi od 20%.

²⁴ Naredba o iznosima osnovica za obračun doprinosa za obvezna osiguranja za 2022. godinu (NN, br. 127/21).

²⁵ Nacrt Naredbe o iznosima osnovica za obračun doprinosa za obvezna osiguranja za 2023. godinu

3.5. Minimalna plaća

Minimalna plaća je najniža plaća za rad radnika u punom radnom vremenu. Uredbom o visini minimalne plaće (NN, br. 117/21) utvrđena je minimalna plaća za razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca 2022. u bruto iznosu od 4.687,50 kuna. Primjenjuje se od 1. siječnja 2022. za plaću za siječanj koja se uobičajeno isplaćuje u veljači 2022.

Uredbom o visini minimalne plaće (NN, br. 122/22) utvrđena je minimalna plaća za razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca 2023. u bruto iznosu od **700,00 eura**. Primjenjuje se od **1. siječnja 2023. za plaću za siječanj koja se uobičajeno isplaćuje u veljači 2023.**

Tablica 11. Iznos minimalne plaće

Razdoblje	Bruto iznos minimalne plaće za puno radno vrijeme	Objavljeno u NN, br.
od 1.6.2011. do 31.5.2012.	2.814,00 kn	58/11 i 60/11 – ispr.
od 1.6.2012. do 31.5.2013.	2.814,00 kn	60/12
od 1.6.2013. do 31.12.2013.	2.984,78 kn	51/13
od 1.1.2014. do 31.12.2014.	3.017,61 kn	156/13
od 1.1.2015. do 31.12.2015.	3.029,55 kn	151/14
od 1.1.2016. do 31.12.2016.	3.120,00 kn	140/15
od 1.1.2017. do 31.12.2017.	3.276,00 kn	115/16
od 1.1.2018. do 31.12.2018.	3.439,80 kn	122/17
od 1.1.2019. do 31.12.2019.	3.750,00 kn	109/18
od 1.1.2020. do 31.12.2020.	4.062,51 kn	106/19
od 1.1.2021. do 31.12.2021.	4.250,00 kn	119/20
od 1.1.2022. do 31.12.2022.	4.687,50 kn (neto 3.750,00 kn)	117/21
od 1.1.2023. do 31.12.2023.	700,00 eur	122/22

3.6. Koeficijenti za preračunavanje neto plaće u bruto plaću bez utjecaja osobnog odbitka

Tablica 12. Pregled koeficijenata za preračunavanje neto plaće u bruto plaću bez utjecaja osobnog odbitka

Stopa prireza	Doprinos za mirovinsko osiguranje = 20 %	
	Stopa poreza	
	20 %	30 %
0,00	1,562500	1,785714
1,00	1,566416	1,793400
2,00	1,570352	1,801153
3,00	1,574307	1,808973
4,00	1,578283	1,816860
5,00	1,582278	1,824818
6,00	1,586294	1,832845
6,25	1,587302	1,834862
6,50	1,588310	1,836885
7,00	1,590331	1,840943
7,50	1,592357	1,845018
8,00	1,594388	1,849112
9,00	1,598465	1,857355
10,00	1,602564	1,865672
12,00	1,610825	1,882530
13,00	1,614987	1,891074
14,00	1,619171	1,899696
15,00	1,623377	1,908397
18,00	1,636126	1,934985

4. Naknada plaće zbog bolovanja i druge nesposobnosti za rad

Za prva 42 kalendarska dana bolovanja, odnosno sedam dana za invalida rada, naknadu isplaćuje poslodavac na svoj teret u visini utvrđenoj kolektivnim ugovorom, pravilnikom o radu ili ugovorom o radu, uz obvezu obračunavanja i plaćanja doprinosa iz plaće i na plaću, te poreza na dohodak i prireza. Sukladno Zakonu o obveznom zdravstvenom osiguranju (NN, br. 80/13, 137/13 i 98/19), Zakonu o roditeljskim i roditeljskim potporama (NN, br. 152/22) u tablici 13., dan je pregled osnovica i naknada po vrstama bolovanja i isplatiteljima, kada su zadovoljeni uvjeti prethodnog osiguranja, a isplaćuju se na teret Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje i državnog proračuna.

Tablica 13. Pregled osnovica i naknada po vrstama bolovanja na teret Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje i državnog proračuna

RB	Privremena nesposobnost za rad	Isplaćuje/na teret	Osnovica za naknadu		Visina naknade kod isplata prema stupcu 4
			Isplaćene barem dvije ili više plaća	Isplaćena jedna ili niti jedna plaća	
1	2	3	4	5	6
1.	Privremena nesposobnost za rad zbog bolesti – od 43. dana, odnosno od 8. dana za invalide rada	Isplaćuje poslodavac na teret HZZO-a	Prosječna plaća isplaćena posljednjih 6 mj. prije mjeseca odlaska na bolovanje	Najmanje 110,36 eur	70 % / 80 % / od osnovice, ne više od 565,04 eur*
2.	Njega oboljelog supružnika ili djeteta starijeg od tri godine – od prvog dana	Isplaćuje poslodavac na teret HZZO-a	Prosječna plaća isplaćena posljednjih 6 mj. prije mjeseca odlaska na bolovanje	Najmanje 110,36 eur	70 % / 80 % / od osnovice, ne više od 565,04 eur
3.	Za njegu oboljelog djeteta do tri godine života – od prvog dana	Isplaćuje poslodavac na teret HZZO-a	Prosječna plaća isplaćena posljednjih 6 mj. prije mjeseca odlaska na bolovanje	Najmanje 110,36 eur	100 % od osnovice, ne više od 565,04 eur
4.	Privremena nesposobnost za rad zbog ozljede na radu ili profesionalne bolesti – od prvog dana	Isplaćuje poslodavac na teret HZZO-a	Prosječna plaća isplaćena posljednjih 6 mj. prije mjeseca odlaska na bolovanje	Najmanje 110,36 eur	100 % od osnovice, bez ograničenja
5.	Kada je radnik određen za pratitelja bolesnika	Isplaćuje poslodavac na teret HZZO-a	Prosječna plaća isplaćena posljednjih 6 mj. prije mjeseca odlaska na bolovanje	Najmanje 110,36 eur	70 % od osnovice, ne više od 565,04 eur
6.	Izoliran kao kliconoša ili zbog pojave zaraze, nesposoban za rad zbog transplantacije organa u korist druge osobe – od prvog dana	Isplaćuje poslodavac na teret HZZO-a	Prosječna plaća isplaćena posljednjih 6 mj. prije mjeseca odlaska na bolovanje	Najmanje 110,36 eur	100 % od osnovice, ne više od 565,04 eur
7.	Komplikacije u vezi s trudnoćom i porođajem – od prvog dana	Isplaćuje HZZO na svoj teret	Prosječna plaća isplaćena posljednjih 6 mj. prije mjeseca odlaska na bolovanje	Najmanje 110,36 eur	100 % od osnovice, ne više od 565,04 eur

