Pravna regulativa u računovodstvu neprofitnih organizacija

Bektić, Sabrina

Master's thesis / Diplomski rad

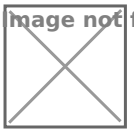
2016

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Pula / Sveučilište Jurja Dobrile u Puli**

Permanent link / Trajna poveznica: https://urn.nsk.hr/urn:nbn:hr:137:586394

Rights / Prava: In copyright / Zaštićeno autorskim pravom.

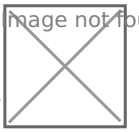
Download date / Datum preuzimanja: **2024-03-29**



Repository / Repozitorij:

Digital Repository Juraj Dobrila University of Pula





Sveučilište Jurja Dobrile u Puli
Fakultet ekonomije i turizma
«Dr. Mijo Mirković»

SABRINA BEKTIĆ

PRAVNA REGULATIVA U RAČUNOVODSTVU NEPROFITNIH ORGANIZACIJA

Diplomski rad

Pula, 2016.

Sveučilište Jurja Dobrile u Puli
Fakultet ekonomije i turizma
«Dr. Mijo Mirković»

SABRINA BEKTIĆ

PRAVNA REGULATIVA U RAČUNOVODSTVU NEPROFITNIH ORGANIZACIJA

Diplomski rad

JMBAG: 0303014849, redoviti student
Studijski smjer: Financijski management
Predmet: Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija
Mentor: Prof.dr.sc. Lorena Mošnja-Škare

Rujan, 2016.

IZJAVA O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI

Ja, dolje potpisana Sabrina Bektić, kandidatkinja za magistru ekonomije ovime izjavljujem da je ovaj Diplomski rad rezultat isključivo mojega vlastitog rada, da se temelji na mojim istraživanjima te da se oslanja na objavljenu literaturu kao što to pokazuju korištene bilješke i bibliografija. Izjavljujem da niti jedan dio Diplomskog rada nije napisan na nedozvoljen način, odnosno da je prepisan iz kojega necitiranog rada, te da ikoji dio rada krši bilo čija autorska prava. Izjavljujem, također, da nijedan dio rada nije iskorišten za koji drugi rad pri bilo kojoj drugoj visokoškolskoj, znanstvenoj ili radnoj ustanovi.

Student:

_____

U Puli, 01. rujna 2016. godine

IZJAVA O KORIŠTENJU AUTORSKOG DJELA

Ja, Sabrina Bektić dajem odobrenje Sveučilištu Jurja Dobrile u Puli, kao nositelju prava iskorištavanja, da moj Diplomski rad pod nazivom *Pravna regulativa u računovodstvu neproftinih organizacija* koristi na način da gore navedeno autorsko djelo, kao cjeloviti tekst trajno objavi u javnoj internetskoj bazi Sveučilišne knjižnice Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli te kopira u javnu internetsku bazu završnih radova Nacionalne i sveučilišne knjižnice (stavljanje na raspolaganje javnosti), sve u skladu s Zakonom o autorskom pravu i drugim srodnim pravima i dobrom akademskom praksom, a radi promicanja otvorenoga, slobodnoga pristupa znanstvenim informacijama. Za korištenje autorskog djela na gore navedeni način ne potražujem naknadu.

U Puli, rujan 2016.

Potpis

_____

Sadržaj

1. Uvod ... 1

1.1. Predmet istraživanja ... 1

1.2. Cilj istraživanja ... 1

1.3. Struktura rada ... 1

1.4. Metode istraživanja ... 4

2. Općenito o neprofitnim organizacijama ... 5

2.1. Definicija i obilježja neprofitnih organizacija ... 5

2.2. Vrste neprofitnih organizacija ... 7

2.2.1. Udruga ... 7

2.2.2. Ustanova ... 8

2.2.3. Fundacije i zaklade ... 8

3. Računovodstvo neprofitnih organizacija ... 10

3.1. Računovodstvena načela ... 10

3.2. Poslovne knjige ... 11

3.3. Knjigovodstveni sustavi neprofitnih organizacija ... 13

3.3.1. Sustav jednostavnog knjigovodstva ... 13

3.3.2. Sustav dvojnog knjigovodstva ... 14

3.3.3. Prijelaz iz jednog u drugi sustav ... 16

4. Financijsko izvještavanje neprofitnih organizacija ... 18

4.1. Financijski izvještaji neprofitnih organizacija ... 18

4.1.1. Financijsko izvještavanje u sustavu dvojnog knjigovodstva ... 20

4.1.2. Financijsko izvještavanje u sustavu jednostavnog knjigovodstva ... 21

5. Pravna regulativa kod neprofitnih organizacija ... 22

5.1. Opća pravna regulativa ... 22

5.1.1. Zakon o udrugama ... 22

5.1.1.1. Opće odredbe ... 23

5.1.1.2. Načela djelovanja udruge ... 24

5.1.1.3. Osnivanje udruge ... 25

5.1.1.4. Registracija udruge ... 35

5.1.1.5. Imovina i financiranje ... 37

5.1.1.6. Statusne promjene ... 40

5.1.1.7. Nadzor ... 42

5.1.1.8. Prestanak postojanja udruge ... 43

5.1.1.9. Prekršajne odredbe ... 45
5.1.1.10. Očekivani učinci ... 46
5.1.2. Zakon o zakladama i fundacijama ... 47
5.1.2.1. Opće odredbe ... 47
5.1.2.2. Osnivanje, registracija i djelovanje zaklada ... 48
5.1.2.3. Prestanak zaklade ... 51
5.1.2.4. Inspekcijski nadzor nad zakladama ... 52
5.1.2.5. Fundacije ... 52
5.1.2.6. Zakladno vijeće ... 53
5.1.2.7. Zakladni upisnik ... 53
5.1.3. Zakon o ustanovama ... 54
5.1.3.1. Opće odredbe ... 54
5.1.3.2. Osnivanje ustanove ... 55
5.1.3.3. Ustrojstvo i organi ustanove te opći akti ... 56
5.1.3.4. Imovina ustanove i odgovornost za njene obveze ... 58
5.1.3.5. Javnost rada ustanove ... 58
5.1.3.6. Statusne promjene ... 59
5.1.3.7. Prestanak ustanove ... 59
5.1.4. Pravilnik o sadržaju i načinu vođenja registra udruga ... 60
5.1.4.1. Opće odredbe ... 60
5.1.4.2. Registar ... 61
5.1.4.3. Upis udruge ... 62
5.1.4.4. Zbirka isprava ... 62
5.2. Računovodstveno – financijska regulativa ... 63
5.2.1. Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija ... 63
5.2.1.1. Opće odredbe ... 64
5.2.1.2. Sustav financijskog poslovanja ... 64
5.2.1.3. Popis imovine i obveza ... 66
5.2.1.4. Način iskazivanja imovine, obveza i vlastitih izvora te priznavanje prihoda, rashoda, primitaka i izdataka ... 66
5.2.1.5. Nadzor ... 68
5.2.1.6. Prekršajne odredbe ... 69
5.2.2. Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu ... 71
5.2.2.1. Temeljne odredbe ... 71
5.2.2.2. Sadržaj i primjena računskog plana ... 71

5.2.3. Pravilnik o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i registru neprofitnih organizacija ... 75
5.2.3.1. Opće odredbe ... 75
5.2.3.2. Izjava o neaktivnosti i Izvještaj o potrošnji proračunskih sredstava ... 76
5.2.3.3. Registar neprofitnih organizacija ... 76
5.2.4. Pravilnik o sustavu financijskog upravljanja i kontrola te izradi i izvršavanju financijskih planova neprofitnih organizacija ... 77
5.2.4.1. Opće odredbe ... 77
5.2.4.2. Samoprocjena funkcioniranja sustava financijskog upravljanja i kontrola neprofitnih organizacija ... 77
5.2.4.3. Metodologija izrade financijskog plana te izmjena i dopuna financijskog plana ... 78
5.2.4.4. Način i uvjeti izvršavanja financijskog plana ... 79
5.2.5. Uredba o kriterijima, mjerilima i postupcima financiranja i ugovaranja programa i projekata od interesa za opće dobro koje provode udruge ... 80
5.2.5.1. Temeljne odredbe ... 81
5.2.5.2. Kriteriji financiranja i ugovaranja programa i/ili projekta ... 81
5.2.5.3. Mjerila za financiranje ... 82
5.2.5.4. Postupci financiranja i ugovaranja programa i/ili projekta ... 82
5.2.5.4.1. Planiranje financiranja ... 83
5.2.5.4.2. Provedba financiranja ... 87
5.2.5.4.3. Praćenje i vrednovanje financiranja i izvještavanje ... 95
5.2.5.5. Sponzorstva i donacije javnih trgovačkih društava programima i/ili projektima ... 97
5.2.5.6. Informacijski sustav za praćenje i vrednovanje dodjele financijskih sredstava udrugama koje provode programe i/ili projekte ... 98
5.2.5.7. Koordinacija davatelja financijskih sredstava i izobrazba o primjeni Uredbe ... 99
5.2.6. Pravilnik o načinu vođenja evidencija i izdavanja potvrda o primitku dobrovoljnih priloga (donacija) i članarina, izvješćima o primljenim donacijama za financiranje izborne promidžbe i izvješćima o troškovima (rashodima) izborne promidžbe te financijskim izvještajima za financiranje izborne promidžbe ... 100
5.2.6.1. Opće odredbe ... 100
5.2.6.2. Vođenje evidencija i izdavanje potvrda o primitku donacija i članarina te obrasci evidencija i potvrda ... 101
5.2.6.3. Potvrda i izvješća o primljenim donacijama i članarinama, te financijski izvještaji o financiranju ... 102
6. Gospodarska djelatnost neprofitnih organizacija ... 104
6.1. Neprofitne organizacije i porez na dodanu vrijednost ... 104
6.2. Neprofitne organizacije i porez na dobit ... 105

7. Neprofitne organizacije i pravna regulativa u svijetu 107
7.1. Velika Britanija 108
7.2. Danska 109
7.3. Njemačka 109
7.4. Sjedinjene Američke Države 109
7.5. Češka Republika 110
7.6. Španjolska 111
8. Empirijsko istraživanje 112
8.1. Predmet istraživanja, metode i ciljevi 112
8.2. Opis uzorka i metodologija istraživanja 112
8.3. Rezultati istraživanja 113
9. Zaključak 128
Sažetak 130
Summary 132
Literatura 134
Popis slika 138
Popis tablica 138
Popis grafikona 138
Popis priloga 139
Prilozi 140

1. Uvod

1.1. Predmet istraživanja

Neprofitne organizacije se osnivaju radi pružanja dobrobiti društvu u dijelu gdje država ne djeluje ili pak ne djeluje u dovoljnoj mjeri. Upravo radi svog socijalnog karaktera spadaju u kategoriju civilnog društva. Takve organizacije uživaju u manjim državnim nametima i davanjima, budući da ne djeluju radi stvaranja dobiti za sebe i svoje članove, već za korist društva. Međutim, zbog pogodnijeg poreznog tretmana za neprofitni sektor, često dolazi do iskorištavanja ovog oblika organizacije kako bi pojedinci ili društvo stekli veću dobit za sebe i svoje članove, budući da profitni sektor ima veće namete. Upravo radi toga je potrebno kontrolirati i uspostaviti kvalitetan zakonski okvir u samom neprofitnom sektoru kako bi se u što većoj mjeri smanjila mogućnost zlouporabe niže razine porezne opterećenosti.

Ovim će se radom prikazati zakonodavni okvir koji prati svakodnevno djelovanje neprofitnih organizacija sa posebnim naglaskom na empirijsko istraživanje. Isto je provedeno putem anketnog upitnika koji je elektroničkim putem dostavljem određenom broju, nasumično odabranih, neprofitnih organizacija sa područja Istarske županije.

1.2. Cilj istraživanja

Cilj istraživanja jest ustanoviti postojeću razinu kvalitete pravne regulative s naglaskom na financijsko – računovodstvenu regulativu koja se odnosi na svakodnevni rad neprofitnih organizacija kao i na mogućnost unaprjeđenja iste. Tokom 2014. godini došlo je do brojnih promjena glede pravne regulative u vezi sa neprofitnim organizacijama sa svrhom povećanja transparentnosti i kvalitete financijskog djelovanja. Ovim se radom analiziralo i pratilo cjelokupni zakonodavni okvir neprofiitnih organizacija, kao i utjecaji istoga na rad neprofitnih organizacija, ali i mišljenja samih udruga sa područja Istarske županije koje su obuhvaćene ovim istraživanjem.

1.3. Struktura rada

Na samom početku rada dana je definicija neprofitnih organizacija te same vrste neprofitnih organizacija. Neprofitne organizacije prema pravnom obliku u Republici Hrvatskoj dijelimo na: udruge, ustanove, zaklade i fundacije te druge pravne oblike. Ove prve su ujedno i najzastupnjeniji oblik udruživanja na području Republike

Hrvatske. Obzirom da se prethodno navedeni oblici udruženja, često smatraju sinonimima, dana su i pojašnjenja o svakom obliku udruženja kako bi se prikazali elementi koji ih međusobno razlikuju.

Računovodstvom neprofitnih organizacija te obveznicima primjene istog bavi se treće poglavlje ovoga rada. U navedenom poglavlju se također definiraju i računovodstvena načela kao i poslovne knjige koje su neprofitne organizacije dužne voditi sukladno zakonskoj regulativi. Budući su neprofitne organizacije pretežito humanitarnog karaktera, ovisno o svojoj veličini i odluci, mogu birati sustav knjigovodstva, uz određene uvjete koji su definirani upravo unutar navedenog poglavlja.

Neprofitne organizacije, tokom svog poslovanja imaju veći ili manji obujam poslovnih promjena koje su obvezne i evidentirati u poslovnim knjigama te, sukladno zakonskim propisima, sastaviti financijska izvješća. Osim po samom pravnom obliku, neprofitne se organizacije, razlikuju i po primjeni dvojnog ili jednostavnog knjigovodstva, ali i po periodičnosti izvještavanja. Kako i koje izvještaje sastavljaju koje neprofitne organizacije i sa kojom ih periodičnosti moraju objavljivati objašnjeno je u poglavlju 4 – Financijsko izvještavanje neprofitnih organizacija.

Slijedi poglavlje vezano za sami zakonski okvir neprofitnih organizacija u Republici Hrvatskoj sa detaljnijom razradom svakog pojedinog. Zakonski okvir koji definira svakodnevno poslovanje neprofitnih organizacija obuhvaća nekoliko zakona, pravilnika te uredbi:

- <u>Opća pravna regulativa:</u>
  - Zakon o udrugama,
  - Zakon o zakladama i fundacijama,
  - Zakon o ustanovama,
  - Pravilnik o sadržaju i načinu vođenja registra udruga;
- <u>Računovodstveno – financijska regulativa:</u>
  - Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija,
  - Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu,
  - Pravilnik o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i registru neprofitnih organizacija,

- Pravilnik o sustavu financijskog upravljanja i kontrola te izradi i izvršavanju financijskih planova neprofitnih organizacija,
- Uredba o kriterijima, mjerilima i postupcima financiranja i ugovaranja programa i projekata od interesa za opće dobro koje provode udruge,
- Uredba o računovodstvu neprofitnih organizacija.
- Pravilnik o načinu vođenja evidencija i izdavanja potvrda o primitku dobrovoljnih priloga (donacija) i članarina, izvješćima o primljenim donacijama za financiranje izborne promidžbe i izvješćima o troškovima (rashodima) izborne promidžbe te financijskim izvještajima za financiranje izborne promidžbe.

Iako je na samom početku rečeno kako se neprofitne organizacije osnivaju radi humanitarnih razloga, te kako se iste pojavljuju u segmentima gdje privatni sektor nema interesa poslovanja zbog nedostatka financijskih rezultata, to ne znači da neprofitnim organizacijama nije dana mogućnost provođenja gospodarskih djelatnosti. Zakonodavac u Republici Hrvatskoj predvidio je i takvu mogućnost te je putem prethodno nabrojanih zakona, pravilnika i odredbi propisao poseban porezni tretman takvih neprofitnih oranizacija u pogledu obveza po porezu na dodanu vrijednost kao i u pogledu obveza po porezu na dobit. Mora se također naglasiti kako je obavljanje gospodarske djelatnosti neprofitnim organizacijama dozvoljeno, ali ista ne može biti glavni i isključivi cilj postojanja oranizacije već sporedni te prikupljena sredstva moraju služiti kako bi se financirali posebni projekti i rad same organizacije. Dakle, obavljanjem gospodarske djelatnosti neprofitna organizacija može steći dobit koju ne smije podijeliti svojim članovima i/ili osnivačima već istu mora iskoristiti u cilju podmirenja obveza nastalih od poslovnih događaja koji su pritom proizašli iz svakodnevnog rada same organizacije. Navedeno je detaljnije prikazano u šestom poglavlju.

Sedmo poglavlje donosi pregled zakonske regulative kod neprofitnih organizacija u zemljama poput Ujedinjenog Kraljevstva, Danske, Sjedinjenih Američkih Država, Češke Republike te Njemačke. Cilj je prikazati način uređenja rada i poslovanja koje su propisale navedene zemlje te usporediti ih sa regulativom u Republici Hrvatskoj. U cilju realizacije ovog dijela rada korišteno je istraživanje kojeg je proveo Odsjek za informativno-istraživačke poslove iz Beograda. Iz usporedbe navedenog rada sa regulativom u Republici Hrvatskoj mogu se vidjeti zajednička obilježja: autonomija

organizacije, djelovanje radi probitka društva, načelo dobrovoljnosti, volonterski rad te dobrotvorni prilozi.

Poglavlje pod rednim brojem 8 – Empirijsko istraživanje, donosi rezultate dobivene putem samog istraživanja.