RB	Privremena nesposobnost za rad	Isplaćuje/na teret	Osnovica za naknadu		Visina naknade kod isplata prema stupcu 4
			Isplaćene barem dvije ili više plaća	Isplaćena jedna ili niti jedna plaća	
1	2	3	4	5	6
8.	Rodiljni dopust** , 98 dana, od kojih 28 dana prije dana očekivanog poroda te 70 dana nakon rođenja djeteta (obvezni rodiljni dopust), a nakon protoka obveznog rodiljnog dopusta do navršenih 6 mjeseci života djeteta (dodatni rodiljni dopust) – od prvog dana	Isplaćuje HZZO na svoj teret	Prosječna plaća isplaćena posljednjih 6 mj. prije mjeseca odlaska na bolovanje	Najniža osnovica: 70% proračunske osnovice (309,01 eur)	100 % od osnovice, bez ograničenja
9.	Očinski dopust: 10 radnih dana za jedno dijete 15 radnih dana u slučaju rođenja blizanaca, trojki ili istodobnog rođenja više djece	Isplaćuje HZZO na teret proračuna	Prosječna plaća isplaćena posljednjih 6 mj. prije mjeseca odlaska na bolovanje	Najniža osnovica: 70% proračunske osnovice (309,01 eur)	100 % osnovice bez ograničenja
10.	Roditeljski dopust: od navršenih 6 mjeseci života djeteta a) 8 mjeseci ako pravo koriste oba roditelja, odnosno 6 mjeseci ako koristi jedan roditelj, za prvo i drugo rođeno dijete b) 30 mjeseci ako pravo koriste oba roditelja, odnosno 28 mjeseci ako koristi jedan roditelj, za rođene blizance, 3. i svako sljedeće dijete c) u polovici radnog vremena	Isplaćuje HZZO na teret proračuna	Prosječna plaća isplaćena posljednjih 6 mj. prije mjeseca odlaska na bolovanje	Najniža osnovica: 70% proračunske osnovice (309,01 eur)	a) 100 % osnovice, ali ne više od 225,5 % proračunske osnovice mjesečno (995,45 eur) b) 125% proračunske osnovice mjesečno (551,80 eur) c) 110% pr. osnovice mjesečno (485,58 eur)
11.	Stanka za dojenje djeteta	Isplaćuje HZZO na teret proračuna	-	-	100% proračunske osnovice (441,44 eur) ovisno o broju sati korištenja stanke
12.	Prenatalni pregled (slobodan dan)	Poslodavac na svoj teret	Redovna plaća		100 %

*Prema čl. 55 st. 3. Zakona o obveznom zdravstvenom osiguranju najviši mjesečni iznos naknade plaće za puno radno vrijeme ne može iznositi više od proračunske osnovice uvećane za 28%.

**Prema čl. 32., st. 8. Zakona o rodiljnim i roditeljskim potporama (NN, br. 152/22), zaposleni ili samozaposleni roditelj, koji na dan koji prethodi danu započinjanja prava ne ispunjava uvjet prethodnog osiguranja u trajanju od najmanje 6 mjeseci neprekidno ili 9 mjeseci s prekidima u posljednje dvije godine, za vrijeme korištenja rodiljnog dopusta od 1. siječnja 2023. ima pravo na naknadu, u iznosu od 125% proračunske osnovice (551,80 eur).

Naknada na teret HZZO-a isplaćuje se u visini od:

70 % – za prvih šest mjeseci neprekidnog bolovanja.

80 % – od prvog dana nakon isteka šest mjeseci do 18 mjeseci.

50 % zadnje isplaćene naknade plaće – nakon isteka 18 mjeseci neprekidnog bolovanja do tri godine.

Zaposlenicima koji su na neprekidnom bolovanju duljem od 18 mjeseci zbog liječenja zloćudnih bolesti i u drugim slučajevima iz članka 52., stavka 3. Zakona o obveznom zdravstvenom osiguranju (NN, br. 80/13, 137/13 i 98/19), naknada plaće neće se umanjivati na 50 %.

Uvjet za isplatu naknade: Prethodno osiguranje – najmanje devet mjeseci neprekidno ili 12 mjeseci s prekidima u posljednje dvije godine (čl. 56. Zakona o obveznom zdravstvenom osiguranju). **Ako nije ispunjen uvjet:** 25 % proračunske osnovice (110,36 eur) za sve vrijeme trajanja bolovanja.

5. Drugi dohodak

Drugi dohodak je razlika između svakog pojedinačnog primitka umanjenog za propisane izdatke. Drugi dohodak ostvaruje se po osnovi primitaka koji se ne smatraju primicima određenim po osnovi: nesamostalnog rada (plaća i mirovina), od samostalne djelatnosti, od imovine i imovinskih prava, od kapitala, od osiguranja i propisanih izdataka.

Prema odredbama Zakona o porezu na dohodak isplatitelji drugog dohotka su obvezni obračunati i platiti doprinose na sve primitke koje isplaćuju nakon 1. siječnja 2017., bez obzira na koje se razdoblje ti primici odnose.

5.1. Izdaci koji se priznaju pri utvrđivanju predujma poreza na dohodak od drugog dohotka

- Svota što je iz primitka uplaćena za obvezne doprinose.
- Paušalni izdatak u visini od 30 % primitka od:
 - Autorske naknade što je isplaćena prema Zakonu o autorskom pravu i srodnim pravima (NN, br. 111/21).
 - Primitka za profesionalnu djelatnost novinara, umjetnika i sportaša, koji su osigurani po toj osnovi i doprinose za obvezna osiguranja plaćaju prema rješenju Porezne uprave.
 - Primitka nerezidenta za obavljanje umjetničke, arhitektonske, zabavne, sportske, književne i likovne djelatnosti, djelatnosti u svezi s tiskom, radiom, televizijom i zabavnim priredbama.
- Dodatni paušalni izdatak u visini od 25% primitka za umjetničke naknade.

Kod isplate drugog dohotka ne priznaje se osobni odbitak.

Obveznici koji ostvaruju drugi dohodak ne moraju voditi poslovne knjige i evidencije, osim kad se prijave u Registar poreznih obveznika s namjerom da dohodak utvrđuju kako je propisano za samostalne djelatnosti, kao razliku između poslovnih primitaka i izdataka na temelju podataka iz propisanih poslovnih knjiga i evidencija.

5.2. Stope doprinosa iz i na drugi dohodak

Tablica 14. Stope doprinosa iz i na drugi dohodak, porez i prirez

R. br.	Opis	Ugovor o djelu	Ugovor o djelu – umirovljenik	Autorska naknada	Naknada umjetnicima
1.	Primitak				
2.	Paušalni izdatak	0%	0%	30%	55%
3.	Osnovica za doprinos (1 – 2)				
4.	Doprinos za MO (3 x stopa)	10%	10%	10%	10%
4.a	MO I. stup	7,5%	10%	7,5%	7,5%
4.b	MO II. Stup	2,5%	0%	2,5%	2,5%
5.	Dohodak /porezna osnovica (1 – 2 – 4)				
6.	Porez i prirez (6.a + 6.b)				
6.a	(5 x stopa)	20%	20%	20%	20%
6.b	prirez prema odluci (6.a x stopa)				
7.	Neto primitak (1 – 4 – 6)				
8.	Doprinos za ZO (3 x stopa)	7,5%	7,5%	7,5%	7,5%
9.	Trošak isplatitelja (1+8)				

Od 2017. godine obračun poreza i prireza na drugi dohodak nije konačan. Primici od drugog dohotka u posebnom postupku pribrajaju se ostvarenom dohotku od nesamostalnog rada (plaći/mirovini) i dohotku od samostalne djelatnosti te se, temeljem tih vrsta primitaka, utvrđuje godišnja porezna osnovica. Od 2021. porezna stopa od 20% primjenjuje se na godišnju poreznu osnovicu do visine od 360.000,00 kuna, a porezna stopa od 30% na godišnju poreznu osnovicu iznad 360.000,00 kuna²⁶. Od 2023. porezna stopa od 20% primjenjuje se na godišnju poreznu osnovicu do visine od 47.780,28 eura, a porezna stopa od 30% na godišnju poreznu osnovicu iznad 47.780,28 eura.

Sukladno članku 24. stavku 5. Zakona o porezu na dohodak, predujam poreza na dohodak od nesamostalnog rada i mirovine umanjuje se za 50% umirovljenicima po osnovi ostvarenog dohotka od mirovine, kao i poreznim obveznicima koji imaju prebivalište i borave na području jedinica lokalne samouprave razvrstanih u I. skupinu po stupnju razvijenosti prema posebnom propisu o regionalnom razvoju Republike Hrvatske i na području Grada Vukovara utvrđenog prema posebnom propisu o obnovi i razvoju Grada Vukovara.

Sukladno članku 40. stavku 3. Zakona o porezu na dohodak, predujam poreza na dohodak od drugog dohotka po osnovi primitaka učenika i studenata na školovanje za rad preko učeničkih i studentskih udruga plaća se po odbitku, po stopi od 20% od osnovice koju čini iznos primitka iznad propisanog neoporezivog iznosa primitaka učenika i studenata na školovanje za rad preko učeničkih i studentskih udruga i iznosa godišnjeg osnovnog osobnog odbitka.

Tablica 15. Pregled koeficijenta za preračunavanje neto iznosa u bruto iznos drugog dohotka

Stopa prireza	Ugovor o djelu	Autorske naknade Izdatak 30%	Umjetničke naknade Izdatak 55%
0%	1,388889	1,243781095	1,14416476
1%	1,39237	1,245733363	1,145226125
2%	1,395868	1,24769177	1,146289461
3%	1,399384	1,249656345	1,147354774
4%	1,402918	1,251627115	1,148422068
5%	1,40647	1,253604112	1,14949135
6%	1,410039	1,255587364	1,150562625
7%	1,413627	1,257576901	1,151635899
7,5%	1,415428	1,258574036	1,152173287
8%	1,417234	1,259572753	1,152711177
9%	1,420858	1,26157495	1,153788464
10%	1,424501	1,263583523	1,154867768
12%	1,431844	1,267619917	1,157032443
13%	1,435544	1,2696478	1,158117827
14%	1,439263	1,271682181	1,159205249
15%	1,443001	1,273723093	1,160294715
18%	1,454334	1,279885322	1,163575435