1.4. Metode istraživanja

Metode znanstvenog istraživanja koje su korištene u radu jesu kvalitativne i kvantitativne metode poput analize i sinteze, induktivne i deduktivne metode te metoda empirijskog istraživanja putem obrade anketnog upitnika. Samo istraživanje provedeno je na nasumično odabranom uzorku neprofitnih organizacija koje djeluju na području Istarske županije, a koje su upisane u Registar neprofitnih organizacija pri Ministarstvu uprave Republike Hrvatske. Sam cilj rada, kao što je nekoliko puta naglašeno, jest ustanoviti učinkovitost trenutno važeće pravne regulative na samo poslovanje neprofitnih organizacija, točnije udruga sa područja Istarske županije. Anketni upitnik (vidi Prilog 1) dostavljen je odabranom uzorku putem elektroničke pošte. Odgovori su u anketnom pitanju bili kombinirano zatvorenog i otvorenog tipa, gdje se ispitanicima dala mogućnost da iskažu svoje mišljenje o trenutnim zakonskim aktima, mišljenja o tome kako regulativa utječe na njihovo djelovanje. Također se od ispitanika tražilo da se izjasne o tome gdje ima prostora za poboljšanje zakonskih okvira.

Doprinos ovog istraživanja sastoji se u sagledavanju načina prilagodbe poslovanja neprofitnih organizacija učestalim zakonskim promjenama te utvrđivanju mogućnosti unaprijeđenja i poboljšanja važeće zakonske regulative kako bi se eliminirali trenutni nedostaci koji predstavljaju veće ili manje zapreke u redovnom poslovanju organizacija.

Na samome kraju rada nalazi se zaključak u kojemu je ukratko rezimirano ovo istraživanje te je dano mišljenje autora o analiziranoj temi.

2. Općenito o neprofitnim organizacijama

Sam naziv neprofitnih organizacija ukazuje na pripadnost neprofitnom, odnosno trećem sektoru, kojem nije primaran cilj ostvarenje dobiti. U nastavku poglavlja objašnjava se sam pojam neprofitnih organizacija, vrste i obilježja pojedinih neprofitnih organizacija.

2.1. Definicija i obilježja neprofitnih organizacija

Pod pojmom neprofitnih organizacija podrazumijevaju se sve one organizacije čiji primarni cilj nije ostvarenje dobiti, već pružanje dobrobiti društvu u cjelini. Misija samih neprofitnih organizacija je dakle služenje i boljitak društva u područjima gdje država i tržište nisu u mogućnosti zadovoljiti njihove potrebe. Neprofitne organizacije klasificiraju se prema djelatnosti i ciljanoj skupini korisnika koje mogu biti kultura i rekreacija, obrazovanje i istraživanje, zdravstvo, socijalne usluge, ekologija, razvoj, osnovne potrebe društva, pravo, politika, religija, sindikati i druge djelatnosti koje utječu na razvoj jedne zajednice.

Neprofitne organizacije najčešće se dijele na javne, odnosno državne i privatne, odnosno nedržavne neprofitne organizacije obzirom na osnivače istih te izvore financiranja. Javne, odnosno državne neprofitne organizacije obzirom na izvor financiranja dijele se na:

- Proračunske korisnike (ustanove, proračunski fondovi, manjinske samouprave i slično),
- Korisnike koji se neizravno financiraju iz proračuna (turističke zajednice, gospodarske komore i drugi).

Rashodi kod proračunskih korisnika, osiguravaju se putem državnog proračuna i proračuna jedinica lokalnih i regionalnih samouprava, dok se rashodi korisnika koji se indirektno financiraju iz proračuna, osiguravaju putem donacija, dotacija, subvencija, članarina ili čak iz vlastitih izvora, odnosno putem ostvarenih prihoda od prodaje dobara i pružanja usluga u sklopu djelatnosti radi koje su osnovane.

Privatne, odnosno nedržavne neprofitne organizacije, osnivaju se od strane pravnih i/ili fizičkih osoba, te se financiraju iz donacija, dotacija i članarina te vlastitih prihoda

ostvarenih prodajom dobara i raznih usluga. Primjer takvih organizacija jesu političke organizacije, športska društva, kulturno – umjetnička društva, sindikati i druge.

Važnost jasne podjele jedinica na državne i nedržavne proizlazi iz različitosti izbora i primjene konkretnog računovodstvenog sustava. Za rješavanje ovog problema bitan je Registar korisnika proračuna koji su prema Zakonu o proračunu dužne sastaviti sve jedinice lokalne i regionalne samouprave uz suglasnost Ministarstva financija.

Jedan od zbunjujućih aspekata kada se radi o neprofitnim organizacijama zasigurno je tržišna djelatnost. Naime, neprofitna organizacija ne može generirati profit za svoje članove ili osnivače, ali to ne znači da ona ne može obavljati tržišne djelatnosti i time stjecati dobit, ali se ta dobit mora utrošiti isključivo za obavljanje i unaprjeđenje djelatnosti za koju je registrirana i u skladu s njezinim ciljevima utvrđenim statutom. Djelatnosti koje se najčešće ne smatraju tržišnima, jesu one koje se sastoje od prodaja dobara i usluga, ali su neredovite i ne obavljaju se učestalo i trajno, te u tim slučajevima neprofitna organizacija nije obveznik poreza na dobit, dok se to posebnim rješenjem od strane Porezne uprave ne utvrdi.

Postoji bezbroj definicija neprofitnih organizacija, a jedna od najčešćih je ona od Anthony i Young (1988:49) koji navode da „Neprofitne organizacije u pravilu se ne financiraju prodajom proizvoda i usluga na tržištu, već se financiraju iz drugih izvora (sredstvima proračuna, raznih dotacija, donacija, članarina i sl.“. Autori Anthony i Young (1988) navode obilježja neprofitnih organizacija:

- Odsustvo mjerenja profita – djelovanje takvih organizacije nije usmjereno na stjecanje dobiti;
- Razlika u zakonskim i poreznim određenjima – neprofitne za razliku od profitnih organizacija, imaju drugačiji porezni tretman i posebnu zakonsku regulativu radi prirode djelatnosti i cilja kojim se bave;
- Razvoj neprofitnih organizacija usmjeren je pretežito na pružanje usluga – u području gdje država i tržište nisu dovoljni;
- Veća su ograničenja neprofitnih organizacija u određivanju (promjeni) ciljeva i formuliranju strategija – primjerice neka udruga za zaštitu životinja čiji su ciljevi i svrha poslovanja praktički nepromjenjivi;

- Manja zavisnost od financijske podrške stranaka (klijenata) – u profitnom sektoru organizacije ovise o financijskoj podršci klijenata, odnosno o plaćanju za dobivene proizvode i/ili usluge, dok se neprofitne organizacije dijele na one koje su financirane prodajom usluga (privatne bolnice, privatne škole), te na jedinice financirane donacijama, subvencijama, članarinama i slično, što znači da takve organizacije ne ovise o financijskoj podršci korisnika;
- Dominantnost visokog stupnja profesionalizma – dolazi do izražaja u strukovnim udruženjima;
- Različitosti u načinu upravljanja neprofitnim organizacijama – različiti odbori i skupštine upravljaju neprofitnim organizacijama. Često se javljaju utjecaji na upravljačke strukture iz različitih izvora što može dovesti do konfliktnih ciljeva.
- Različitosti u strukturi upravljanja (podjeli ovlasti).
- Važnost političkog utjecaja – neprofitne organizacije mogu djelovati kao produžena ruka politike, ali njihov utjecaj može biti i obrnut, odnosno, u neprofitnim organizacijama se može koncentrirati značajna politička snaga koja može imati utjecaj na politiku.
- Tradicija neprimjerene upravljačke kontrole – odsustvu značajne upravljačke kontrole u odnosu na profitno orijentirane organizacije.

2.2. Vrste neprofitnih organizacija

U Republici Hrvatskoj javljaju se sljedeći pravni oblici neprofitnih organizacija:

- udruge (Zakon o udrugama),
- ustanove (Zakon o ustanovama),
- zaklade i fundacije (Zakon o zakladama i fundacijama),
- te drugi pravni oblici (Zakon o političkim strankama, Zakon o Hrvatskom crvenom križu i drugi).

2.2.1. Udruga

Prema Zakonu o udrugama (2014:4), udruge su svaki oblik slobodnog i dobrovoljnog udruživanja više fizičkih, odnosno pravnih osoba koje se, radi zaštite njihovih probitaka ili zauzimanja za opće interese, a bez namjere stjecanja dobiti, podvrgavaju pravilima koja uređuju ustroj i djelovanje tog oblika udruživanja.

Ustav Republike Hrvatske građanima jamči pravo udruživanja i jedino je ograničeno zabranom ugrožavanja demokratskog ustavnog poretka te neovisnosti, jedinstvenosti i teritorijalne cjelovitosti. Udruge su najpopularniji oblik udruživanja građana kako bi ispunili zajedničke ciljeve. Udruga ne smije djelovati radi stjecanja dobiti, a ukoliko se ona i ostvari, mora se koristiti isključivo za razvoj i unaprjeđenje djelatnosti.

2.2.2. Ustanova

Prema Zakonu o ustanovama (1993:1), ustanove su pravne osobe koje se osnivaju za trajno obavljanje djelatnosti odgoja i obrazovanja, znanosti, kulture, informiranja, sporta, tjelesne kulture, tehničke kulture, skrbi o djeci, zdravstva, socijalne skrbi, skrbi o invalidima i druge djelatnosti, ako se ne obavljaju radi stjecanja dobiti. Ukoliko ustanova djeluje radi stjecanja dobiti, na nju se primjenjuje Zakon o trgovačkim društvima.

Ustanove se nazivaju javnima ukoliko su njihovi osnivači Republika Hrvatska, jedinice lokalne ili regionalne samouprave te druge pravne osobe s javnim ovlastima te ukoliko se obavlja djelatnost kao javna služba. Razlike između udruge i ustanove su očite kod same svrhe osnivanja, gdje se ustanova osniva radi trajnog obavljanja djelatnosti od javnog interesa, pri čemu se mora udovoljiti nizu uvjeta potrebnih za osnivanje ustanove, a za osnivanje udruge potrebna je suglasnost najmanje tri osnivača koji imaju interes osnovati udrugu kako bi zaštitili svoje interese i probitke.

2.2.3. Fundacije i zaklade

Zaklada je institucija čija je svrha točno određena od strane zakladnika posredstvom njegove imovine. Funkcija zaklade je poticaj i realizacija općekorisne i dobrotvorne djelatnost (filantropija) koja se financira iz prihoda zaklade. Svrha zaklade je općekorisna, to jest dobrotvorna. Poslove u svezi s osnivanjem i radom zaklada obavlja ministarstvo nadležno za poslove opće uprave. Fundacija je institucija čija je imovina namijenjena da u određenom vremenskom razdoblju služi ostvarivanju neke općekorisne ili dobrotvorne svrhe. Iz navedenog je moguće uočiti temeljnu razliku između zaklade i fundacije, a to je da je fundacija kraćeg vijeka trajanja. (Zakon o zakladama i fundacijama 1995:2)

Pojam općekorisnosti znači da ispunjava sve preduvjete kojima se unapređuje kulturna, prosvjetna, znanstvena, duhovna, ćudoredna, športska, zdravstvena, ekološka ili neka druga društveno korisna svrha. Dobrotvorna je u smislu ovoga Zakona takva svrha ispunjenjem koje se pruža potpora osobama kojima je potrebna pomoć.

3. Računovodstvo neprofitnih organizacija

Računovodstvo je djelatnost koja podrazumijeva evidenciju svih poslovnih događaja za koje postoji pisani dokaz, odnosno knjigovodstvena isprava o nastanku istih. Zadatak samog računovodstva je prikupljanje i obrada podataka, njihovo evidentiranje i arhiviranje te pružanje informacija o zatečenom stanju svim dionicima. Računovodstvo podrazumijeva planiranje, knjigovodstvo, kontrolu, analizu te informiranje. (Vašiček et. al. 2008:9)

Temeljem Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija, obveznici neprofitnog računovodstva su udruge i njihovi savezi, zaklade, fundacije, ustanove, umjetničke organizacije, komore, sindikati, udruge poslodavaca i sve ostale pravne osobe kojima temeljni cilj osnivanja i djelovanja nije dobit, odnosno sve neprofitne organizacije.

3.1. Računovodstvena načela

Računovodstvena načela predstavljaju temeljna pravila koja se koriste u računovodstvenom procesu. Temeljna načela računovodstva neprofitnih organizacija, sukladno Zakonu o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija, jesu:

- načelo točnosti,
- načelo istinitosti;
- načelo pouzdanosti;
- načelo pojedinačnog iskazivanja pozicija.

(Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija 9:2014)

Načelo točnosti podrazumijeva pravilnu i točnu evidenciju poslovnih podataka i informacija. Načelo istinitosti podrazumijeva da postoji istinit i realan dokaz o nastanku nekog poslovnog događaja. Načelo pouzdanosti znači da informacija u financijskom izvještavanju nema značajne pogreške ili pristranosti. Načelo pojedinačnog iskazivanja pozicija znači pregled različitih pozicija pojedinačno po vrstama prihoda, rashoda, te stanju imovine, obveza i vlastitih izvora. Informacija se smatra pouzdanom kada nema značajne pogreške i pristranosti u njenu iskazivanju, dok načelo pojedinačnog iskazivanja pozicija osigurava prikazivanje podataka pojedinačno po vrstama prihoda,

rashoda, stanju imovine, obveza i vlastitih izvora. Svaka neprofitna organizacija je dužna prikupljati podatke i sastavljati knjigovodstvene isprave, voditi poslovne knjige te sastavljati financijske izvještaje na način koji omogućava realan prikaz djelovanja.

3.2. Poslovne knjige

Knjigovodstvena isprava predstavlja temelj za unos podataka u poslovne knjige. Glavna obilježja knjigovodstvene isprave jesu urednost i vjerodostojnost, budući da ista treba pouzdano, istinito i nedvojbeno omogućiti davanje svih informacija potrebnih za evidenciju poslovnog događaja. Poslovne knjige vode se za poslovnu godinu koja je jednaka kalendarskoj i poreznoj godini, a mogu se definirati kao skup evidencija o poslovanju organizacije.

Poslovne knjige služe za kontrolu poslovanja i imaju karakter javnih isprava, a one su: dnevnik, glavna knjiga i pomoćne knjige. Obvezne pomoćne knjige koju se neprofitne organizacije dužne temeljem Uredbe o računovodstvu neprofitnih organizacija (2008:5-6) voditi jesu:

- dugotrajne nefinancijske imovine (nabavna i otpisana) po vrsti, količini, vrijednosti i drugim podacima,
- kratkotrajne nefinancijske imovine (zalihe materijala, proizvoda i robe) po vrsti, količini, vrijednosti i drugim podacima,
- financijske imovine i obveza, i to:
    - potraživanja i obveze,
    - primljeni i izdani vrijednosni papiri te drugi financijski instrumenti,
    - potraživanja i obveze po osnovi primljenih i danih zajmova i kredita.

Uz navedene, neprofitne organizacije su dužne voditi i:

- knjigu blagajni,
- evidenciju danih i primljenih jamstava i garancija,
- evidenciju putnih naloga i korištenja službenih vozila,
- knjigu izlaznih računa,
- knjigu ulaznih računa,
- ostale pomoćne evidencije prema posebnim propisima i potrebama same organizacije.

Poslovne knjige vode se za poslovnu godinu koja je jednaka kalendarskoj godini, te se čuvaju u navedenim rokovima sukladno Uredbi o računovodstvu neprofitnih organizacija (2008:8) i Zakonu o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija (2014:12, 2014:14) u nastavku:

- Dnevnik i glavna knjiga, odnosno knjiga primitaka i izdataka: najmanje jedanaest godina,
- Pomoćne knjige, odnosno knjiga blagajne, knjiga ulaznih i izlaznih računa, te popis dugotrajne nefinancijske imovine: najmanje sedam godina.

Knjigovodstvene isprave su pisani dokaz ili memorirani elektronički zapis o nastalom poslovnom događaju te predstavljaju temelj za unošenje podataka u poslovne knjige, ali i nadzor nad obavljenim poslovnim transakcijama. Knjigovodstvene isprave čuvaju se u sljedećim rokovima:

- isplatne liste ili analitička evidencija plaća: trajno,
- isprave na temelju kojih su uneseni podaci u dnevnik i glavnu knjigu: najmanje jedanaest godina,
- isprave na temelju kojih su uneseni podaci u pomoćne knjige: najmanje sedam godina.

Pravilnikom o računovodstvu i računskom planu se propisuje način vođenja jednostavnog knjigovodstva i primjenu novčanog računovodstvenog načela. Neovisno o tome da li neprofitna organizacija ispunjava prethodna dva uvjeta, ona se i dalje može odlučiti za vođenje knjigovodstva po načelu dvojnog knjigovodstva, ali je dužna primjenjivati odredbe ovog Zakona prilikom sastavljanja financijskih izvještaja. Neprofitna organizacija je dužna prve tri godine od osnutka voditi dvojno knjigovodstvo.

Zakonski zastupnik je odgovoran za zakonito poslovanje neprofitne organizacije. Neprofitna organizacija je obvezna osigurati podatke pojedinačno po vrstama prihoda i rashoda, o stanju imovine, obveza te vlastitih izvora. Podaci se u poslovne knjige unose po nastanku poslovnog događaja, a najkasnije u roku primjerenom za sastavljanje financijskih izvještaja.

Poslovne knjige otvaraju se na početku poslovne godine ili sa danom osnivanja, te se vode za poslovnu godinu koja je jednaka kalendarskoj. Početna stanja glavne knjige

na početku poslovne godine, moraju biti ista kao zaključna stanja na kraju prethodne poslovne godine.

3.3. Knjigovodstveni sustavi neprofitnih organizacija

Svaka neprofitna organizacija obvezna je odrediti vlastiti knjigovodstveni sustav sukladno zakonu, odnosno visini ostvarenih prihoda, vrijednosti imovine te načinu iskazivanja poslovnih promjena, koji može biti ili jednostavno ili dvojno knjigovodstvo.