Tablica 16. Pregled uplatnih računa i poziva na broj za doprinose, porez i prirez na drugi dohodak

Doprinosi	Broj i naziv uplatnog računa/ IBAN konstrukcija računa	Poziv na broj primatelja
Doprinosi za zdravstveno osiguranje	HR6510010051550100001 Hrvatski zavod za zdravstveno osiguranje	HR68 8540-OIB isplatitelja doprinosa – oznaka Izvješća JOPPD (GGXXX)
Doprinosi za mirovinsko osiguranje na temelju generacijske solidarnosti	HR1210010051863000160 Državni proračun RH	HR68 8176-OIB isplatitelja doprinosa – oznaka Izvješća JOPPD (GGXXX)
Doprinosi za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje	HR761001005170003601 Doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje	HR68 2291-OIB isplatitelja doprinosa – oznaka Izvješća JOPPD (GGXXX)
Porez i prirez	Račun grada/općine prema prebivalištu primatelja dohotka	Poziv na broj primatelja
Za sve vrste isplate drugog dohotka	Prema Naputku o načinu uplaćivanja prihoda proračuna, obveznih doprinosa te prihoda za financiranje drugih javnih potreba u 2022. godini (NN, br.15/22, 18/22, 50/22 i 148/22)	HR 68 1945-OIB isplatitelja poreza – oznaka Izvješća JOPPD (GGXXX)

6. Primici izuzeti od ovrhe

Članak 172. Ovršnog zakona (NN, br. 112/12, 25/13, 93/14, 55/16 – Odluka Ustavnoga suda RH 73/17, 131/20 i 114/22) uređuje izuzimanja od ovrhe. Odredbama navedenog članka propisano je da su od ovrhe izuzeta:

1. primanja po osnovi zakonskog uzdržavanja, naknade štete zbog narušenja zdravlja ili smanjenja, odnosno gubitka radne sposobnosti i naknade štete za izgubljenje uzdržavanja, zbog smrti davatelja uzdržavanja,

²⁶ Članak 19. Zakona o porezu na dohodak.

2. primanja po osnovi naknade zbog tjelesnoga oštećenja prema propisima o invalidskom osiguranju,
3. primanja po osnovi socijalne skrbi,
4. primanja po osnovi privremene nezaposlenosti,
5. primanja po osnovi doplatka za djecu, osim ako posebnim propisom nije drugačije određeno,
6. primanja po osnovi stipendije i pomoći učenicima i studentima,
7. naknada za rad osuđenika, osim za tražbine po osnovi zakonskog uzdržavanja, te za tražbine naknade štete prouzročene kaznenim djelom osuđenika,
8. primanja po osnovi odličja i priznanja,
9. roditeljske i roditeljske novčane potpore, osim ako posebnim propisom nije drugačije određeno,
10. utvrđeni iznosi za uzdržavanje djeteta uplaćeni na poseban račun kod banke,
11. naknada troškova za službeno putovanje i naknada troškova prijevoza na posao i s posla do propisanih iznosa do kojih se ne smatraju oporezivim primicima po osnovi nesamostalnog rada,
12. dar za djecu do 15. godine života i potpore za novorođenčce do propisanih iznosa do kojih se ne smatraju oporezivim primicima po osnovi nesamostalnog rada,
13. naknada za saniranje posljedica štete od katastrofa i elementarnih nepogoda,
14. potpore zbog invalidnosti radnika i neprekidnog bolovanja radnika duljeg od 90 dana, potpore za slučaj smrti radnika i smrti člana uže obitelji radnika, do propisanih iznosa do kojih se ne smatraju oporezivim primicima po osnovi nesamostalnog rada,
15. novčane paušalne naknade za podmirivanje troškova prehrane radnika, prigodne nagrade (božićnica, naknada za godišnji odmor i sl.), novčane nagrade za radne rezultate i drugi oblici dodatnog nagrađivanja radnika, nagrade radnicima za navršene godine radnog staža do propisanih iznosa do kojih se ne smatraju oporezivim primicima,
16. sredstva koja se uplaćuju namjenski, u svrhu provedbe projekata dodjelom bespovratnih sredstava odnosno potpore ili financijskih instrumenata, koji se financiraju iz nacionalnih sredstava i/ili proračuna Europske unije, osim u slučaju ovrhe od strane davatelja potpore,
17. novčane naknade žrtvama kaznenih djela nasilja počinjenih s namjerom,
18. dnevnice za službena putovanja u tuzemstvu i inozemstvu, dnevnice za rad na terenu u tuzemstvu i inozemstvu i dnevnice za službene putovanja per diem koje se radnicima isplaćuju iz proračuna Europske unije radi obavljanja poslova njihovih radnih mjesta, a u svezi s djelatnosti poslodavca do propisanih iznosa do kojih se ne smatraju oporezivim primicima,
19. pomorski dodatak i pomorski dodatak na brodovima međunarodne plovidbe do propisanih iznosa do kojih se ne smatraju oporezivim primicima,
20. naknada za pričuvnike pozvane na izvršavanje vojne obveze,
21. sindikalne socijalne potpore koje članovima sindikata na temelju važećih propisa isplaćuje sindikat,
22. sredstva predstavnika nacionalnih manjina koja se koriste za ostvarivanje manjinskih prava, sukladno odred-

- bama ustavnog zakona kojim se uređuju prava nacionalnih manjina, ako su isplaćena na poseban račun za tu namjenu, vode se odvojeno od sredstava te osobe i izuzeta su od ovrhe, osim ovrhe u svezi s obavljanjem djelatnosti vezane za ostvarivanje manjinskih prava,
23. nagrade učenicima i studentima te troškovi sufinanciranja kupnje udžbenika učenicima,
24. sportske stipendije za sportaše s invaliditetom,
25. ostala primanja izuzeta od ovrhe po posebnim propisima.

Izmjenama i dopunama Ovršnog zakona (NN, br. 73/17) promijenjen je dio plaće koji je zaštićen od ovrhe u slučaju kad je neto plaća ovršenika manja od prosječne netoplaće u Republici Hrvatskoj i to u slučaju naplate tražbine po osnovi uzdržavanja djeteta te po drugoj osnovi.

Tablica 17. Iznos plaće, koji je zaštićen u ovršnom postupku nad plaćom (članak 173. Ovršnog zakona)

	Naplata tražbine po osnovi: - zakonskog uzdržavanja, - naknade štete nastale zbog narušenja zdravlja ili smanjenja, odnosno gubitka radne sposobnosti i - naknade štete za izgubljeno uzdržavanje zbog smrti davatelja uzdržavanja	Naplata tražbine po drugoj osnovi	Naplata tražbine po osnovi uzdržavanja djeteta
Iznos izuzet od ovrhe, ako je neto plaća ovršenika jednaka ili veća od 7.583,00 kn ²⁷ odnosno 1.006,44 eur (st.1.)	$\frac{1}{2}$ prosječne neto plaće u RH = 3.791,50 kn odnosno 503,22 eur	$\frac{3}{4}$ prosječne neto plaće u RH = 5.055,33 kn odnosno 670,96 eur	$\frac{1}{4}$ prosječne neto plaće u RH = 1.895,75 kn odnosno 251,61 eur
Iznos izuzet od ovrhe, ako je neto plaća ovršenika manja od 7.583,00 kn odnosno 1.006,44 eur (st.2.)	$\frac{1}{2}$ neto plaće ovršenika	$\frac{3}{4}$ plaće ovršenika, ali ne više od $\frac{3}{4}$ prosječne neto plaće u RH	$\frac{1}{4}$ neto plaće ovršenika

Napomena: kunski iznosi preračunati su u eure korištenjem fiksnog tečaja konverzije 7,53450.

Člankom 21. stavkom 7. Zakona o izmjenama i dopunama Ovršnog zakona (NN, br. 131/20) propisano je da Vlada Republike Hrvatske može u posebnim okolnostima uslijed proglašenja epidemije bolesti COVID-19 uzrokovane virusom SARS-CoV-2 donijeti odluku da se zastaje s provođenjem ovršnih postupaka, najdulje na rok od šest mjeseci. Navedenom odlukom Vlada Republike Hrvatske propisat će na koje će se ovršne postupke, postupke provedbe ovrhe na novčanoj tražbini po računima koje provodi Financijska agencija i provedbe ovrhe na plaći i drugim stalnim novčanim primanjima odluka primjenjivati.

²⁷ Prosječna neto plaća u pravnim osobama u RH za razdoblje siječanj – kolovoz 2022. (NN, br. 125/22).

7. Financijske obavijesti

Tablica 18. Stope zateznih kamata od 11. rujna 1996. do 29. lipnja 2013.

Razdoblje	Subjekti	Godišnja stopa	Propis
11. 9. 1996. – 30. 6. 2002.	Svi subjekti	18 %	Uredba o visini stope zatezne kamate (NN, br. 76/96)
1. 7. 2002. – 31. 12. 2007.		15 %	Uredba o visini stope zatezne kamate (NN, br. 72/02. i 153/04)
1. 1. 2008. – 30. 6. 2011.	Trgovački ugovori i ugovori između trgovaca i osoba javnog prava	17 % ²⁸	Zakon o obveznim odnosima (NN, br. 35/05 i 41/08) i Eskontna stopa HNB-a (NN, br. 1/08, 75/08, 1/09, 76/09, 82/10 i 1/11)
	Ostali odnosi	14 %	
1. 7. 2011. – 29. 6. 2013.	Trgovački ugovori i ugovori između trgovaca i osoba javnog prava	15 % ²⁹	Zakon o obveznim odnosima (NN, br. 35/05, 41/08 i 125/11.) i Eskontna stopa HNB-a (NN, br. 74/11, 11/12, 1/13 i 83/13)
	Ostali odnosi	12 %	

Tablica 19. Stope zateznih kamata od 30. lipnja 2013.

Razdoblje	Subjekti			Propis
	Ugovorni odnosi između trgovaca (poduzetnika) međusobno Ugovorni odnosi između trgovca (poduzetnika) i osoba javnog prava kada je osoba javnog prava (grad, općina, županija, RH i dr.) dužnik novčane obveze	Ugovorni odnosi između trgovca (poduzetnika) i osoba javnog prava kada je osoba javnog prava vjerovnik novčane obveze	Ostali odnosi Potrošački ugovori (dužnici su građani kao potrošači) Trgovci kada sklapaju ugovore izvan svoje gospodarske djelatnosti Građanskopravni ugovori između građana međusobno Izvanugovorni odnosi	
30.6. – 31.12.2013.	12,40%	15%	12%	NN 83/13
1.1. – 30.6.2014.	12,35%	15%	12%	NN 1/14
1.7. – 31.12.2014.	12,29%	15%	12%	NN 80/14
1.1. – 30.6.2015.	12,14%	15%	12%	NN 1/15
1.7. – 31.7.2015.	12,13%	15%	12%	NN 73/15
1.8. – 31.12.2015.	10,14%	10,14%	8,14%	NN 85/15
1.1. – 30.6.2016.	10,05%	10,05%	8,05%	NN 140/15
1.7. – 31.12.2016.	9,88%	9,88%	7,88%	NN 60/16
1.1. – 30.6.2017.	9,68%	9,68%	7,68%	NN 1/17
1.7. – 31.12.2017.	9,41%	9,41%	7,41%	NN 64/17
1.1. – 30.6.2018.	9,09%	9,09%	7,09%	NN 1/18
1.7. – 31.12.2018.	8,82%	8,82%	6,82%	NN 59/18
1.1. – 30.6.2019.	8,54%	8,54%	6,54%	NN 1/19
1.7.-31.12.2019.	8,30%	8,30%	6,30%	NN 64/19.
1.1. – 30.6.2020.	8,11%	8,11%	6,11%	NN 1/20
1.7. – 31.12.2020.	7,89%	7,89%	5,89%	NN 75/20
1.1. – 30.6.2021.	7,75%	7,75%	5,75%	NN 1/21
1.7. – 31.12.2021.	7,61%	7,61%	5,61%	NN 74/21
1.1.-30.6.2022.	7,49%	7,49%	5,49%	NN 1/22
1.7. – 31.12.2022.	7,31%	7,31%	5,31%	NN 75/22