Sustav dvojnog knjigovodstva prilikom iskazivanja poslovnih promjena podrazumijeva korištenje računskog plana koji je zakonski određen, dok kod sustava jednostavnog knjigovodstva nema potrebe za korištenje istog. Potrebno je napomenuti da neprofitne organizacije imaju mogućnost prelaska iz jednog sustava u drugi.

3.3.1. Sustav jednostavnog knjigovodstva

Neprofitna organizacija može Odlukom odrediti vođenje jednostavnog knjigovodstva i primjenu novčanog računovodstvenog načela, ukoliko je:

- Vrijednost imovine na kraju svake od prethodne tri godine uzastopno manja od 230.000,00 kuna,
- Godišnji prihod u svakoj od prethodne tri godine uzastopno manji od 230.000,00 kuna godišnje.

(Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija 2014:9)

Odluku o vođenju jednostavnog knjigovodstva donosi osnivač organizacije uvidom u financijske izvještaje na kraju poslovne godine. Ukoliko osnivač ne donese nikakvu odluku, pretpostavlja se da ista vodi knjigovodstvo po sustavu dvojnog knjigovodstva. Neprofitne organizacije u sustavu jednostavnog knjigovodstva obvezne su sastavljati financijske izvještaje na kraju poslovne godine. Postoji izuzeće za novoosnovane neprofitne organizacije, a to je da su one dužne prve tri godine od osnivanja obvezno voditi dvojno knjigovodstvo. (Pravilnik o neprofitnom računovodstvu 2015:52)

Obvezne poslovne knjige za neprofitne organizacije koje primjenjuju sustav jednostavnog knjigovodstva temeljem Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija (2014:12) i Pravilnika o neprofitnom računovodstvu i računskom planu (2015:52) jesu:

- knjiga blagajne,
- knjiga primitaka i izdataka,
- knjiga ulaznih i izlaznih računa,
- popis dugotrajne nefinancijske imovine.

Knjiga blagajne sadrži informacije vezane uz gotovinski promet, odnosno informacije o uplatama i isplatama. Knjiga primitaka i izdataka je evidencija o primicima i izdacima koji su nastali na temelju ostvarenih uplata i isplata. Knjiga ulaznih, odnosno izlaznih računa sadrži podatke o primljenim računima dobavljača, odnosno izdanim računima. Popis dugotrajne nefinancijske imovine sadrži informacije o dugotrajnoj materijalnoj i nematerijalnoj imovini, plemenitim metalima i ostalim pohranjenim vrijednostima te sitnom inventaru.

Zakonom nije propisan sam oblik poslovnih knjiga, već se odluka o tome donosi na razini svake pojedine organizacije, dok je sadržaj istih zakonski određen. Postoje dvije situacije prilikom kojih dolazi do obveze otvaranja knjiga, a to je ili pri osnivanju ili pri nastavku poslovanja. U situaciji osnivanja neprofitnih organizacija, poslovne knjige se otvaraju onda kada nastane poslovni događaj, dok je u drugom slučaju potrebno izvršiti otvaranje knjige blagajne, ukoliko postoji gotov novac na kraju poslovne godine. Ostale poslovne knjige odnosno, knjiga primitaka i izdataka, knjiga ulaznih i izlaznih računa te popis dugotrajne nefinancijske imovine u ovom sustavu knjigovodstva nemaju početnog stanja. Zaključivanje poslovnih knjiga vrši se krajem poslovne godine. Zaključivanjem knjige blagajne utvrđuje se točno stanje gotovog novca. Utvrđeno stanje novca, prenosi se te predstavlja početno stanje gotova novca za narednu poslovnu godinu. Zaključivanjem knjige primitaka i izdataka dobiva se stanje, koji se za razliku od knjige blagajne, ne prenosi u narednu godinu.

3.3.2. Sustav dvojnog knjigovodstva

Kao što je već napomenuto u prethodnim poglavljima, neprofitne organizacije čija je vrijednost imovine i godišnjih prihoda, na kraju svake od prethodne tri godine uzastopno veća od 230.000,00 kuna, odnosno one organizacije koje nisu zadovoljila prethodno navedena dva kriterija za vođenje jednostavnog knjigovodstva, obvezne su voditi knjigovodstvo po sustavu dvojnog knjigovodstva. One organizacije koje su

obvezne voditi knjigovodstvo temeljem dvojnog sustava, dužne su primjenjivati kontni plan koji je uređen zakonom.

Prema Zakonu o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija (2014:12, 2014:14) poslovne knjige kod neprofitnih organizacija koje vode dvojno knjigovodstvo jesu:

- Dnevnik,
- Glavna knjiga,
- Pomoćne knjige
    - Knjiga dugotrajne nefinancijske imovine,
    - Knjiga kratkotrajne nefinancijske imovine,
    - Knjiga nefinancijske imovine i obveza,
    - Knjigu blagajni,
    - Evidenciju putnih naloga i korištenja službenih vozila.

Dnevnik je poslovna knjiga u kojoj se unose knjigovodstvene promjene slijedom vremenskog nastanka, odnosno kronološki. Glavna knjiga je sustavna knjigovodstvena evidencija poslovnih događaja nastalih na imovini, obvezama, vlastitim izvorima, prihodima i rashodima, dok je pomoćna evidencija analitička evidencija događaja koji su u glavnoj knjizi iskazani sintetički. Unos podataka u glavnu knjigu se provodi po unaprijed pripremljenom računskom planu (Uredba o računovodstvu neprofitnih organizacija 2008:21), te po načelu dvojnog knjigovodstva.

Pomoćne knjige su analitičke detaljnije evidencije poslovnih događaja koji su u glavnoj knjizi iskazani sintetički, odnosno detaljnije razrađuju evidencije poslovnih događaja iz glavne knjige, te im na taj način služe kao dopuna. Pomoćne knjige čine i druge pomoćne evidencije o stanju i promjenama imovine i obveza za potrebe nadzora i praćenja poslovanja. Analitička evidencija dugotrajne nefinancijske imovine je vrsta pomoćne knjige u koju se podaci o imovini unose prema vrsti, količini te nabavnoj i otpisanoj vrijednosti. Analitička evidencija o kratkotrajnoj nefinancijskoj imovini kao što su zalihe materijala, proizvoda i robe također prikazuje podatke prema vrsti, količini i vrijednosti. Analitička evidencija o financijskoj imovini i obvezama obuhvaća evidenciju o potraživanjima i obvezama koji se evidentiraju obzirom na:

- subjekte, račune, iznose, rokove dospijeća i druge podatke potrebne za vjerodostojno prikazivanje informacija;
- primljene i izdane vrijednosne papire te druge financijske instrumente (vrsta, subjekti, vrijednost, dospijeće);
- potraživanja i obveze po osnovi primljenih i danih zajmova, te kredita (vrsta, subjekti, vrijednost, dospijeće).

Osim navedenih pomoćnih evidencija, neprofitna organizacija je dužna voditi i posebne pomoćne evidencije:

- Evidencija danih i primljenih jamstava i garancija,
- Knjigu ulaznih računa,
- Knjigu izlaznih računa,
- Ostale pomoćne evidencije po potrebi.

Otvaranje i zaključivanje poslovnih knjiga u sustavu dvojnog knjigovodstva neprofitnih slično je onom kod profitnih organizacija, odnosno kod trgovačkih društava. Prilikom osnivanja, otvaranje poslovnih knjiga ovisi o početnom popisu imovine i obveza, temeljem kojih se iskazuju pozicije. Otvaranje pozicija prihoda i rashoda započinje nastankom poslovnog događaja koji je potkrijepljen knjigovodstvenom ispravom. Kod nastavka poslovanja, početne pozicije bilance se preuzimaju iz bilance prethodne godine, dok se stavke prihoda i rashoda otvaraju isto kao i kod osnivanja organizacije. Zaključivanje poslovnih knjiga razlikuje se ovisno o knjizi koju se zaključuje.

3.3.3. Prijelaz iz jednog u drugi sustav

Prijelaz iz jednog u drugi sustav knjigovodstva moguć je u slučaju povećanja, odnosno smanjenja obujma djelovanja neprofitne organizacije ili odlukom osnivača o promjeni sustava. Kod prvog primjera, navedene promjene je moguće izvršiti ukoliko se ispune, odnosno ne ispune prethodno navedena dva zakonski utvrđena kriterija.

Kada neprofitna organizacija prelazi iz jednostavnog u dvojni sustav, početno stanje gotova novca preuzima se iz knjige blagajne i evidentira se u pomoćnoj knjizi blagajne. U suprotnoj situaciji, kada neprofitna organizacija prelazi iz dvojnog u jednostavni sustav, potrebno je dodatno utvrditi razliku između prihoda i rashoda.

Ukoliko dođe do prijelaza iz jednostavnog u dvojni sustav knjigovodstva, pojavljuju se određene poteškoće, ponajprije jer se u sustavu jednostavnog knjigovodstva ne vodi detaljna evidencija (analitika), dok u dvojnom to jest praksa. Stoga je realno za očekivati da će se prilikom otvaranja novih poslovnih knjiga u sustavu dvojnog knjigovodstva određeni podaci biti možda neistiniti ili nepotpuni. Poradi navedenog, stručnjaci daju preporuku vođenja dvojnog knjigovodstva.

4. Financijsko izvještavanje neprofitnih organizacija

Svaka neprofitna organizacija je dužna sastavljati financijske izvještaje jer oni pružaju realnu sliku financijskog položaja i djelovanja neprofitne organizacije. Ukoliko se ispostavi da određena neprofitna organizacija nije imala poslovnih događaja, niti u poslovnim knjigama ima podatke o imovini i obvezama, dužna je u propisanom zakonskom roku za predaju financijskih izvješća, dostaviti izjavu o neaktivnosti za prethodnu poslovnu godinu sukladno Zakonu o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija (2014:28) te Pravilniku o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i registru neprofitnih organizacija (2015:13).

Informacije koje proizlaze iz financijskih izvještaja moraju biti objektivne i realne kako bi svi dionici imali istinite informacije o djelovanju organizacije. Temeljni financijski izvještaji čuvaju se trajno i u izvornom obliku. Obveznici sastavljanja i predaje financijskih izvještaja jesu sve neprofitne organizacije, razlika je jedino vrsta financijskih izvještaja koja se sastavlja i predaje ovisno o sustavu koji pojedina organizacija primjenjuje. Financijski izvještaji se predaju nadležnom tijelu u elektroničkom i/ili papirnom obliku. Godišnji financijski izvještaji objavljuju se putem Registra neprofitnih organizacija.

4.1. Financijski izvještaji neprofitnih organizacija

Osnovni izvor računovodstvenih informacija su financijski izvještaji koji se izrađuju u skladu s računovodstvenim pravilima i standardima. Financijski izvještaji za neprofitne organizacije su: bilanca, račun prihoda i rashoda, te bilješke uz financijske izvještaje. Zakonski zastupnik predajom financijskih izvješća, odgovara za njihovu realnost i objektivnost.

Financijski izvještaji za razdoblja tijekom poslovne godine, čuvaju se do predaje financijskih izvještaja za isto razdoblje slijedeće godine, dok se godišnji financijski izvještaji čuvaju trajno. Pravilnikom o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i registru neprofitnih organizacija, propisuju se sadržaj, oblik, rokovi i razdoblja za predaju financijskih izvještaja. Godišnji financijski izvještaji neprofitnih organizacija se javno objavljuju putem Registra neprofitnih organizacija.

Financijski izvještaji kod neprofitnih organizacija su:

- Bilanca,
- Izvještaj o prihodima i rashodima,
- Skraćeni izvještaj o prihodima i rashodima,
- Bilješke,
- Izvještaj o primicima i izdacima

Bilanca je sustavni pregled imovine, obveza te vlastitih izvora na određeni datum. Imovina predstavlja sve resurse koje su u vlasništvu neprofitne organizacije, a koji su rezultat prošlih poslovnih događaja i od kojih se očekuje ekonomska korist u budućnosti. Obveze predstavljaju nepodmirene obveze organizacije proizašle iz prošlih poslovnih događaja, a za koje se očekuje smanjenje ekonomske koristi, odnosno odljev resursa iz neprofitne organizacije. Vlastiti izvori predstavljaju ostatak imovine nakon oduzetih obveza. Podaci koji se unose u bilancu temelje se na podacima iz glavne knjige, pritom se mora zadovoljiti osnovna bilančna jednakost, što znači da ukupna imovina mora biti jednaka ukupnim obvezama i vlastitim izvorima.

Izvještaj o prihodima i rashodima predstavlja sustavan prikaz prihoda i rashoda, te financijski rezultat. Neprofitna organizacija je obvezna sastavljati i predavati ovaj izvještaj dva puta za poslovnu godinu na koju se odnosi, i to polugodišnje od 1. siječnja do 30. lipnja i godišnje od 1. siječnja do 31. prosinca.

Skraćeni izvještaj o prihodima i rashodima predstavlja sustavni pregled prihoda i rashoda ostvarenih u izvještajnom razdoblju. Neprofitna organizacija je obvezna sastavljati ga dva puta za poslovnu godinu na koju se odnose, i to od 1. siječnja do 31. ožujka, te od 1. siječnja do 30. rujna.

Bilješke uz financijske izvještaje predstavljaju dopunu temeljnim financijskim izvještajima. One su detaljnija razrada podataka iz financijskih izvještaja. Podaci u bilješkama evidentiraju se rednim brojem bilješke sa odgovarajućom AOP oznakom iz financijskih izvještaja. Bilješke uz izvještaj o prihodima i rashodima trebaju dodatno pojasniti ostvarena odstupanja u odnosu na isto izvještajno razdoblje prethodne godine. Zakon predviđa i obvezne stavke bilješki uz bilancu, a to su:

- Pregled ostalih ugovornih odnosa i slično koji, uz ispunjenje određenih uvjeta, mogu postati obveza ili imovina (hipoteke, sporovi u tijeku i slično),

- Pregled stanja i rokova dospijeća dugoročnih i kratkoročnih kredita i zajmova te posebno robnih kredita i financijskih najmova (leasing).

Izvještaj o primicima i izdacima je izvještaj kojeg su obvezne sastavljati i predavati neprofitne organizacije obveznici jednostavnog knjigovodstva. Podaci koji se evidentiraju u ovom izvještaju su svi ostvareni primici i izdaci u poslovnoj godini.

Neprofitne organizacije koje su u prethodnoj godini ostvarile ukupan prihod između tri do deset milijuna kuna, podliježu revizijskom uvidu, dok one neprofitne organizacije koje su u prethodnoj godini realizirale ukupan prihod koji prelazi deset milijuna kuna, podliježu reviziji. U obje situacije, neprofitne organizacije su do 30. lipnja tekuće godine, dužne objaviti na svojim mrežnim stranicama revizorsko izvješće, odnosno uvid u financijske izvještaje za prethodnu godinu. Objava revizorskog izvješća, odnosno uvida u financijske izvještaje se ne odnosi na sindikate i udruge poslodavaca, ali se mogu dati na uvid zainteresiranim stranama, ukoliko se time ne narušava njihovo slobodno i neovisno djelovanje.

4.1.1. Financijsko izvještavanje u sustavu dvojnog knjigovodstva

Neprofitna organizacija koja je obveznik vođenja dvojnog knjigovodstva dužna je sastaviti financijske izvještaje za razdoblja: od 1. siječnja do 31. ožujka, od 1. siječnja do 30. lipnja, od 1. siječnja do 30. rujna i za poslovnu godinu. Financijski izvještaji za razdoblja u tijeku poslovne godine, čuvaju se do predaje financijskih izvještaja za isto razdoblje sljedeće godine, a godišnji financijski izvještaji čuvaju se trajno.

Zakonom su propisani obrasci za sastavljanje financijskih izvještaja. Neprofitna organizacija koja je obveznik vođenja dvojnog knjigovodstva sastavlja:

- za poslovnu godinu: Bilancu, Izvještaj o prihodima i rashodima i Bilješke;
- za razdoblje od 1. siječnja do 30. lipnja: Izvještaj o prihodima i rashodima;
- za razdoblja od 1. siječnja do 31. ožujka i od 1. siječnja do 30. rujna: Skraćeni izvještaj o prihodima i rashodima.

Navedeni financijski izvještaji predaju se u slijedećim rokovima:

- za poslovnu godinu: u roku od 60 dana od isteka izvještajnog razdoblja;

- za razdoblje od 1. siječnja do 30. lipnja: u roku od 30 dana po isteku izvještajnog razdoblja;
- za razdoblja od 1. siječnja do 31. ožujka i od 1. siječnja do 30. rujna: u roku od 20 dana po isteku izvještajnog razdoblja.

(Pravilnik o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i registru neprofitnih organizacija 2015:5-11 i Uredba o računovodstvu neprofitnih organizacija 2009:10-11)

Bilanca, račun prihoda i rashoda te bilješke uz financijske izvještaje se sastavljaju za poslovnu godinu koja je jednaka kalendarskoj. Neprofitne organizacije račun prihoda i rashoda za polugodišnje razdoblje, te skraćeni račun prihoda i rashoda, čuvaju do dana predaje financijskih izvještaja za isto razdoblje slijedeće godine, a financijske izvještaje sastavljene za poslovnu godinu, dužne su čuvati trajno u izvorniku temeljem Uredbe o računovodstvu neprofitnih organizacija (2009:11).

4.1.2. Financijsko izvještavanje u sustavu jednostavnog knjigovodstva

Neprofitna organizacija koja udovoljava uvjetima za vođenje jednostavnog knjigovodstva i koja je donijela Odluku o vođenju jednostavnog knjigovodstva i primjeni novčanog računovodstvenog načela, sastavlja godišnji financijski izvještaj o primicima i izdacima za prethodnu poslovnu godinu sukladno Pravilniku o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i registru neprofitnih organizacija (2015:12).

Neprofitna organizacija u sustavu jednostavnog knjigovodstva dužne je predati financijske izvještaje u roku od 60 dana od isteka poslovne godine. Obveza sastavljanja i predaje financijskih izvještaja javlja se i ukoliko dođe do statusnih promjena.