²⁸ U ovom razdoblju bilo je moguće između navedenih subjekata ugovoriti stopu zatezne kamate, ali najviše do 21 % godišnje.

²⁹ U ovom razdoblju bilo je moguće između navedenih subjekata ugovoriti stopu zatezne kamate, ali najviše do 18 % godišnje.

Tablica 20. Prosječna plaća po zaposlenom u pravnim osobama RH

Tromjesečno razdoblje	Iznos u kunama		Mjesec	Iznos u kunama		Godina	Iznos u kunama	
	bruto	neto		bruto	neto		bruto	neto
XI/2021.-I/2022.	9.910	7.330	I/2022.	9.982	7.378	2019.	8.766	6.457
XII/2021.-II/2022.	9.974	7.369	II/2022.	10.109	7.452	2020.	9.216	6.763
I/2022.-III/2022.	10.143	7.481	III/2022.	10.328	7.607	2021.	9.599	7.129
II/2022.-IV/2022.	10.229	7.536	IV/2022.	10.245	7.547			
III/2022.-V/2022.	10.338	7.615	V/2022.	10.440	7.690			
IV/2022.-VI/2022.	10.394	7.650	VI/2022.	10.492	7.711			
V/2022.-VII/2022.	10.413	7.659	VII/2022.	10.306	7.576			
VI/2022.-VIII/2022.	10.421	7.656	VIII/2022.	10.466	7.679			
VII/2022.-IX/2022.	10.366	7.626	IX/2022.	10.325	7.623			
VIII/2022.-X/2022.	10.437	7.682	X/2022.	10.521	7.745			

8. Ostale informacije

Tablica 21. Otpremnine prema poreznim propisima i prema Zakonu o radu

RB	Prestanak ugovora o radu	Pravo na otpremninu	Pravo na otpremninu prema Zakonu o radu; NN, br. 93/14, 127/17, 98/19 i 151/22 (čl. 126.) – nakon 2 godine neprekidnog rada	Mogućnost neoporezive isplate
1.	Poslovno uvjetovani otkaz	Pravo radnika na otpremninu određuje se kolektivnim ugovorom, ugovorom o radu, pravilnikom o radu, internim aktima poslodavca te Zakonom o radu	Najmanje: Otpremnina za svaku navršenu godinu rada kod toga poslodavca = 1/3 prosječne mjesečne plaće koju je radnik ostvario u posljednja tri mjeseca prije prekida radnog odnosa. Najviše: Šest prosječnih mjesečnih plaća koje je radnik ostvario u posljednja tri mjeseca prije prestanka radnog odnosa ako zakonom, kolektivnim ugovorom, pravilnikom o radu ili ugovorom o radu nije određeno drukčije	Do visine 862,71 eur za svaku navršenu godinu neprekidnog rada kod istog poslodavca (čl. 7., st. 2., r.br.15. Pravilnika o porezu na dohodak)
2.	Osobno uvjetovani otkaz			
3.	Osobno uvjetovani otkaz zbog ozljede na radu ili profesionalne bolesti		Radnik koji je pretrpio ozljedu na radu ili je obolio od profesionalne bolesti, te nakon završenog liječenja ne bude vraćen na posao pravo na otpremninu ostvaruje u najmanje dvostruko svoti od svote koja bi mu inače pripadala (čl. 42. Zakona o radu; NN, br. 93/14, 127/17, 98/19 i 152/22)	Do visine 1.061,79 eur za svaku navršenu godinu rada kod tog poslodavca (čl. 7., st. 2., r.br. 16. Pravilnika o porezu na dohodak)
4.	Odlazak u mirovinu			Najviše 1.327,24 eur (čl. 7., st. 2., r.br. 14. Pravilnika o porezu na dohodak)
5.	Sporazumni prestanak ugovora o radu			Svota koja se isplaćuje u cijelosti podliježe plaćanju poreza i doprinosa (kao dohodak od nesamostalnog rada)

Tablica 22. Fond dana/sati u 2023. godini *

Mjesec 2023.g	Broj dana	Radnih dana	Dana praznika	Ukupno sati	Radnih sati	Sati praznika
I	22	21	1	176	168	8
II	20	20	0	160	160	0
III	23	23	0	184	184	0
IV	20	19	1	160	152	8
V	23	21	2	184	168	16
VI	22	20	2	176	160	16
VII	21	21	0	168	168	0
VIII	23	22	1	184	176	8
IX	21	21	0	168	168	0
X	22	22	0	176	176	0
XI	22	21	1	176	168	8
XII	21	19	2	168	152	16
Ukupno u 2023.g.	260	250	10	2080	2000	80

* Vrijedi za 40 satni radni tjedan raspoređen u pet radnih dana.

Tablica 23. Oznake izvješća na obrascu JOPPD za dane u siječnju 2023.

Datum u mjesecu	Oznaka Obrascu JOPPD	Datum u mjesecu	Oznaka Obrascu JOPPD	Datum u mjesecu	Oznaka Obrascu JOPPD
1.	23001	12.	23012	23.	23023
2.	23002	13.	23013	24.	23024
3.	23003	14.	23014	25.	23025
4.	23004	15.	23015	26.	23026
5.	23005	16.	23016	27.	23027
6.	23006	17.	23017	28.	23028
7.	23007	18.	23018	29.	23029
8.	23008	19.	23019	30.	23030
9.	23009	20.	23020	31.	23031
10.	23010	21.	23021		
11.	23011	22.	23022		

Tablica 24. Praznici i neradni dani u 2023.godini

Siječanj	01.01.2023. Nova Godina (nedjelja) 06.01.2023. Sveta tri kralja (petak)
Travanj	09.04.2023. Uskrs (nedjelja) 10.04.2023. Uskrсни ponedjeljak (ponedjeljak)
Svibanj	01.05.2023. Praznik rada (ponedjeljak) 30.05.2023. Dan državnosti (utorak)
Lipanj	08.06.2023. Tijelovo (četvrtak) 22.06.2023. Dan antifašističke borbe (četvrtak)
Kolovoz	05.08.2023. Dan pobjede i domovinske zahvalnosti (subota) 15.08.2023. Velika Gospa (utorak)
Studeni	01.11.2022. Svi sveti (srijeda) 18.11.2023. Dan sjećanja (subota)
Prosinac	25.12.2023. Božić (ponedjeljak) 26.12.2023. Sveti Stjepan (utorak)



CENTAR@TIM4PIN.HR
PITAJCENTAR@TIM4PIN.HR

Tablica 25. Rokovi za podnošenje poreznih i finansijskih izvješćaja u siječnju 2023. godine za proračune, proračunske korisnike, izvanproračunske korisnike i neprofitne organizacije

Obrasci	Rok predaje
Obrazac JOPPD	<ul style="list-style-type: none"> na dan isplate primitka ili sljedeći dan u roku od 8 dana od primitka dohotka iz inozemstva
PDV za mjesečne obveznike	do 20. siječnja za prosinac
Prijave za stjecanje dobara i primljene usluge iz drugih država članica EU (PDV-S)	do 20. siječnja za prosinac
Izvješće o obračunu poreza na dobit u paušalnom iznosu na obrascu: PD-PO nadležnoj ispostavi Porezne uprave podnose neprofitne organizacije i proračunski korisnici kojima je u 2022. utvrđena godišnja paušalna osnovica, godišnja paušalna porezna obveza i paušalni iznos predujma poreza na dobit	do 16. siječnja 2023.
Financijski izvješćaji proračunskih korisnika državnog proračuna za proračunsku godinu 2022. (Bilanca, PR-RAS, RAS-funkcijski, P-Vrio, Obveze)	do 31. siječnja 2023.
Financijski izvješćaji proračunskih korisnika jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave za proračunsku godinu 2021. (Bilanca, PR-RAS, RAS-funkcijski, P-Vrio, Obveze)	do 31. siječnja 2023.

Tablica 26. Novi ekonomsko-financijski propisi

Naziv propisa	Narodne novine, br.:	Stupanje na snagu
Uredba o izmjenama i dopunama Uredbe o nazivima radnih mjesta i koeficijentima složenosti poslova u državnoj službi	139/22	8.12.22.
Odluka o izmjenama Odluke o porezima Grada Požege	139/22	1.1.23.
Odluka o izmjeni i dopuni Odluke o porezima Grada Zlatara	139/22	1.1.23.
Pravilnik o izmjenama Pravilnika o izdavanju, raspačavanju, povlačenju iz upotrebe i zamjeni državnih biljega	140/22	1.1.23.
Zakon o sportu	141/22	1.1.23
Zakon o izmjenama Zakona o deviznom poslovanju	141/22	1.1.23
Zakon o izmjeni i dopuni Zakona o državnim službenicima	141/22	1.1.23
Pravilnik o načinu raspolaganja sredstvima državnog proračuna i mjerilima sufinanciranja programa javnih potreba u području ranog i predškolskog odgoja i obrazovanja	141/22	14.12.22.
Izmjene Kriterija za određivanje visine naknade stvarnih materijalnih troškova i troškova dostave informacije	141/22	1.1.23.
Odluka o porezima Grada Virovitice	141/22	1.1.23.
Odluka o porezima Općine Brdovec	141/22	1.1.23.
Odluka o lokalnim porezima Općine Vidovec	141/22	1.1.23.
Odluka o preraspodjeli sredstava planiranih u Državnom proračunu Republike Hrvatske za 2022. godinu	144/22	9.12.22.
Odluka o gradskim porezima Grada Biograda na Moru	144/22	1.1.23.