5. Pravna regulativa kod neprofitnih organizacija

Neprofitne organizacije moraju biti regulirane od strane nadležnih tijela i djelovati unutar zakona, budući da se bave općom koristi društva u cjelini. Kako bi navedene mogle djelovati i ostvarivati svoje ciljeve na zakonit način, nositelji zakona donijeli su nekoliko zakona, pravila, uredba, smjernica i uputa. Neprofitne organizacije se uvelike razlikuju od profitnih, samim time i zakonske odredbe kojima su regulirane ukazuju na određene razlike. Prilikom donošenja i tumačenja zakona vezanih uz poslovanje neprofitnih organizacija potrebno je u obzir uzeti sve specifičnosti djelatnosti neprofitne organizacije. Obzirom da neprofitne organizacije djeluju kao općekorisne, od izuzetne je važnosti da njihovo djelovanje bude fer i transparentno. Radi lakše analize, ovo poglavlje je podijeljeno na dva potpoglavlja i to: opća pravna regulativa i računovodstveno – financijska regulativa.

5.1. Opća pravna regulativa

U ovom poglavlju su definirani i objašnjeni glavni, odnosno temeljni akti za pojedine neprofitne organizacije, a to su: Zakon o udrugama, Zakon o zakladama i fundacijama, Zakon o ustanovama te Pravilnik o sadržaju i načinu vođenja registra udruga.

5.1.1. Zakon o udrugama

Zakonom o udrugama uređuje se djelovanje samih udruga od njihova osnutka do prestanka aktivnosti. Prvi Zakon o udrugama donesen je na sjednici 18. lipnja 1997. godine, a na snazi je od 07. srpnja 1997. godine.[1] Prije njega bio je aktivan Zakon o društvenim organizacijama i udruženjima građana iz 1982. godine sa svim naknadnim izmjenama i dopunama. Drugi Zakon o udrugama je izglasan 28. rujna 2001. godine, a na snazi je od 19. listopada iste godine.[2] Trenutni i zadnji Zakon o udrugama izglasan je na sjednici 6. lipnja 2014. godine, a na snazi je od 01. listopada 2014. godine.[3] Novi Zakon o udrugama NN 74/14, sastoji se od deset cjelina, a to su:

- Opće odredbe (članak 1. – 5.),
- Načela djelovanja udruge (članak 6. – 10.),
- Osnivanje udruge (članak 11. – 21.),

[1] NN 70/97
[2] NN 88/01
[3] NN 74/14

- Registracija udruge (članak 22. – 29.),
- Imovina i financiranje (članak 30. – 37.),
- Statusne promjene (članak 38. – 41.),
- Nadzor (članak 42. – 47.),
- Prestanak postojanja udruge (članak 48. – 53.),
- Prekršajne odredbe (članak 54),
- Prijelazne i završne odredbe (članak 55. – 60.).

5.1.1.1. Opće odredbe

Prvi dio Zakona o udrugama objašnjava opće odredbe. Zakonom o udrugama se uređuje osnivanje, registracija, djelovanje, pravni položaj, financiranje, imovina, odgovornost, statusne promjene, nadzor i prestanak djelovanja udruge. Cilj navedenog Zakona je osigurati učinkovito i transparentno djelovanje udruga sa pravnom osobnošću.

Prvi doneseni Zakon o udrugama NN 70/97 nije poznavao podjelu na udruge sa pravnom osobnošću i bez pravne osobnosti, ta se podjela počela koristiti tek izglasavanjem drugog Zakona o udrugama NN 88/01. Drugim Zakonom o udrugama rješava se nedorečenost i nepotpunost prethodnog. Zakon o udrugama NN 88/01 jasno definira udruge glede pravne osobnosti dijeleći ih na:

- Udruge s pravnom osobnošću,
- Udruge bez pravne osobnosti.

Udruge sa svojstvom pravne osobe predstavljaju svaki oblik slobodnog i dobrovoljnog udruženja više fizičkih i/ili pravnih osoba koje su vođene zajedničkim ciljevima i uvjerenjima, bez namjere stjecanja dobiti, pridržavajući se pritom zakonskoj regulativi Republike Hrvatske. Udruga se kao pravna osoba može uključiti u pravni promet, odnosno preuzimati prava i obveze, pojavljivati se kao pravna osoba u pravnim postupcima, a ne više kao kolektivna osoba. Svojstvo pravne osobe udruga stječe upisom u registar udruga Republike Hrvatske temeljem Zakona o udrugama (2014:5)

Kod udruge bez svojstva pravne osobnosti, osnivanje takve udruge nije potrebno prijaviti registracijskom tijelu, kao niti ikakve statusne promjene (naziv, sjedište i drugo), međutim iste nisu izuzete od djelovanja u skladu s odredbama ovog Zakona o

udrugama. Udruge bez svojstva pravne osobe ne mogu ostvariti sva prava kao i one sa pravnom osobnošću. Udruge bez pravne osobnosti nazivamo još i neformalne udruge ili ortakluk, za koji se primjenjuju posebni propisi[4]. Neregistrirane udruge, odnosno udruge bez pravne osobnosti, ulaze u zaštićenu zonu prava na slobodno udruživanje. Za njegovu tvorbu dovoljna su dva člana (ortaka) koji su vođeni s ciljem promicanja nekih zajedničkih legalnih ciljeva, te ti isti ciljevi ne moraju biti materijalni nego idealni.

Ovakva raspodjela udruga glede pravne osobnosti, rješava nekoliko problema, a to su:

- Ukoliko osnivači udruge ne žele istu registrirati, stupanjem Zakona (NN 88/01) na snagu, nisu više obvezatni za isto;
- Od samog osnivanja udruge do njene registracije, postoji određeni vremenski odmak. Stupanjem Zakona na snagu (NN 88/01), udruga može obavljati svoju djelatnost iako neregistrirana;
- Ukoliko se broj članova udruge spusti ispod zakonskog broja minimalnih članova, udruga i dalje može nastaviti djelovati, ali kao udruga bez pravne osobnosti;
- Ukoliko dođe do odbijanja registracije od strane registracijskog tijela, udruga može nastaviti djelovati, ali kao udruga bez pravne osobnosti.

5.1.1.2. Načela djelovanja udruge

Novim Zakonom o udrugama NN 74/14 utvrđena su načela djelovanja udruge, i to:

- Načelo neovisnosti,
- Načelo javnosti,
- Načelo demokratskog ustroja,
- Načelo neprofitnosti,
- Načelo slobodnog sudjelovanja u javnom životu.

Načelo neovisnosti utvrđuje samostalnost djelovanja udruge glede utvrđivanja ciljeva, odabira djelatnosti, područja djelovanja, organizacije unutarnjeg ustroja te samostalno obavljanje djelatnosti koje nisu u suprotnosti s Ustavom i Zakonom.

[4] Zakon o obveznim odnosima (NN br. 53/91, 73/91, 111/93, 3/94, 107/95, 7/96, 91/96, 112/99)

Djelovanje udruge temelji se na načelu javnosti, koja se definira statutom u skladu sa Zakonom. Javnost udruge ostvaruje se kroz:

- Javnost podataka u javno dostupnom Registru udruga,
- Obvezu podnošenja godišnjeg financijskog izvješća koje se javno objavljuje.

Članovi udruge upravljaju udrugom na način da unutarnji ustroj iste mora biti zasnovan na načelima demokratskog zastupanja i demokratskog načina očitovanja volje članova.
Djelovanje udruge temelji se na načelu neprofitnosti, što znači da se udruga ne osniva sa svrhom stjecanja dobiti, već sa svrhom ostvarenja nekih većih ciljeva, ali može obavljati djelatnosti kojima se ostvaruje prihod, odnosno gospodarsku djelatnost, sukladno Zakonu i Statutu.

Udruge slobodno sudjeluju u razvoju, praćenju, provođenju i vrednovanju javnih politika, kao i u oblikovanju javnog mnijenja te izražavaju svoja mišljenja i stajališta, i poduzimaju mjere o pitanjima od njihova interesa.

Novi Zakon o udrugama (NN 74/14) uvodi načela djelovanja udruge koja u prijašnjim Zakonima o udrugama nisu spomenuta. Međutim, ista nisu obrazložena u potpunosti i veoma su šturog objašnjena, te čak kontradiktorna jedno drugome. Primjerice načelo neovisnosti kosi se s načelom demokratskog ustroja, budući da načelo neovisnosti utvrđuje samostalno djelovanje udruga te organizaciju unutarnjeg ustroja, dok načelo demokratskog ustroja navodi da unutarnji ustroj udruge mora biti zasnovan na načelima demokratskog upravljanja i zastupanja.

5.1.1.3. Osnivanje udruge

Prema novom Zakonu o udrugama, udrugu mogu osnovati najmanje tri osnivača, kao i u prethodnom Zakonu o udrugama NN 88/01, dok je prvi Zakon o udrugama NN 70/97 nalagao osnivanje udruge s minimalno deset osnivača. Osnivač udruge može biti:

- poslovno sposobna fizička osoba, ukoliko joj poslovna sposobnost nije oduzeta u dijelu sklapanja pravnih poslova, te pravna osoba, i/ili

- maloljetna osoba s navršenih 14 godina života te punoljetna osoba oslobođena poslovne sposobnosti u dijelu sklapanja pravnih poslova uz ovjerenu suglasnost skrbnika.

U trenutku osnivanja udruge, minimalno jedna osoba, odnosno osnivač, mora biti punoljetna osoba koja je poslovno sposobna i kojoj nije oduzeta poslovna osobnost u dijelu sklapanja pravnih poslova. Isto tako, osoba ovlaštena za zastupanje udruge može biti jedino punoljetna osoba s poslovnom sposobnošću koja nije lišena poslovne sposobnosti u dijelu sklapanja pravnih poslova.

Zakon ne pravi razliku između stranaca i hrvatskih građana, što znači da i stranci mogu biti osnivači udruge uz odobreni trajni boravak (dulje od jedne godine) ili izdanu poslovnu vizu. Udrugu mogu osnovati samo fizičke osobe, samo pravne osobe, ili pravne i fizičke osobe.

Smisao ovog Zakona se bitno mijenja u odnosu na prethodna dva, budući da isti uvodi kao potencijalnog osnivača osobu koja je lišena poslovne sposobnosti u dijelu sklapanja pravnih poslova. Drugi Zakon o udrugama NN 88/01 s pogleda osnivanja udruge, razni hrvatski autori smatrali su da svrstava Hrvatsku među najliberalnije zemlje na svijetu glede osnivanja iste, te na taj način maksimalno olakšava uvjete za osnivanje udruge (minimalan broj osnivača: tri osobe).[5]

Novi Zakon o udrugama ne predviđa nikakva ograničenja za članstvo u udruzi, što znači da svaka pravna i fizička osoba može postati članom udruge, no osnivači samostalno odlučuju o davanju članstva novim članovima i pod kojim uvjetima. Novina je da za osobu mlađu od 14 godina potrebna je pisana izjava o učlanjenju od zakonskog zastupnika ili skrbnika, dok za maloljetnu osobu s navršenih 14 godina života potrebna je pisana suglasnost od zakonskog zastupnika ili skrbnika. Država nema pravo uplitanja kod odabira novih članova jedino je ograničenje zabrana diskriminacije koja je uređena Ustavom Republike Hrvatske i drugim propisima. Prvi Zakon o udrugama NN 70/97 jasno je odvajao hrvatske građane i strance, dok naredni Zakoni ne prave razliku, usklađujući se na taj način sa Zakonom o kretanju i boravku stranaca.

[5] Temeljem: Dika M., Ljubišić S., Medvedović D., Šprajc I. (2003): Komentar Zakona o udrugama s obrascima; ICNL; Zagreb; stranica 59.

Udruga je dužna voditi popis svojih članova radi zaštite interesa članova te pravne sigurnosti. Evidencija članova se vodi na elektronički ili na drugi prikladan način, uz to da obavezno mora sadržavati podatke o osobnom imenu (nazivu), osobnom identifikacijskom broju (u daljnjem tekstu: OIB), datumu rođenja, datumu pristupanja udruzi, kategoriji članstva (ukoliko su kategorije utvrđene statutom udruge), datum prestanka članstva u udruzi, te po potrebi i druge podatke. Popis članova mora uvijek biti dostupan na uvid svim članovima i nadležnim tijelima na njihov zahtjev. Popis članova ne smije biti javan radi Zakona o zaštiti osobnih podataka. Prethodna dva Zakona nisu u ovako detaljnoj mjeri određivala vođenje evidencije članova.

Svaka udruga ima statut. Statut je, temeljem Zakona o udrugama NN 74/14, temeljni opći akt udruge koji donosi skupština udruge. Svi ostali opći akti ukoliko ih udruga donosi, moraju biti u skladu sa statutom. Udruga može koristiti i drugi naziv umjesto naziva statut.

Za razliku od prethodna dva Zakona o udrugama, novi Zakon o udrugama NN 74/14 uvodi puno više odredbi koje statut udruge mora imati, dok nekoć te odredbe nisu bile obvezne. Statut udruge, temeljem Zakona o udrugama NN 74/14, sadrži odredbe o:

- nazivu i sjedištu,
- zastupanju,
- izgledu pečata udruge,
- područjima djelovanja sukladno ciljevima,
- ciljevima,
- djelatnostima kojima se ostvaruju ciljevi,
- gospodarskim djelatnostima sukladno zakonu, ako ih obavlja,
- načinu osiguranja javnosti djelovanja udruge,
- uvjetima i načinu učlanjivanja i prestanku članstva, pravima, obvezama i odgovornosti te stegovnoj odgovornosti članova i načinu vođenja popisa članova,
- tijelima udruge, njihovu sastavu i načinu sazivanja sjednica, izboru, opozivu, ovlastima, načinu odlučivanja i trajanju mandata te načinu sazivanja skupštine u slučaju isteka mandata,
- izboru i opozivu likvidatora udruge,
- prestanku postojanja udruge,

- imovini, načinu stjecanja i raspolaganja imovinom,
- postupku imovine u slučaju prestanka udruge,
- načinu rješavanja sporova i sukoba interesa unutar udruge.

Statut udruge može sadržavati i odredbe o:

- teritorijalnom djelovanju udruge,
- znaku udruge i njegovu izgledu,
- drugim pitanjima od značaja za udrugu.

U nastavku teksta prikazana je tablica sa komparacijom obveznih odredbi statuta svih Zakona o udrugama ikada donesenih u Republici Hrvatskoj.

Tablica 1. Komparacija obveznih odredbi statuta kod triju izglasanih Zakona o udrugama

Obvezne odredbe statuta		
Zakon o udrugama NN 70/97	**Zakon o udrugama NN 88/01**	**Zakon o udrugama NN 74/14**
Naziv i sjedište	Naziv i sjedište	Naziv i sjedište
Područje djelovanja		Područje djelovanja sukladno ciljevima
Zastupanje	Zastupanje	Zastupanje
Ciljevi	Ciljevi	Ciljevi
Djelatnosti kojima se ostvaruju ciljevi	Djelatnosti kojima se ostvaruju ciljevi	Djelatnosti kojima se ostvaruju ciljevi
Ostvarivanje javnosti rada udruge		Način osiguranja javnosti djelovanja udruge
Članstvo i članarina	Članstvo te prava i obveze članova	Uvjeti i način učlanjivanja i prestanak članstva, prava, obveze i odgovornost te stegovna odgovornost članova i način vođenja popisa članova
Prava, obveze i stegovna odgovornost članova		
Unutarnji ustroj		
Tijela udruge, njihov sastav, ovlast, način odlučivanja, uvjeti i način izbora i opoziva, trajanje mandata te odgovornost članova	Tijela udruge, njihov sastav, izbor, opoziv, ovlast, način odlučivanja i trajanje mandata	Tijela udruge, njihov sastav i način sazivanja sjednica, izbor, opoziv, ovlast, način odlučivanja i trajanje mandata te način sazivanja skupštine u slučaju isteka mandata
Imovina i raspolaganje s mogućom dobiti		Imovina, način stjecanja i raspolaganje imovinom
Način stjecanja imovine		
Prestanak te postupak s imovinom u slučaju prestanka udruge	Prestanak postojanja udruge	Prestanak postojanja udruge
		Postupak s imovinom u slučaju prestanka udruge
		Izgled pečata udruge
		Gospodarske djelatnosti sukladno zakonu, ukoliko ih obavlja
		Izbor i opoziv likvidatora udruge
		Način rješavanja sporova i sukoba interesa unutar udruge

Izvor: vlastita izrada

Iz tablice 1 vidljivo je da su se određene obvezne odredbe nalazile u svim zakonima o udrugama, a to su: naziv i sjedište, zastupanje, ciljevi te djelatnosti kojima se ostvaruju ciljevi. Određene odredbe su dorađene kroz zakone, ali se spominju u svakom navedenom, a to su: članstvo; tijela udruge, njihov sastav, način donošenja odluka, ovlast opoziv, mandat, odlučivanje; prestanak postojanja udruge. Prvi Zakon o udrugama glede obveznih odredbi statuta, je bio podosta opsežniji od Zakona o udrugama NN 88/01. Drugim Zakonom o udrugama se pokušalo maksimalno olakšati i liberalizirati način djelovanja udruga, te se u drugom ukidaju slijedeće obvezne odredbe: područje djelovanja, ostvarivanje javnosti rada udruge, stegovna odgovornost članova, unutarnji ustroj, stjecanje i raspolaganje imovinom te mogućom dobiti. Takav Zakon nije bio rješenje za udruge koje se bave gospodarskom djelatnošću, jer su imale previše prostora za manipulaciju, stoga se u zadnjem Zakonu o udrugama određene odredbe iz prvog Zakona ponovno uvode, te se dodaju i dorađuju još neke odredbe. Novine kod Zakona o udrugama NN 74/14 jesu: izgled pečata udruge, gospodarske djelatnosti sukladno zakonu, ukoliko ih obavlja, izbor i opoziv likvidatora[6], način rješavanja sporova i sukoba interesa unutar udruge.

U nastavku teksta je prikazana i tablica sa komparacijom mogućih odredbi statuta svih Zakona u udrugama ikada donesenih u Republici Hrvatskoj.

[6] Likvidator je fizička ili pravna osoba koju je imenovalo nadležno tijelo udruge i koja je kao likvidator upisana u registar udruga, on ne mora biti ujedno i član udruge. Likvidator zastupa udrugu u postupku likvidacije, a otvaranjem likvidacijskog postupka upisuje se u registar udruga kao osoba ovlaštena za zastupanje udruge do okončanja postupka likvidacije i brisanja udruge iz registra udruga.

Tablica 2. Komparacija mogućih odredbi statuta kod triju izglasanih Zakona o udrugama

Moguće odredbe statuta		
Zakon o udrugama NN 70/97	**Zakon o udrugama NN 88/01**	**Zakon o udrugama NN 74/14**
	Područje na kojem udruga djeluje	Teritorijalno djelovanje udruge
	Imovina, način stjecanja imovine i korištenje ostvarene dobiti	
	Rješavanje sporova i sukoba interesa unutar udruge	
	Stegovna odgovornost članova	
	Postupak s imovinom u slučaju prestanka udruge	
	Znak udruge i njegov izgled	Znak udruge i njegov izgled
	Druga pitanja značajna za udrugu	Druga pitanja značajna za udrugu

Izvor: vlastita izrada

Iz tablice gore navedene, vidljivo je da prvi Zakon o udrugama nije davao izbor dodatnih odredbi statuta, dok je drugi Zakon o udrugama NN 88/01, većinu obveznih odredbi iz prvog zakona naveo kao moguće, ali ne i obvezatne. Ostale moguće odredbe iz drugog Zakona o udrugama jesu: znak udruge i njegov izgled te ostala pitanja. Novi i trenutni Zakon o udrugama je većinu mogućih odredbi statuta iz drugog Zakona o udrugama uvrstio u obvezatne. Novina kod tekućeg Zakona glede mogućih odredbi statuta je teritorijalno djelovanje udruge.

Udruga se predstavlja javnosti nazivom kojim je upisana u registar udruga, a može koristiti i skraćeni naziv. Temeljem zakona o udrugama NN 74/14, naziv udruge mora biti na hrvatskom jeziku i latiničnom pismu, ali može sadržavati pojedine riječi na stranom ili mrtvom jeziku. Uz naziv na hrvatskom jeziku, može imati i naziv na jeziku i pismu nacionalne manjine, stranom ili mrtvom jeziku. U naziv udruge može se unijeti i ime ili dio imena fizičke osobe, koristiti ime povijesne ili druge znamenite osobe, uz njen pristanak ili pristanak njenih nasljednika. Riječ „Hrvatska“ i njene izvedenice, kao i nazivi lokalnih i regionalnih samouprava, mogu se koristiti kao dio naziva udruge, ukoliko ne vrijeđaju njihov ugled i dostojanstvo. Naziv može sadržavati i naziv te znak međunarodne udruge ukoliko se ima njeno odobrenje. Bitno je da se naziv udruge

razlikuje od naziva druge udruge upisane u registar udruga. U slučaju da se nadležnom uredu podnesu dva ili više zahtjeva za upis u registar udruga s istim nazivom, odobrit će se upis one udruge koja je prva podnijela zahtjev.

Novi Zakon o udrugama detaljno opisuje upravljanje samom udrugom te tijela udruge. Članovi udruge upravljaju udrugom direktno ili indirektno, odnosno preko svojih izabranih predstavnika. Skupština je najviše tijelo udruge, ali se statutom može odrediti i drukčiji naziv za skupštinu. Statutom udruge mogu se pored skupštine, utvrditi i druga tijela udruge, poput upravnog (izvršnog), nadzornog i drugih tijela. Skupštinu udruge čine svi članovi udruge ili njihovi predstavnici izabrani na način propisan statutom udruge, uz iznimku ukoliko su statutom određene kategorije članstva koje čine skupštinu kao zasebno tijelo. Skupština mora biti organizirana na demokratskom načelu i djelovati autonomno. Ukoliko se odredi statutom, maloljetne osobe s navršenih 14 godina života mogu odlučivati na skupštini uz pisanu suglasnost zakonskog zastupnika ili skrbnika.

Djelokrug rada skupštine je:

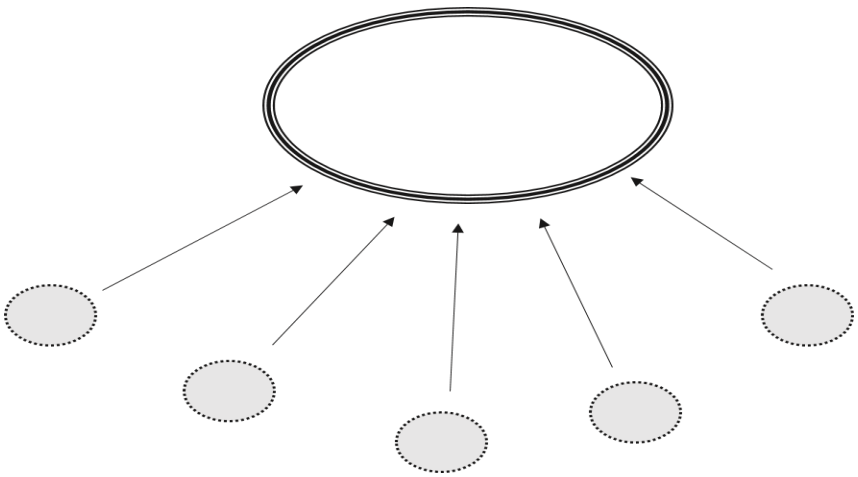
- usvajanje statuta udruge te izmjene i dopune istog,
- biranje i razrješavanje osoba ovlaštenih za zastupanje, osim ukoliko to statutom nije određeno nekom drugom tijelu udruge,
- biranje i razrješavanje drugih tijela udruge, ukoliko to statutom nije drugačije određeno,
- odlučivanje o udruživanju u saveze, zajednice, mreže i druge oblike povezivanja udruga,
- usvajanje plana rada i financijskog plana za sljedeću kalendarsku godinu i izvješće o radu za prethodnu kalendarsku godinu,
- usvajanje godišnjeg financijskog izvješća,
- odlučivanje o promjenama ciljeva i djelatnosti, gospodarskih djelatnosti, prestanku rada i raspodjeli preostale imovine udruge,
- donošenje odluke o statusnim promjenama,
- odlučivanje o drugim pitanjima za koja statutom nije utvrđena nadležnost drugih tijela udruge.

Osoba ovlaštena za zastupanje udruge može zastupati udrugu i zaključivati pravne poslove u ime i za račun udruge. Osoba ovlaštena za zastupanje može biti punoljetna osoba, poslovno sposobna fizička osoba, ukoliko joj poslovna sposobnost nije oduzeta u dijelu sklapanja pravnih poslova. Prava i obveze osobe ovlaštene za zastupanje jesu:

- odgovornost za zakonitost rada udruge,
- vođenje poslova sukladno odlukama skupštine,
- odgovornost za podnošenje prijedloga godišnjeg financijskog izvješća skupštini,
- dostavljanje zapisnika s redovite sjednice skupštine nadležnom uredu,
- sklapanje ugovora i poduzimanje pravnih radnji u ime i za račun udruge,
- obavljanje i drugih poslova u skladu sa zakonom, statutom i aktima udruge.

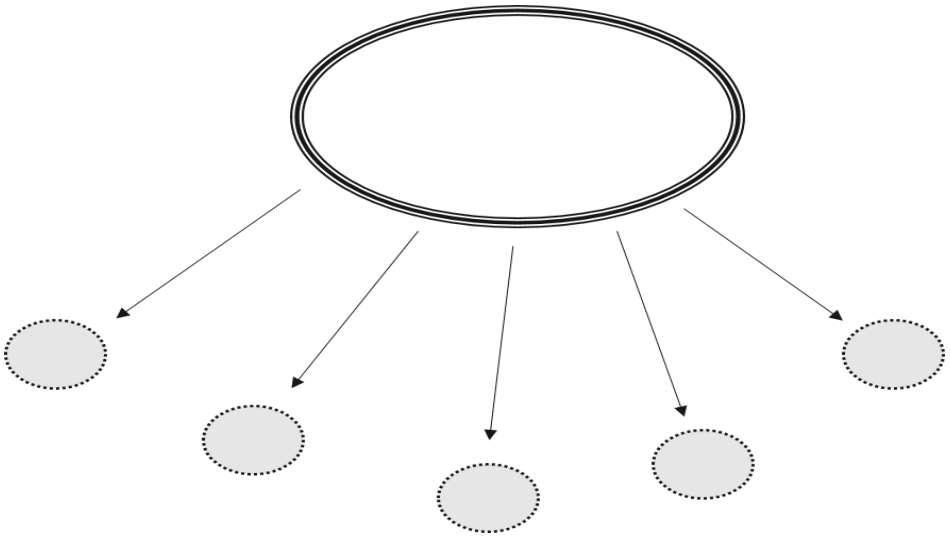
Udruživanje udruga je moguće na dva osnovna načina kako je prikazano slikama 1. i 2. u nastavku:

Slika 1. Udruživanje udruga odozdo prema gore



Izvor: vlastita izrada

Slika 2. Udruživanje udruga odozgo prema dole



Izvor: vlastita izrada

Slika 1 prikazuje udruživanje udruga odozdo prema gore je povezivanje, odnosno umrežavanje više udruga iz istog ili različitih područja djelovanja. Primjeri ovakvog modela udruživanja jesu: savezi[7], zajednice, mreže ili drugi oblik udruživanja. Udruge samostalno utvrđuju naziv tog oblika udruživanja, te svojstva glede pravne osobnosti, odnosno dali će je imati ili ne. Udruge se mogu udruživati u međunarodne udruge i druge organizacije.

Slika 2 prikazuje udruživanje udruga odozgo prema dole, što znači da jedna udruga može imati svoje ustrojstvene oblike kojim se međusobno utvrđuju prava i obveze same udruge i ustrojstvenih oblika. Primjeri takvih oblika jesu: podružnice, ogranci, društva, klubovi i slično. Ustrojstveni oblici mogu imati svojstvo pravne osobe ako je to određeno statutom udruge.

[7] Prvi primjer jedinstvenog modela umrežavanja udruga u obliku saveza u Republici Hrvatskoj je Savez udruga Rojca u Puli. Cilj tog saveza je ujediniti preko 110 različitih udruga koje žive i rade u Društvenom centru Rojc. Savez ovih udruga je rezultat projekta *Edukacija i razvoj modela sudioničkog javno-civilnog upravljanja Društvenim centrom Rojc*. Ciljevi ovog Saveza jesu: osnaživanje suradnje i iniciranje zajedničkih programa udruga sa sjedištem u Društvenom centru Rojc uz zagovaranje i promicanje principa uvažavanja različitosti, solidarnosti i suradnje; uspostavljanje učinkovite i kontinuirane komunikacije, informiranja i edukacije udruga te međusektorske suradnje i unaprjeđenje upravljanja i uvjeta rada u Društvenom centru Rojc utemeljenom na sudioničkom modelu upravljanja u suradnji s Gradom Pulom. Zahvaljujući ovakvom modelu umrežavanja i zajedničkim akcijama dolazi do prepoznavanja više udruga u očima javnosti, koje imaju manje troškove i veće koristi. Ovaj Savez je konkretno napravio zajedničku Internet stranicu, zajedničke novine i druge projekte u kojima svoj rad mogu prezentirati javnosti. (Regional express; 11.10.2012)

Strana udruga može obavljati svoju djelatnost na području Republike Hrvatske nakon upisa u Registar stranih udruga u Republici Hrvatskoj, sukladno posebnim propisima kojima se uređuju uvjeti za obavljanje te vrste djelatnosti. Strana udruga upisom u registar ne stječe svojstvo pravne osobe. Temeljem novog Zakona o udrugama, registar stranih udruga vodi ured državne uprave u županiji, dok je to prije radilo Ministarstvo uprave.

5.1.1.4. Registracija udruge

Upis u registar udruga je dobrovoljan i obavlja se na zahtjev osnivača udruge ili na zahtjev osobe ovlaštene za zastupanje. Udruge se upisuju u registar udruga u uredima državne uprave u županiji prema sjedištu županije te se njihovi podaci vode u elektroničkim bazama podataka. Svi podaci upisani u registar udruga su javno dostupni na internetskoj stranici Ministarstva uprave. Cilj ovog registra je olakšati uvid javnosti u djelovanje udruga i financiranje udruga iz javnih izvora te povećanje transparentnosti njihova djelovanja.

Prema novom normativnom okviru za djelovanje udruga (2015), udruge se u registru udruga razvrstavaju prema:

- Obliku udruživanja:
    - Udruga,
    - Ustrojstveni oblik udruge s pravnom osobnošću (podružnica, ogranak, klub i sl.),
    - Savez udruga.
- Ciljanim skupinama:
  S obzirom na članstvo i/ili korisnike prema kojima je udruga usmjerena. Udruge se samostalno opredjeljuju i razvrstavaju na jednu ili više ciljanih skupina prema Popisu ciljanih skupina;
- Području djelovanja i djelatnostima – Klasifikacija djelatnosti udruga,
    - Numeričke oznake,
    - Opisne oznake (opis područja i djelatnosti)

Udruge samostalno odlučuju, sukladno statutu, kako će biti razvrstane prema djelatnostima. Isto tako se mogu opredijeliti za više područja djelovanja. Udruge zasebno navode djelatnosti kojima se ostvaruju ciljevi udruge, te zasebno

gospodarske djelatnosti udruge, iako to mogu biti jednake djelatnosti. (Lendić Kasalo, 2015:21)

Za upis u registar udruga prema Zakonu o udrugama (2014:23), potrebni su sljedeći dokumenti:

- Zahtjev za upis u registar udruga,
- Zapisnik o radu i odlukama osnivačke skupštine,
- Odluka skupštine o pokretanju postupka za upis u registar udruga, ako takva odluka nije donesena na osnivačkoj skupštini,
- Statut,
- Popis osnivača,
- Osobna imena osoba ovlaštenih za zastupanje i osobno ime i naziv likvidatora,
- Izvod iz sudskog ili drugog registra (strana pravna osoba),
- Preslika osobne iskaznice ili putovnice osnivača, likvidatora i osobe ovlaštene za zastupanje,
- Suglasnost ili odobrenje nadležnog tijela za obavljanje određene djelatnosti (posebni zakon),
- Ovjerena suglasnost zakonskog zastupnika, odnosno skrbnika za maloljetnu osobu s navršenih 14 godina života te punoljetnu osobu lišene poslovne sposobnosti u dijelu sklapanja pravnih poslova,
- Ovjerena suglasnost za korištenje tuđeg imena.

Postupak za upis u registar udruga je opisan u nastavku teksta. Nadležan ured dužan je donijeti rješenje o zahtjevu za upis u roku od 30 dana od dana predaje istog. Ukoliko nadležni ured utvrdi da nije zaprimljena sva potrebna dokumentacija ili da statut udruge nije u skladu sa Zakonom, poziva podnositelja da u minimalnom roku od 15 dana dostavi i/ili ispravi svu potrebnu dokumentaciju. Rješenje o upisu u registar udruga sadržava:

- naziv,
- sjedište,
- registarski broj upisa,
- ciljevi i djelatnosti udruge,
- gospodarske djelatnosti udruge (ukoliko su propisane statutom),

- potvrda o stjecanju pravne osobnosti,
- ime ili naziv likvidatora udruge,
- imena osoba ovlaštenih za zastupanje udruge.

Rješenje o upisu udruge potrebno je dostaviti i Ministarstvu financija (porezna uprava), ukoliko je ista u svom statutu naznačila obavljanje gospodarske djelatnosti. Ukoliko Nadležni ured ne donese rješenje o upisu u registar u roku od 30 dana, smatra se da je udruga upisana. Zahtjev za upis udruga se odbija ako su statutom udruge utvrđeni ciljevi i djelatnosti koje su u suprotnosti sa Ustavom ili Zakonom, te ukoliko podnositelj zahtjeva ne dostavi svu potrebnu dokumentaciju u predviđenom roku.

Ukoliko dođe do promjena određenih ključnih podataka udruge, potrebno je obavijestiti nadležni ured predajom zahtjeva za upis promjena u registar udruga od strane osobe ovlaštene za zastupanje. Promjene za koje je potrebna predaja zahtjeva o izmjenama odnose se na:

- statut,
- naziv,
- ciljeve i djelatnosti,
- sjedište i adresu sjedišta,
- izbor osoba ovlaštenih za zastupanje,
- izbor i opoziv likvidatora,
- prestanak postojanja udruge.

Zahtjev je potrebno dostaviti u roku od 60 dana od dana donošenja odluke o promjeni. Novina je da ukoliko službena osoba nadležnog suda utvrdi da postoji sukob između članova ili sukob interesa unutar udruge koji nije riješen na način propisan statutom, a utječe na upis promjena u registar, prekida postupak upisa dok se spor ne riješi ili mirenjem ili pred općinskim sudom nadležnom prema sjedištu udruge.

5.1.1.5. Imovina i financiranje

Imovinu udruge, temeljem Zakona o udrugama (2014:30) čine novčana sredstva koja je udruga stekla:

- uplatom članarina, dobrovoljnim prilozima i darovima (više o članarinama, prilozima i darovima u poglavlju 2.10.),

- obavljanjem djelatnosti kojima se ostvaruju ciljevi,
- obavljanjem gospodarskih djelatnosti,
- financiranjem programa i projekata udruge iz državnog proračuna i proračuna jedinica lokalne i regionalne samouprave, te fondova i/ili inozemnih izvora (više o financiranju projekata za opće dobro u poglavlju 2.7.),
- druga novčana sredstva stečena u skladu sa zakonom;

te nepokretne i pokretne stvari, kao i druga imovinska prava.