Naziv propisa	Narodne novine, br.:	Stupanje na snagu
Odluka o izmjenama Odluke o gradskim porezima Grada Novog Vinodolskog	144/22	1.1.23.
Odluka o izmjenama i dopunama Odluke o porezima Grada Zaprješća	144/22	1.1.23.
Odluka o općinskim porezima Općine Beretinec	144/22	1.1.23.
Odluka o Općinskim porezima Općine Konjščina	144/22	1.1.23.
Državni proračun Republike Hrvatske za 2023. godinu i projekcije za 2024. i 2025. godinu	145/22	1.1.23.
Zakon o izvršavanju Državnog proračuna Republike Hrvatske za 2023. godinu	145/22	1.1.23.
Odluka o raspoređivanju sredstava za rad političkih stranaka i nezavisnih zastupnika	146/22	1.1.23.
Odluka o gradskim porezima Grada Županje	146/22	1.1.23.
Odluka o izmjeni Odluke o porezima Grada Novske	146/22	1.1.23.
Odluka o izmjenama Odluke o porezima Grada Slunja	146/22	22.12.22.
Odluka o porezima Općine Tribunj	146/22	1.1.23.
Odluka o lokalnim porezima Općine Vrpolje	146/22	22.12.22.
Pravilnik o izmjenama Pravilnika o uvjetima i načinu ostvarivanja prava iz obveznog zdravstvenog osiguranja	147/22	1.1.23.
Naputak o izmjenama i dopunama Naputka o načinu uplaćivanja prihoda proračuna, obveznih doprinosa te prihoda za financiranje drugih javnih potreba u 2022. godini	148/22	17.12.22.
Odluka o izmjeni i dopuni Odluke o porezima Grada Pleternice	148/22	1.1.23.
Odluka o izmjenama i dopunama Odluke o porezima Grada Varaždina	148/22	1.1.23.
Odluka o izmjenama Odluke o općinskim porezima Općine Konavle	148/22	1.1.23.
Odluka o gradskim porezima Grada Makarske	150/22	1.1.23.
Odluka o porezima Grada Ogulina	150/22	1.1.23.
Odluka o gradskim porezima Grada Pregrade	150/22	1.1.23.
Odluka o izmjenama Odluke o lokalnim porezima Grada Dubrovnika	150/22	1.1.23.
Odluka o izmjenama Odluke o porezima Grada Rijeke	150/22	1.1.23.

Naziv propisa	Narodne novine, br.:	Stupanje na snagu
Odluka o općinskim porezima Općine Blato	150/22	1.1.23.
Zakon o suzbijanju neprijavljenoga rada	151/22	1.1.23.
Zakon o izmjenama Zakona o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave	151/22	1.1.23.
Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o sprječavanju pranja novca i financiranja terorizma	151/22	1.1.23.
Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dohodak	151/22	23.12.22.
Zakon o dopuni Zakona o odgoju i obrazovanju u osnovnoj i srednjoj školi	151/22	23.12.22.
Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o radu	151/22	1.1.23.
Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o ustanovama	151/22	1.1.23.
Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o zakladama	151/22	1.1.23.
Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o udrugama	151/22	1.1.23.
Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o sustavu strateškog planiranja i upravljanja razvojem Republike Hrvatske	151/22	30.12.22.
Odluka o lokalnim porezima Općine Erdut	151/22	1.1.23.
Odluka o porezima Općine Matulji	151/22	1.1.23.
Odluka o lokalnim porezima Općine Unešić	151/22	1.1.23.
Zakon o roditeljskim i roditeljskim potporama	152/22	1.1.23.
Odluka o preraspodjeli sredstava planiranih u Državnom proračunu Republike Hrvatske za 2022. godinu	152/22	22.12.22.
Odluka o preraspodjeli sredstava planiranih u Državnom proračunu Republike Hrvatske za 2022. godinu	152/22	22.12.22.
Odluka o porezima Općine Bednja	152/22	1.1.23.
Odluka o porezima Općine Brinje	152/22	1.1.23.
Odluka o općinskim porezima Općine Trnovec Bartolovečki	152/22	1.1.23.

Tablica 27. Nove stope prireza u 2023. godini

Grad/općina	Dosadašnja stopa	Nova stopa	Datum primjene	Narodne novine, br.
Rijeka	14%	13%	1.1.23.	150/22



PRETPLATE NA
tim4pinmagazin

SU U TIJEKU NA
www.tim4pin.hr

e-mail

centar@tim4pin.hr
pitajcentar@tim4pin.hr

telefoni

01/5531-755
099/3037-677



SVEUČILIŠNA TISKARA

www.sveucilisnatiskara.hr

*Sretan Božić i
nova 2023. godina!*

Trg Republike Hrvatske 14, 10000 Zagreb, Hrvatska
T: 385(01) 45 64 430, 45 64 428 • F: 385(01) 45 64 427
E: info@sveucilisnatiskara.hr • sveucilisna@net.hr



OKRENITE NA DIGITALNO! SPI UREDSKO POSLOVANJE

ZAŠTO DIGITALIZACIJA?

Digitalna transformacija ugrađena je danas u strateške i razvojne planove gotovo svih naših županija, gradova, općina, a oni koji se brže digitaliziraju i otvaraju prema građanima, brže i prednjače svojim rezultatima. To pridonosi efikasnosti, ekonomičnosti i transparentnosti poslovanja, a benefiti su brojni i poželjni.

Nova Uredba o uredskom poslovanju posve izvjesno donosi novine u način ustroja i rada pisarnice, što znači i nove obveze. Dočekajte obveze spremni i uspostavite:

- kontrolu i efikasnost – kontinuiran i ažuran uvid u digitalne predmete dostupne u svakom trenutku
- otvoreno i transparentno komuniciranje s građanima i automatizirani online servisi za zaprimanje zahtjeva i digitalnih obrazaca direktno u pisarnicu
- optimizaciju troškova – ured s manje papira, manji angažman službenika, ubrzanje protoka digitalnih dokumenata i internih radnih procesa

SPI UREDSKO POSLOVANJE AUTOMATIZIRA I UBRZAVA PROCESSE I PODIŽE UČINKOVITOST

- potpuna kontrola nad upravljanjem, kolanjem i obradom dokumenata
- sve informatičke potrebe pisarnice i pismohrane uz manje papira
- digitalizacija dokumenata u integriranom SPI sustavu
- ovjeravanje interne dokumentacije digitalnim potpisom
- sve uredske SPI aplikacije na jednom mjestu - veza na Salda konti, Kadrovsku evidenciju, KOMIS, Sustav praćenja pismohrane, Plan arhivskog gradiva, Auditor...
- SPI je usklađen sa svim važećim zakonskim aktima

*Vi samo radite svoj posao.
SPI Uredsko poslovanje sve ostalo radi za Vas.*

SPI Uredsko poslovanje - po mjeri budućnosti