Udruga može raspolagati svojom imovinom isključivo za ostvarenje ciljeva i obavljanje djelatnosti određenih statutom udruge, u skladu sa zakonom. Razlog ograničenja korištenja imovine je neprofitni karakter udruge, porezne povlastice te financiranje iz javnih sredstava.

Udruga može obavljati i gospodarske djelatnosti samo ukoliko je to propisano statutom udruge i ako je u skladu sa posebnim propisima kojima se uređuju uvjeti za obavljanje te vrste djelatnosti. Ukoliko u obavljanju gospodarske djelatnosti udruga ostvari višak prihoda nad rashodima, isti može koristiti isključivo za ostvarenje ciljeva udruge utvrđenih statutom, a nikako za stjecanje dobiti za svoje članove ili treće osobe.

Programi i projekti za opće dobro[8] u Republici Hrvatskoj koje provode udruge, mogu se financirati iz državnog proračuna, proračuna jedinica lokalne i regionalne samouprave, fondova Europske unije te drugih javnih izvora. Posebnim propisima se mogu utvrditi i porezne olakšice te druge povlastice za udruge koje provode iste, kao i za fizičke i pravne osobe koje podupiru djelovanje interesa za opće dobro financijskim sredstvima. Aktivnostima od interesa za opće dobro, temeljem Zakona o udrugama (2014:32), smatraju se aktivnosti koje pridonose:

- zaštiti i promicanju ljudskih prava,
- zaštiti i promicanju prava nacionalnih manjina,
- zaštiti i promicanju prava osoba s invaliditetom i djece s teškoćama u razvoju, starijih i nemoćnih,

[8] Temeljem Zakona o udrugama NN 74/14, Programi i projekti za opće dobro jesu zaokruženi i tematski jasno određeni skupovi/skup aktivnosti koje su u skladu s vrednotama propisanima ustavom Republike Hrvatske, te čije provođenje kroz dugoročni ili vremenski ograničeni rok djelovanja daje vidljivu dodanu društvenu vrijednost kojom se podiže kvaliteta života pojedinaca i unaprjeđuje razvoj šire društvene zajednice.

- jednakosti i ravnopravnosti
- mirotvorstvu i borbi protiv nasilja i diskriminacije,
- promicanju vrijednosti domovinskog rata,
- zaštiti, brizi i izobrazbi djece i mladih te njihovu aktivnom sudjelovanju u društvu,
- prevenciji i borbi protiv svih oblika ovisnosti,
- razvoju demokratske političke kulture,
- zaštiti i promicanju prava manjinskih društvenih skupina,
- promicanju i razvoju volonterstva,
- socijalnim uslugama i humanitarnoj djelatnosti,
- poticanju i razvoju socijalnog poduzetništva,
- zaštiti prava potrošača,
- zaštiti okoliša i prirode,
- zaštiti i očuvanju kulturnih dobara
- održivom razvoju,
- razvoju lokalne zajednice,
- međunarodnoj razvojnoj suradnji,
- zaštiti zdravlja,
- razvoju i promicanju znanosti, obrazovanja, cjeloživotnog učenja, kulture i umjetnosti, tehničke i informatičke kulture, sporta, dobrovoljnog vatrogastva, traganja i spašavanja,
- drugim aktivnostima koje se po svojoj prirodi, odnosno po posebnim propisima o financiranju javnih potreba mogu smatrati djelovanjem od interesa za opće dobro.

Udruge mogu financirati svoje programe i projekte iz državnog proračuna, proračuna jedinica lokalne i regionalne samouprave, fondova Europske unije ili iz drugih javnih izvora, sukladno kriterijima, mjerilima i postupcima financiranja programa i projekata od interesa za opće dobro uređenih Uredbom, na temelju provedenog javnog poziva (natječaja), na temelju posebnog propisa o financiranju javnih potreba, odnosno socijalnih usluga te sklapanjem ugovora s udrugama o financiranju.

Obveze udruga koje se financiraju iz javnih izvora jesu javno obavještavanje o svom djelovanju i namjenskom korištenju sredstava iz javnih izvora, te povrat neutrošenih sredstava. Udruge i strane udruge su dužne voditi poslovne knjige i sastavljati financijska izvješća prema propisima kojima se uređuje način vođenja računovodstva neprofitnih organizacija.

Udruga za svoje obveze odgovara svojom cjelokupnom imovinom, dok članovi udruge i njenih tijela ne odgovaraju za obveze udruge, te se nad udrugom može provesti stečaj. Udruga i osobe ovlaštene za zastupanje udruge, za štetu učinjenu udruzi ili udruge prema trećim osobama, odgovaraju sukladno općim propisima o odgovornosti za štetu.

5.1.1.6. Statusne promjene

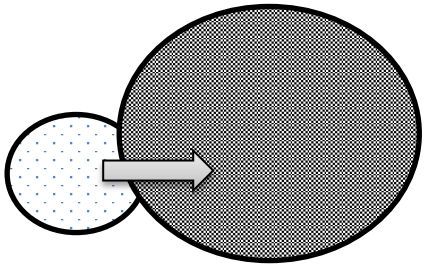
Statusne promjene jesu promjene pravnog položaja udruge koje se vrše odlukom nadležnog tijela u skladu sa statutom i Zakonom. Statusne promjene dovode do prestanka jedne udruge u pravnom smislu, a djelovanje udruge se nastavlja u drugoj formi. Cilj je lakše djelovanje i prepoznatljivost na tržištu.

Zakon o udrugama NN 74/14 po prvi put detaljno definira statusne promjene kroz zasebni članak, prateći na taj način trend kretanja djelovanja udruga, budući da postoji mnogo udruga sa različitim obrascima djelovanja, te je realno da postoji mogućnost nastajanja određenih statusnih promjena.

Postoje tri osnovne kategorije statusnih promjena, a to su:

- pripajanje,
- spajanje,
- podjela udruge.

Slika 3. Pripajanje

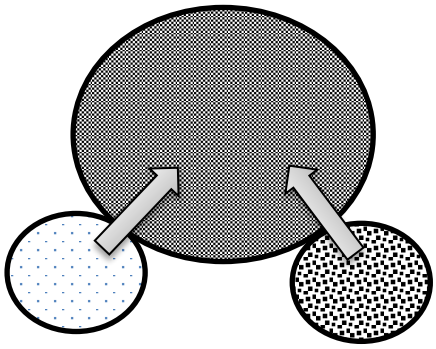


Izvor: vlastita izrada

Slika 3 prikazuje pripajanje jedne ili više udruga drugoj, ta se kao takva upisuje u registar udruga. Pripajanjem se imovina jedne ili više udruga prenosi na drugu, odnosno na onu na koju se pripaja. Kako bi se pripajanje izvršilo, potrebna je odluka skupštine koja sadrži sve važne odrednice i efekte takvog procesa, odnosno detaljan

opis svih prava i obveza udruge i članova koje se prenose. Za upis u registar udruga, potrebna je suglasnost predstavnika svih udruga koje ulaze u proces pripajanja. Upisom pripajanja u registar udruga, pripojena udruga prestaje postojati, a udruga pripajatelj nastavlja s radom pod nazivom pod kojim je upisana u registar udruga.

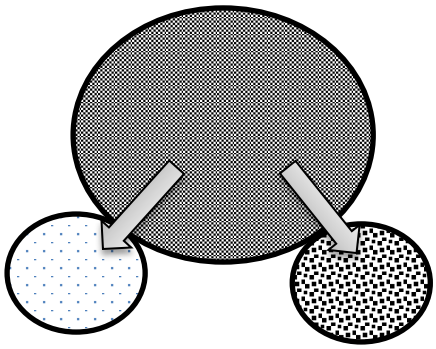
Slika 4. Spajanje



Izvor: vlastita izrada

Spajanje je statusna promjena kada se dvije ili više postojećih udruga spoje osnivanjem nove udruge, što je i prikazano u gore navedenoj slici 4. Spajanjem nastaje potpuno nova udruga na koju prelazi ukupna imovina dvije ili više udruga koje se spajaju. Procesom spajanja prestaju postojati udruge koje su se spojile, a novonastala udruga koja proizlazi iz takvog procesa, smatra se novom udrugom, te se na nju, na odgovarajući način primjenjuju odredbe Zakona o registraciji udruga.

Slika 5. Podjela



Izvor: vlastita izrada

Udruga se može podijeliti na dvije ili više udruga. Odluka o podjeli jedne udruge na više udruga, ima pravni učinak osnivačkog akta. Procesom podjele, podijeljena udruga prestaje postojati, a na postupak upisa novonastalih udruga, primjenjuju se odredbe

Zakona o registraciji udruga. Novonastale udruge upisuju se u registar udruga kao zasebne udruge, nakon raspodjele svih prava i obveza.

5.1.1.7. Nadzor

Temeljem Zakona o udrugama (2014:42 - 47), nadzor nad radom udruge vrši se na više načina i to:

- unutarnji nadzor:
    - primarni unutarnji nadzor,
    - općinski sud;
- inspekcijski nadzor;
- inspekcijski nadzor nad radom udruge i nad obavljanjem djelatnosti udruge;
- financijski nadzor[9]:
    - Nadzor nad financijskim poslovanjem,
    - Nadzor nad upravljanjem financijskim sredstvima iz javnih izvora;
- upravni nadzor.

Primarni unutarnji nadzor je u nadležnosti samih članova udruge u cilju zaštite njihovih prava i pravnih interesa, što znači da članovi udruge sami nadziru rad udruge. Ukoliko član udruge smatra da je udruga povrijedila statut ili neki drugi opći akt udruge, ovlašten je na to upozoriti određeno nadležno tijelo udruge pisanim zahtjevom, te zahtijevati da se nepravilnosti otklone. Ukoliko se upozorenje ne razmotri u roku od 30 dana od dana dostave zahtjeva, te se po njemu ne postupi, član može podnijeti tužbu općinskom sudu nadležnom prema sjedištu udruge.

Inspekcijski nadzor nad radom udruge obavlja nadležni ured. Inspekcijski nadzor se vrši na način da se provjerava dali udruge prijavljuju promjene glede statuta, naziva, adrese sjedišta, izbor osoba ovlaštenih za zastupanje i prestanak djelovanja, djeluju li po promjenama prije nego li su one upisane u registar udruga, održavaju li se sjednice skupštine, dostavljaju li zapisnike sa sjednica, te vode li popis članova na način propisan Zakonom.

[9] Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija (2015:39)

Ako državni službenik ovlašten za provedbu inspekcijskog nadzora utvrdi nepravilnosti, ovlašten je:

- narediti otklanjanje utvrđenih nedostataka i nepravilnosti u određenom roku, i/ili
- izdati obvezni prekršajni nalog.

Inspekcijski nadzor nad obavljanjem djelatnosti udruge obavljaju nadležne inspekcije i ovlašteni državni službenici, ovisno o djelokrugu udruge. Isti je dužan obavijestiti središnje tijelo državne uprave o donesenim mjerama.

Nadzor nad financijskim djelovanjem udruge i podnošenjem propisanih financijskih izvještaja, provodi Ministarstvo financija, sukladno posebnim propisima. Nadzor nad upravljanjem financijskih sredstava iz javnih izvora, obavljaju i nadležna tijela te institucije, koje odobravaju ta ista sredstva. (više o financijskom nadzoru u poglavlju objašnjeno u poglavlju 2.1.8.)

Upravni nadzor provodi središnje tijelo državne uprave koje provjerava provedbu Zakona o udrugama kod samih udruga.

U svakom trenutku kod inspekcijskog nadzora, popis članova udruge mora biti dostupan.

5.1.1.8. Prestanak postojanja udruge

Novi Zakon definira šest razloga za prestanak djelovanja udruge, a to su:

- Odluka skupštine o prestanku udruge,
- Statusne promjene (pripajanje, spajanje ili podjela),
- Protek dvostruko više vremena od vremena predviđenog za održavanje redovne sjednice skupštine, a ona nije održana,
- Pravomoćna odluka suda o ukidanju udruge,
- Pokretanje stečajnog postupka,
- Ako je broj članova udruge pao ispod broja osnivača potrebnog za osnivanje udruge, a nadležno tijelo udruge u roku od godinu dana od nastupanja te činjenice nije donijelo odluku o prijemu novih članova.

(Zakon o udrugama 2014:48)

Nadležni uredi nastupaju ukoliko dođe do nekog od navedenih razloga za prestanak djelovanja udruge. Ovim Zakonom je propisan i prestanak postojanja udruge po skraćenom postupku te raspodjela imovine u slučaju prestanka djelovanja. Uveden je novi precizan postupak likvidacije i brisanja udruge, uspostavom novog instituta, a to je likvidator udruge. Svakako su statusne promjene, od svih navedenih razloga najjednostavniji način prestanka postojanja neke udruge.

Nadležni ured državne uprave temeljem Zakona o udrugama (2014:49), donosi rješenje o pokretanju likvidacijskog postupka na temelju pravomoćne odluke suda o ukidanju udruge. Sadržaj rješenja o prestanku djelovanja i pokretanju likvidacijskog postupka je slijedeći:

- razlozi za pokretanje postupka,
- osobni ime likvidatora
- način provođenja likvidacijskog postupka,
- podaci o promjeni naziva udruge, odnosno, uz naziv udruge dodaje se oznaka „u likvidaciji“.

Likvidator ima pravo na naknadu za eventualni angažman koji autonomno određuje s udrugom.

Pokretanjem postupka likvidacije, prestaju ovlaštenja tijela i osoba ovlaštenih za zastupanje udruge. Likvidator je dužan provesti likvidacijski postupak u roku od 60 dana od dana primitka rješenja. Isti ujedno utvrđuje stanje na poslovnom računu udruge, te kontrolira knjigovodstveno stanje dugovanja i potraživanja. Nakon provedbe činjeničnog stanja, likvidator upućuje pozive vjerovnicima za prijavu potraživanja i dužnicima za pozivanje na obvezu plaćanja. Nakon namirenja vjerovnika, troškova likvidacijskog, sudskog i drugih postupaka, preostala imovina predaje se udruzi, ustanovi ili zakladi koja ima iste ili slične ciljeve. Udruga nema pravo prestankom djelovanja svoju imovinu prenijeti u vlasništvo svojim osnivačima, članovima i drugim povezanim osobama (Zakon o udrugama NN 74/14, čl. 53, st. 3.). Ukoliko udruga nema dovoljno sredstava za namirenje obveza, likvidator obavještava nadležni sud radi pokretanja stečajnog postupka.

Sukladno Zakonu o udrugama (2014:51), skraćeni postupak za prestanak postojanja udruge nije moguć u slučaju likvidacije, ali je moguć u navedenim slučajevima u nastavku:

- Odlukom skupštine,
- Protekom dvostruko više vremena od vremena predviđenog za održavanje redovne sjednice skupštine, a ona nije održana,
- Kada je broj članova pao ispod broja osnivača potrebnog za osnivanje udruge.

Zahtjev za upis prestanka postojanja udruge po skraćenom postupku nadležnom uredu podnosi osoba ovlaštena za zastupanje i/ili jedan od članova upravnog tijela udruge. Za potencijalne obveze udruge pet godina od dana brisanja udruge iz registra udruga solidarno odgovaraju članovi upravnog tijela, temeljem izjave koju su dali pred javnim bilježnikom da udruga ne djeluje, da su ispunjene sve obveze udruge i da je preostala imovina udruge raspodijeljena u skladu sa Zakonom. Udruga se briše iz registra, ali se u registar udruga upisuju osobna imena članova upravnog tijela sa naznakom prebivališta, naznakom osobnog identifikacijskog broja te naznakom njihove solidarne odgovornosti za obveze udruge. Brisanjem iz registra udruga, udruga prestaje postojati.

5.1.1.9. Prekršajne odredbe

Zakon definira novčane kazne za udrugu, ali i odgovornu osobu. Prekršajne kazne sukladno Zakonu o udrugama (2014:54) izriču se za:

- ne vodi popis članova udruge ili ga ne vodi na način propisan ovim zakonom,
- ne koristi naziv pod kojim je upisana u registar udruga,
- koristi u svom djelovanju promjene prije negoli se upišu u registar udruge,
- koristi višak prihoda nad rashodima suprotno ciljevima utvrđenim statutom udruge,
- u određenom roku ne otkloni nepravilnosti i nedostatke utvrđene u inspekcijskom nadzoru,
- nastavak djelovanja suprotno statusnim promjenama ili prestanku postojanja u skraćenom postupku,
- nepravilnosti u postupanju likvidatora.

Visine prekršajnih novčanih kazni jesu:

- od 2.000,00 kn do 10.000,00 kn za udrugu i likvidatora (pravnu osobu),
- od 1.000,00 kn do 5.000,00 kn za odgovornu fizičku osobu i likvidatora (fizičku osobu).

5.1.1.10. Očekivani učinci

Očekivanja od primjene novog Zakona o udrugama jesu:

- osiguranje veće transparentnosti i javnosti djelovanja udruga zahvaljujući većem obujmu podataka i dokumenata koji se javno objavljuju u registru udruga,
- klasifikacija udruga prema ciljevima osnivanja i djelovanja,
- ujednačeno postupanje nadležnih ureda u vođenju registra udruga,
- puštanje većeg prostora za jačanje povjerenja građana u rad udruga koje imaju izuzetnu važnost u kreaciji socijalnog i gospodarskog života u Republici Hrvatskoj,
- pružiti javnosti realnu sliku djelovanja udruga, od osnutka, pa do brisanja iz registra,
- osigurati kvalitetniji nadzor nad radom udruga, te spriječiti svaku mogućnost zlouporabe,
- omogućiti nesmetano obavljanje gospodarskih djelatnosti udruga (socijalno poduzetništvo),
- omogućiti brisanje udruga iz registra udruga kada se za to steknu uvjeti (likvidator i skraćeni postupak za prestanak postojanja udruge),
- djelotvornije financirati programe i projekte od interesa za opće dobro koje provode udruge u Republici Hrvatskoj,
- osigurati koordinirano, stručno i odgovorno djelovanje svih tijela nadležnih za primjenu zakona,
- osigurati veću odgovornost udruga za zakonito, demokratsko i transparentno funkcioniranje i ostvarenje konkretnih rezultata u autonomnom djelovanju udruga.

(Lendić Kasalo, 2015:65)

Donošenjem ovog Zakona, predstavnici države zadali su si jake i velike učinke od djelovanja istog. U samom primjeru na kraju rada, susrest ćemo se s iskustvima određenih udruga u provođenju novog Zakona, te doći do nekih zaključaka glede realnih učinaka.

5.1.2. Zakon o zakladama i fundacijama

Zaklade su organizacije koje služe za ostvarenje općekorisne i dobrotvorne djelatnosti (filantropija), te se najčešće osnivaju po odredbi pojedinca koji osigurava materijalna sredstva za funkcioniranje iste. Fundacija je pravna osoba koja je osnovano s ciljem ispunjenja određene svrhe (humanitarna ili privatna) koju je namjerio njen osnivač. Obje organizacije djeluju po Zakonu o zakladama i fundacijama u Republici Hrvatskoj koji je prvi put izglasan 1995. godine, te s tom godinom i stupa na snagu. Navedeni Zakon je imao jednu izmjenu i dopunu u 2001. godini, te je u istoj godini i stupio na snagu. Zakon o zakladama i fundacijama sa svojim izmjenama i dopunama, sastoji se od osam cjelina, a to su:

- Opće odredbe (članak 1. – članak 2.a),
- Osnivanje, registracija i djelovanje zaklada (članak 3. – 24.),
- Prestanak zaklade (članak 25. – 29.),
- Inspekcijski nadzor nad zakladama (članak 30. – 31.),
- Fundacije (članak 32. – 33),
- Zakladno vijeće (članak 34. – 35.),
- Zakladni upisnik (članak 36. – 41.),
- Prijelazne i zaključne odredbe (članak 42. – 47.).

5.1.2.1. Opće odredbe

Zaklada je organizacija koja svojom imovinom, odnosno prihodima što ih stječe, trajno služi ostvarivanju neke općekorisne ili dobrotvorne funkcije, dok je fundacija organizacija koja svojom imovinom, u određenom vremenskom razdoblju, služi ostvarenju neke općekorisne ili dobrotvorne svrhe. Pod pojmom općekorisna, smatra se ispunjavanje svrhe kojima se unaprjeđuje kulturna, prosvjetna, znanstvena, duhovna, športska, zdravstvena ili druga društvena djelatnost koja utječe na poboljšanje društva općenito. Pod pojmom dobrotvorna, smatra se pružanje potpore osobama kojima je pomoć potrebita.

Strana zaklada, odnosno fundacija sa sjedištem u inozemstvu, može u Republici Hrvatskoj, po načelu uzajamnosti, osnovati svoje predstavništvo u Republici Hrvatskoj te djelovati samo u skladu s ovim Zakonom i drugim propisima koji uređuju njihovo djelovanje u Republici Hrvatskoj.

5.1.2.2. Osnivanje, registracija i djelovanje zaklada

Zakladu može osnovati domaća ili strana fizička ili pravna osoba (u daljnjem tekstu: zakladnik) donošenjem akta o osnivanju zaklade, kojom određenu imovinu namjenjuju određenoj zakladnoj svrsi. Ukoliko nadležno tijelo potvrdi ispunjenje svih zakonskih pretpostavki (suglasnosti), donosi se rješenje kojim se dopušta osnivanje zaklade i vrši njen upis u zakladni upisnik. Zaklada stječe pravnu osobnost upisom u zakladni upisnik, te može započeti svoju djelatnost nakon odobrenja njenog statuta od strane ministarstva.

Ukoliko zakladu osniva jedan zakladnik, ona se osniva izjavom o osnivanju, no ukoliko zakladnu osniva više osoba, zaklada se osniva aktom o osnivanju u obliku ugovora, koji mora sadržavati:

- Očitovanje volje zakladnika da se određena imovina trajno namjenjuje za osnivanje zaklade,
- Podatke kojima se točno određuje imovina namijenjena zakladnoj svrsi, s procjenom procjenitelja o njenoj vrijednosti i predvidivim prihodima koje bi ona mogla davati,
- Određenje općekorisne ili dobrotvorne svrhe zaklade.

(Zakon o zakladama i fundacijama 1995:3)

Akt o osnivanju zaklade mora biti sastavljen u pisanom obliku, te može sadržavati odredbe o upravitelju zaklade. Ukoliko se zaklada osniva za života zakladnika, njegova izjava mora biti ovjerena. Ako se zaklada osniva za slučaj smrti zakladnika, mora postojati izjava u obliku posljednje volje (oporuka) zakladnika. Zakladnik ili nasljednici zakladnika, mogu opozvati, odnosno pobijati izjavu posljednje volje o osnivanju zaklade do trenutka dostave rješenja o osnivanju iste. Ministarstvo je dužno u roku od 60 dana od dana primitka zahtjeva, donijeti rješenje o osnivanju zaklade. Navedeno

rješenje mora sadržavati ime i sjedište zaklade, njenu svrhu, naznaka osoba prema kojima se zaklada osniva, popis zakladnog tijela i druge relevantne podatke.

Osnivanje zaklade dopušteno je ukoliko:

- Akt o osnivanju zaklade sadržava sve prethodno navedene zakonske elemente,
- Ako je svrha zaklade općekorisna ili dobrotvorna,
- Ukoliko je imovina zaklade dostatna za trajno ispunjavanje svrhe zaklade.

Nakon što ministarstvo primi akt o osnivanju zaklade, ukoliko isti nema upravitelja, ministarstvo određuje privremenog upravitelja koji može biti i službenik ministarstva, do trenutka dok zaklada sama ne postavi upravitelja zaklade. Privremeni upravitelj može biti osoba koja je određena za upravitelja u samom aktu o osnivanju. Upravitelj zaklade je dužan:

- preuzeti, odnosno prikupiti zakladnu imovinu, te upravljati i zastupati zakladu,
- predložiti statut zaklade,
- predložiti ministarstvu osobe za prvo postavljanje tijela upravljanja i zastupanja zaklade.

Ukoliko upravitelj ne izvršava uredno svoj temeljni zadatak, ministarstvo ga može opozvati i zamijeniti drugom osobom. Upravitelj zaklade ima pravo na primjerenu nagradu za svoj rad i naknadu troškova iz prihoda zaklade, budući da je rad u zakladnim tijelima počastan i dobrovoljan. Država može biti osnivač ili suosnivač zaklade na temelju posebnog zakona.

Ime same zaklade određuje zakladnik u aktu o osnivanju. Ukoliko ministarstvo isto ne odobri ili u samom aktu ne postoji ime zaklade, ministarstvo će ga dodijeliti samo, poštujući pritom želje nakladnika. U samom imenu treba biti navedena riječ „zaklada“. Ime zaklade može sadržavati imena određenih fizičkih ili pravnih osoba, uz pristanak te osobe, njenih nasljednika ili trećih strana. Sjedište same zaklade mora biti u Republici Hrvatskoj.

Osnovnu imovinu zaklade čini imovina koju je zakladnik namijenio zakladi u samom aktu o osnivanju, a čija se vrijednost ostvarivanjem zakladne svrhe ne smije umanjivati. Imovinu zaklade čini i imovina koju zaklada stekne gospodarskim djelovanjem svoje

vlastite imovine, primjerice najamnina, kamate, dividende i slično. U cilju stjecanja imovine, zaklada može organizirati i određene aktivnosti poput dobrotvornih priredbi. Sva novčana sredstva koja čine dio imovine zaklade, moraju biti položena na račun zaklade u Republici Hrvatskoj. Imovina zaklade može se nalaziti i u inozemstvu. Važno je da se imovina zaklade smije koristiti samo za ostvarivanje svrhe zbog koje je zaklada i osnovana. Imovina zaklade te prihodi od iste, uživaju posebne porezne olakšice.

Statut zaklade temeljem Zakona o zakladama i fundacijama NN 36/95 i 64/01, mora sadržavati:

- ime i sjedište zaklade,
- podatke o osnivanju i osnovnoj imovini zaklade,
- odredbe o svrsi zaklade, uporabi njenih prihoda, te načinu na koji se odobrava potpora,
- odredbe o tijelima upravljanja i zastupanja zaklade, odgovornosti članova te postupku za njihovo postavljanje i razrješenje,
- odredbe o donošenju odluka, ukoliko se zakladna tijela sastoje od više osoba,
- odredbe o ovlastima zakladnih tijela, njihovom pravu na nagradu te naknadu troškova,
- odredbe o podnošenju izvješća o radu i polaganju računa Ministarstvu uprave, te izvješća o imovinskom i financijskom stanju zaklade Ministarstvu financija,
- odredbe o pravnim poslovima za čije je obavljanje potrebna suglasnost i odobrenje ministarstva,
- odredbe o prenamjeni preostale imovine u slučaju prestanka zaklade,
- druge odredbe u skladu s aktom osnivanja.

Ime, sjedište, svrha osnovna imovina i statutarne odredbe mogu se mijenjati, samo uz suglasnost svih dionika i ukoliko se ne narušavaju temeljne odredbe koje umanjuju mogućnost nastavka djelovanja same zaklade.

Statutom zaklade može se predvidjeti da zakladom upravljaju tijela neke ustanove, udruge građana ili druge pravne osobe, samo ukoliko je prethodno pribavljena njihova suglasnost. Upravitelj zaklade je dužan u roku od 30 dana od postavljanja podnijeti statut ministarstvu koji ga odobrava ili traži izmjenu, odnosno dopunu. U postupku odobravanja statuta moraju biti prisutni njegovi nasljednici, odnosno upravitelj zaklade.

Zakladna tijela mogu i naknadno izmijeniti i dopuniti statut zaklade sukladno aktu o osnivanju, te se taj prijedlog mora podnijeti na odobrenje u ministarstvo koje donosi rješenje. Upravitelj zaklade je prilikom predaje statuta dužan i predložiti članove zakladnih tijela te prethodno pribaviti njihove suglasnosti. Pravomoćnošću odluke o postavljanju zakladnih tijela prestaju ovlaštenja upravitelja zaklade. O preuzimanju upravljanja zakladom između upravitelja i novopostavljenih zakladnih tijela, sastavit će se poseban zapisnik i početna zakladna bilanca, na temelju izvještaja upravitelja i obavljene revizije od ovlaštenih osoba.

Ministarstvo rješenjem postavlja svog povjerenika nekoj zakladi ako:

- Postavljena tijela zaklade više ne mogu ili neće obavljati svoju dužnost,
- Jedno ili više zakladnih tijela, postupajući protivno svojim dužnostima, ugrozi trajno održavanje osnovne imovine ili ispunjavanje svrhe zaklade.

Povjerenik u tom slučaju preuzima sve ovlasti zakladnih tijela od trenutka postavljanja. Zakladni povjerenik je dužan u roku od 30 dana dostaviti prijedlog ministarstvu za postavljanje novih zakladnih tijela.

5.1.2.3. Prestanak zaklade

Sukladno Zakonu o zakladama i fundacijama (1995:25), zaklada prestaje djelovati ukoliko:

- izgubi imovinu,
- njena imovina prestaje biti dostatna za trajno ispunjavanje svrhe zaklade, a nema uvjeta za pretvorbu zaklade u fundaciju, ali se svrha zaklade može postići njenim prestankom i prijenosom zakladne imovine u neku drugu zakladu, koja služi istoj ili sličnoj svrsi,
- svrha zaklade prestane biti općekorisna ili dobrotvorna ili je njezino ostvarivanje postalo nemoguće, pravno ili moralno nedopušteno, a nije moguća promjena statusa sukladno ovom zakonu.

Ministarstvo izdaje rješenje o prestanku djelovanja zaklade na prijedlog zakladnog tijela. U rješenju o prestanku, ministarstvo će postaviti povjerenika koji će odmah preuzeti upravljanje i zastupanje zaklade. Povjerenik obavlja primopredaju imovine, knjiga i drugih isprava zaklade, te sastavlja zapisnik od kojeg se jedan primjerak

dostavlja ministarstvu. Ukoliko povjerenik smatra da su dotadašnja zakladna tijela djelovala suprotno zakonu, dostaviti će prijedlog ministarstvu o pokretanju sudskog ili drugog postupka. Ministarstvo pravomoćno rješenje o prestanku zaklade dostavlja sudu mjerodavnom za provođenje postupka stečaja ili likvidacije zaklade. U samom rješenju o prestanku djelovanja zaklade određuje se na koga se prenosi preostali dio zakladne imovine.

5.1.2.4. Inspekcijski nadzor nad zakladama

Inspekcijski nadzor nad radom zaklada provode Ministarstvo uprave, Ministarstvo financija i Državni ured za reviziju. Ministarstvo uprave provodi nadzor radi provjere da li se djelovanjem zaklade ispunjava njena svrha osnivanja, održava osnovna imovina zaklade, te dali se održava sukladno propisima. Ministarstvo financija i Državni ured za reviziju provode nadzor nad samim financijskim poslovanje zaklade. Ukoliko državni službenik ovlašten za provedbu nadzora utvrdi da je povrijeđen zakon ili neki drugi propis, dužan je:

- Narediti otklanjanje utvrđenih nedostataka i nepravilnosti u određenom roku,
- Podnijeti prijavu nadležnom državnom tijelu zbog kaznenog djela, odnosno prekršaja,
- Poduzeti i druge mjere za koje je prema posebnim propisima ovlašten.

Ako se navedene mjere ne izvrše u količini i roku koji je nadzornik odredio, ministarstvo postavlja svog povjerenika koji će poduzeti sve potrebne radnje kako bi se ispunila svrha osnivanja zaklade.

Zakladna tijela su dužna svake godine, kao i u roku kao i pravne osobe, podnijeti financijska i druga izvješća za prethodnu godinu, tijelima financijskog nadzora (Ministarstvo uprave, Ministarstvo financija i Državni ured za reviziju).

5.1.2.5. Fundacije

Fundacija je imovina koja je namijenjena da u određenom vremenskom razdoblju, ali ne duljem od pet godina, služi za ostvarenje neke općekorisne ili dobrotvorne svrhe. Fundacijom se ne smatra imovina koja je namijenjena jednokratnom ispunjenju neke svrhe. Zaklada se pretvara u fundaciju promjenom statuta, kada njeni prihodi više nisu dostatni za trajno ispunjavanje svrha zaklade, čak i nakon izmjene statuta, ali je

uporabom osnovne imovine predvidljivo moguće ispunjavanje njezine svrhe za najmanje još deset godina. (Zakon o zakladama i fundacijama 1995:32-33)

5.1.2.6. Zakladno vijeće

Zakladno vijeće je prema Zakonu NN 36/95 i 64/01 najviše stručno i savjetodavno tijelo koje:

- Raspravlja o stanju zaklada i fundacija u Republici Hrvatskoj te utvrđuje prijedloge i smjernice koje se odnose na navedene,
- Raspravlja i daje prijedloge i mišljenja o pitanjima što ih nadležni ministri iznose pred Zakladno vijeće,
- Daje mišljenja i prijedloge o propisima kojima se uređuju pitanja zaklada i fundacija,
- Odlučuje o drugim pitanjima predviđenim ovim zakonom.

Zakladno vijeće čini predsjednik i šest članova koje imenuje Vlada Republike Hrvatske na četiri godine, i koji su stručnjaci za određena područja u kojima se osnivaju i djeluju zaklade i fundacije, te od istaknutih javnih djelatnika i dobrotvora. Zakladno vijeće održava svoje sjednice po potrebi, a najmanje jednom svaka tri mjeseca, te se odluke donose većinom glasova.

5.1.2.7. Zakladni upisnik

Zakladni upisnik vodi ministarstvo te se u njega upisuju i fundacije. Zakladni upisnik se zapravo sastoji od zakladne, odnosno fundacijske knjige spisa, te se za svaki pojedini vodi poseban uložak i spis. Navedeni ulošci i spisi osnivaju se i dobivaju redni broj prema dospijeću rješenja u upisničku službu. Upisnička knjiga i spisi čuvaju se trajno te se moraju voditi na način da se zaštite od moguće zlouporabe, uništenja i oštećenja. Upisnici su javne knjige što znači da svaka zainteresirana osoba ima slobodan uvid u njih.

U zakladni, to jest fundacijski uložak unose se datum, broj rješenja osnutka, ime, sjedište i adresa te drugi relevantni podaci za samo prepoznavanje iste. Popunjavanje samog uloška obavlja se upisivanjem odgovarajućih podataka koji moraju biti čitljivi, te se upisani tekst ne smije brisati niti ispravljati. Zakladna i fundacijska knjiga mogu se voditi i elektronski uz to da podaci uneseni na elektronički način moraju odgovarati

onima iz zakladne ili fundacijske knjige. Oblik i sadržaj zakladnih i fundacijskih knjiga i spisa, propisuje ministar uprave.

5.1.3. Zakon o ustanovama

Zakon o ustanovama je prvi kao takav izglasan 1993. godine, kada je i stupio na snagu te je aktualan i dan danas. Navedeni Zakon je imao jedan ispravak 1997. godine. Zakon o ustanovama se sastoji od petnaest cjelina, a to su:

- Opće odredbe (članak 1. – 11.),
- Osnivanje ustanove (članak 12. – 15.),
- Naziv i sjedište ustanove (članak 16. – 28.),
- Djelatnost ustanove (članak 29. – 32.),
- Ustrojstvo i organi ustanove (članak 33. – 52.),
- Opći akti ustanove (članak 53. – 56.),
- Imovina ustanove i odgovornost za njene obveze (članak 57. – 59.),
- Javnost rada ustanove (članak 60. – 63.),
- Nadzor nad radom ustanove (članak 64. – 68.),
- Statusne promjene (članak 69.),
- Udruživanje ustanova (članak 70.),
- Prestanak ustanove (članak 71. – 74.),
- Registar ustanova (članak 75. – 76.),
- Kaznene odredbe (članak 77.),
- Prijelazne i završne odredbe (članak 78. – 82.).

5.1.3.1. Opće odredbe

Ustanova je pravna osoba čije svojstvo stječe upisom u sudski registar ustanova, te se osniva za trajno obavljanje djelatnosti odgoja i obrazovanja, znanosti, kulture, informiranja, sporta, tjelesne kulture, tehničke kulture, skrbi o djeci, zdravstva, socijalne skrbi, skrbi o invalidima i druge djelatnosti ukoliko se ne obavljaju radi stjecanja dobiti. Kao što i stječe svojstvo pravne osobnosti, tako je i gubi brisanjem iz sudskog registra ustanova. Ustanova je samostalna u obavljanju svoje djelatnosti radi koje je osnovana pod uvjetima i na način određen Zakonom i drugim aktima.

Ustanovu može osnovati domaća i strana fizička i pravna osoba, ukoliko to Zakonom nije drugačije određeno. Javno ustanovu sukladno navedenom može osnovati:

- Republika Hrvatska,
- Općina, grad, županija i Grad Zagreb u okviru svog djelokruga,
- Druga fizička i pravna osoba ukoliko je to Zakonom dopušteno,
- Općina i fizička i/ili pravna osoba, ukoliko je to Zakonom dopušteno.

Također, dvije ili više općina mogu osnovati javnu ustanovu ukoliko se osniva za trajno obavljanje djelatnosti. Osnivač javne ustanove je dužan zatražiti ocjenu sukladnosti odluke, sporazuma ili ugovora o osnivanju sa zakonom od nadležnog ministarstva, sukladno djelokrugu osnivanja. Nadležno ministarstvo je dužno u roku od dva mjeseca dostaviti rješenje osnivaču.

Ustanova može imati jednu ili više podružnica koje nisu pravne osobe, te njenom djelatnošću i poslovanjem, prava i obveze stječe ustanova. Podružnica je zapravo ustrojstvena jedinica ustanove, za koju je aktom određeno da obavlja dio djelatnosti ustanove i da sudjeluje u pravnom prometu. Podružnica obavlja djelatnost i posluje pod nazivom ustanove i svojim nazivom, te se kao takva upisuje u sudski registar ustanove.

5.1.3.2. Osnivanje ustanove

Ustanova se osniva aktom o osnivanju ustanove koju donosi osnivač. Akt o osnivanju ustanove sadrži odredbe o:

- trvtki, nazivu ili imenu osnivača, te podatke o njegovom sjedištu ili prebivalištu,
- nazivu i sjedištu ustanove,
- djelatnostima ustanove,
- tijelima ustanove te upravljanju ustanovom,
- sredstva potrebna za osnivanje i početak rada, te načinu njihova pribavljanja,
- raspolaganje s dobiti te pokrivanje gubitka ustanove,
- ograničenja glede stjecanja, opterećivanja i otuđivanja imovine ustanove,
- Međusobnim pravima i obvezama osnivača i ustanove.

Osnivač imenuje privremenog ravnatelja ustanove koji obavlja pripreme za početak rada, pribavlja sve potrebne dozvole te podnosi prijavu za upis u sudski registar, ili pak sve navedeno može obaviti i sam osnivač.

Svaka ustanova ima naziv pod kojim obavlja svoju djelatnost te sudjeluje u pravnom prometu uz napomenu da naziv ustanove mora upućivati na njezinu djelatnost te se njen naziv mora jasno razlikovati od naziva postojećih ustanova. Naziv države, županije, lokalne samouprave ili pak neke druge međunarodne organizacije, povijesne ili druge znamenite osobe, mogu se unijeti u naziv ustanove samo ukoliko je to zakonom određeno ili pak dopušteno od strane te iste zajednice. U naziv ustanove može se unijeti ime ili dio imena neke osobe samo uz njen pristanak ili pristanak nasljednika. Naziv ustanove mora biti na hrvatskom jeziku ispisan latiničnim pismom.

Ustanova može upotrebljavati i skraćeni naziv uz to da skraćeni naziv mora biti takav da se povezuje s ustanovom. Skraćeni naziv upisuje se u sudski registar ustanova. Ustanova je dužna upotrebljavati naziv i skraćeni naziv u obliku i sadržaju u kojemu je upisan u sudski registar ustanova. Naziv ustanove mora se istaknuti na zgradi u kojoj je njeno sjedište, odnosno mjesto u kojem ustanova obavlja svoju djelatnost. Ukoliko ustanova obavlja djelatnost u više mjesta, sjedište ustanove je mjesto u kojem je sjedište poslovodnog organa, uz uvjet da sjedište ustanove ne može biti izvan područja Republike Hrvatske. Ustanova može promijeniti naziv i sjedište samo odlukom osnivača ustanove te se takva izmjena upisuje u registar ustanova.

Djelatnost ustanove određuje se aktom o osnivanju uz to da ustanova može promijeniti djelatnost. Djelatnost ustanove upisuje se u sudski registar ustanova. Ustanova uz registrirane djelatnosti može obavljati i druge djelatnosti koje služe obavljanju djelatnosti upisane u sudski registar ustanova, ako se one u manjem opsegu ili uobičajeno obavljaju uz upisanu djelatnost.

Ustanova može započeti s obavljanjem djelatnosti tek nakon upisa u sudski registar ustanova i nakon dobivenog rješenja nadležnog tijela. Djelatnost podružnice ustanove određuje se aktom o osnivanju ustanove i statutom, te se kao takva upisuje u registar.

5.1.3.3. Ustrojstvo i organi ustanove te opći akti

Unutarnje ustrojstvo ustanove uređuje se statutom ustanove. Ustanovom upravlja upravno vijeće ili neki drugi organ ukoliko to zakonom nije drugačije uređeno. Upravno

vijeće donosi programe rada i razvoja ustanove, nadzire njihovo izvršavanje, odlučuje o financijskom planu i godišnjem obračunu, predlaže promjenu djelatnosti, daje prijedloge i mišljenja o pojedinim pitanjima te donosi odluke i obavlja druge poslove određene zakonom, aktom o osnivanju i statutom ustanove.

Voditelj ustanove je ravnatelj, ukoliko to zakonom nije drugačije određeno. Ravnatelj je odgovoran za zakonitost rada ustanove te on organizira i vodi rad i poslovanje ustanove, predstavlja i zastupa istu, poduzima sve pravne radnje u ime i za račun ustanove te zastupa ustanovu. Ukoliko se u ustanovi ne osniva upravno vijeće ili neki drugi organ, ravnatelj ima sva prava za poduzimanje radnji, osim ako zakonom nije drugačije određeno. Ravnatelja imenuje i razrješava upravno vijeće ili pak u određenim situacijama, ravnatelja može imenovati i Vlada, nadležno ministarstvo ili predstavničko tijelo jedinice lokalne samouprave. Ravnatelj mora biti kompetentna osoba sukladno funkciji koju obnaša te se imenuje na temelju javnog natječaja. Mandat ravnatelja je četiri godine osim ako to zakonom nije drugačije određeno. Ista osoba može se ponovno imenovati za ravnatelja.

Ravnatelj ustanove može biti razriješen prije isteka mandata. Upravno vijeće dužno je razriješiti ravnatelja ukoliko:

- ravnatelj sam zatraži razrješenje u skladu s ugovorom o radnom odnosu,
- nastanu takvi razlozi sukladno propisima, kojima se uređuju radni odnosi koji dovode do prestanka ugovora o radu,
- ravnatelj ne postupa po propisima ili općim aktima ustanove, ili neosnovano ne izvršava odluke tijela ustanove ili postupa protivno njima,
- ravnatelj svojim nesavjesnim ili nepravilnim radom prouzroči ustanovi veću štetu ili ukoliko zanemaruje ili nesavjesno obavlja svoje dužnosti tako da su nastale ili mogu nastati veće smetnje u obavljanju djelatnosti ustanove.

Prije donošenja odluke o razrješenju, ravnatelju se mora dati mogućnost da se izjasni o razlozima za razrješenje. U tom slučaju imenuje se vršitelj dužnosti ravnatelja, a ustanova je dužna raspisati natječaj za ravnatelja u roku od 30 dana od dana imenovanja vršitelja dužnosti. Ukoliko se ravnatelj razriješenih dužnosti smatra neustavno optuženim i razriješenim, ima pravo podnijeti tužbu.

Stručni rad ustanove vodi stručni voditelj ukoliko je to propisano zakonom ili nekim drugim internim aktom. Uvjeti koje mora ispunjavati stručni voditelj te njegova prava, dužnosti i odgovornosti utvrđuju se zakonom te internim aktom ustanove. Stručnog voditelja, kao i ravnatelja, imenuje i razrješava upravno vijeće ustanove, sukladno prethodnom mišljenju stručnog vijeća. Sastav, osnivanje i poslovi stručnog vijeća ustanove utvrđuju se statutom ustanove sukladno zakonu. Stručno vijeće raspravlja i odlučuje o stručnim pitanjima rada ustanove u sklopu nadležnosti.

U podružnici ustanove djelatnost i poslovanje organizira i vodi predstojnik podružnice. Svaka podružnica može imati svoje stručno vijeće i drugo tijelo. Ustanove, podružnice ustanova i zajednice ustanova upisuju se u sudski registar ustanova i u drugu evidenciju ustanova koju vodi ministarstvo u čijem je djelokrugu nadzor nad obavljanjem djelatnosti.

Ustanova ima statut kojim se utvrđuje organizacijski ustroj, ovlasti i način odlučivanja pojedinih tijela, te uređuju druga pitanja od značenja za obavljanje djelatnosti i poslovanje ustanove. Ustanova ima i druge opće akte sukladno zakonu. Statut ustanove te druge opće akte u pravilu donosi upravno vijeće uz suglasnost osnivača ustanove. Navedeni akti ustanove moraju biti dostupni javnosti i transparentni.

5.1.3.4. Imovina ustanove i odgovornost za njene obveze

Imovinu ustanove čine sva pribavljena sredstva od osnivača koja su stečena pružanjem usluga i/ili prodajom proizvoda, te sredstva i/ili imovina pribavljena iz drugih izvora. Ukoliko ustanova na kraju godine ostvari dobit, ona je isključivo smije koristiti za obavljanje i razvoj djelatnosti ustanove koja je ostvarila dobit, ili pak za obavljanje i razvoj djelatnosti druge ustanove kojoj je isti osnivač. Ustanova odgovara za obveze cijelom svojom imovinom, te osnivač ustanove solidarno i neograničeno odgovara za njene obveze.

5.1.3.5. Javnost rada ustanove

Ustanova je obvezna pravovremeno i istinito obavještavati javnost o obavljanju djelatnosti za koju je osnovana te o uvjetima i načinu davanja svojih usluga, budući je njen rad javan. Ustanova je dužna pružiti sve potrebne informacije na uvid javnosti, osim ukoliko je to Zakonom ili drugim aktom tako odlučeno radi zaštite privatnih

podataka. Nadzor nad radom ustanove obavlja nadležno ministarstvo ili neko drugo tijelo državne uprave ako je tako zakonom određeno, dok nadzor nad stručnim radom ustanove obavlja stručno tijelo koje je dužno pružati stručnu pomoć i stručne upute o obavljanju djelatnosti ustanove kako bi se u što većoj mjeri otklonile mogućnosti pogrešaka.

Ravnatelj ustanove dužan je sukladno zakonu, u roku od osam dana od dana donošenja statuta, dostaviti ga nadležnom ministarstvu koji ga odobrava ili obustavlja. U istom roku, ravnatelj ustanove je dužan dostaviti i opći akt kojim se uređuju uvjeti i način obavljanja javne službe. Ukoliko ustanova često donosi opće akte koji nisu u skladu sa zakonom, ili često čini teže povrede zakona, ili ostvaruje dobit koju ne koristi za namjenu radi koje je i osnovana, donositelji zakona obavještavaju osnivače ustanove te predlažu sudu da donese presudu o ukidanju ustanove.

5.1.3.6. Statusne promjene

Ustanova se može pripojiti drugoj ustanovi, ili se pak dvije ili više ustanova mogu spojiti u jednu ustanovu, ili se jedna ustanova može podijeliti na dvije ili više ustanova. Također se ustanova može pretvoriti u trgovačko društvo ili pak pripojiti se trgovačkom društvu. Odluku o navedenim statusnim promjenama donosi osnivač ustanove koji je obvezan obavijestiti nadležno tijelo o navedenim promjenama.

Također, ustanove se mogu, uz suglasnost osnivača, udruživati u zajednice ustanova. Zajednica ustanova je pravna osoba i upisuje se u sudski registar ustanova, te predstavlja svojevrsno umrežavanje ustanova kojim se omogućuje međusobna nadogradnja, savjetovanje, jedinstvo djelovanja, brzina djelovanja, brzi napredak te međusobna pomoć u otklanjaju određenih problema.

5.1.3.7. Prestanak ustanove

Sukladno Zakonu o zakladama i fundacijama (1993:71), postoji nekoliko razloga za prestanak djelovanja ustanove, a to su:

- ukidanje ustanove odlukom suda,
- zabrana obavljanja djelatnosti za koju je ustanova osnovana,
- prestanak važenja dozvole, odnosno ugovora o koncesiji za obavljanje djelatnosti,

- odluka osnivača o prestanku ustanove;
- statusne promjene,
- drugi razlozi sukladno zakonu.

U svim navedenim razlozima prestanka, osim ukoliko se prestanak djelovanja ustanove donosi odlukom osnivača, provodi se postupak likvidacije. Nad ustanovom se može provesti i stečaj, te se ostatak stečajne, odnosno likvidacijske mase predaje osnivaču ustanove.

Podružnica ustanove prestaje djelovati ukoliko:

- Ustanova donese odluku o prestanku podružnice,
- Ustanova prestane postojati.

5.1.4. Pravilnik o sadržaju i načinu vođenja registra udruga

Pravilnik o sadržaju i načinu vođenja registra udruga, na snazi je od ožujka 2015. godine te se sastoji od sedam cjelina, a to su:

- Opće odredbe (članak 1.),
- Registar (članak 2. – članak 8.),
- Upis udruge (članak 9.),
- Prijava i promjene podataka i prestanka djelovanja (članak 10. – 11.),
- Zbirka isprava (članak 12.),
- Davanje, prikupljanje i čuvanje podataka (članak 13. – 17.),
- Prijelazne i završne odredbe (članak 18. – 22.)

5.1.4.1. Opće odredbe

Ovim Pravilnikom propisuje se oblik, sadržaj i način vođenja registra koji se vodi u ministarstvu nadležnom za poslove rada, a u koji se upisuju sindikati, udruge poslodavaca i udruge više razine, ovisno o tome djeluje li udruga u jednoj ili više županija ili na teritoriju cijele Republike Hrvatske.

5.1.4.2. Registar

Registar se vodi u obliku knjige na papiru ili u elektroničkom obliku te se sastoji od:

- knjige udruga i
- knjige udruga više razine.

Knjiga koja se vodi na papiru je tvrdog omota, u obliku knjige, na kojem je velikim tiskanim slovima utisnut tekst „KNJIGA“ uz koje se piše naziv udruge za koju se knjiga vodi. Na prvoj unutarnjoj stranici Knjige upisuje se velikim tiskanim slovima naziv nadležnog tijela i rimskim brojem redni broj Knjige te se ovjerava od strane ovlaštene osobe. Preostale stranice označene su rednim brojevima.

Registar koji se vodi u elektroničkom obliku sastoji se od registarskih uložaka u koje se, za svaku udrugu, upisuju potrebni podaci, te se svaki registarski uložak obilježava s registarskim brojem udruge. Podaci uneseni na ovaj način, jednom godišnje se pohranjuju na odgovarajući medij radi zaštite od gubitka, oštećenja ili uništenja.

U Knjigu se sukladno Pravilniku o načinu vođenja registra udruga (2015:4), upisuju sljedeći podaci o udruzi:

- registarski broj i osobni identifikacijski broj (u daljnjem tekstu: oib),
- naziv i skraćeni naziv,
- sjedište,
- datum utemeljenja,
- datum donošenja statuta,
- podatak djeluje li udruga u jednoj ili više županija ili na teritoriju cijele države,
- naziv izvršnog tijela,
- ime i prezime osoba ovlaštenih za zastupanje,
- datum upisa u registar,
- datum prestanka djelovanja.

U Knjigu se upisuju za svaku udrugu i podaci koji se odnose na promjene svih prethodno navedenih podataka.

Svaka udruga ima stalni registarski broj koji se određuje pri upisu u registar udruga i sastoji se od:

- Velikih slova US i rednog broja pod kojim je u Knjigu sindikata upisan sindikat,
- Velikih slova UP i rednog broja pod kojim je u Knjigu udruga poslodavaca upisana udruga poslodavaca,
- Velikih slova USV i rednog broja pod kojim je u Knjigu udruga sindikata više razine upisana udruga sindikata više razine,
- Velikih slova UPV i rednog broja pod kojim je u Knjigu udruga poslodavaca više razine upisana udruga poslodavaca više razine.

U slučaju upisivanja prestanka djelovanja udruge, s dvije crvene kose crte precrtavaju se sve stranice u koje su upisani podaci o udruzi.

Registar je javan te pravo uvida u podatke upisane u registar ima osoba koja obrazloži postojanje svog pravnog interesa. Ukoliko se pravni interes dokaže, uvid se obavlja u nazočnosti ovlaštene osobe zadužene za vođenje registra.

Knjige i zbirke isprava propisane ovim pravilnikom smatraju se knjigama trajne vrijednosti, stoga je ovlaštena osoba zadužena za vođenje registra, dužna čuvati knjige i zbirke isprava na način da se zaštite od zlouporabe, uništenja i oštećenja.

5.1.4.3. Upis udruge

Udruga se upisuje u registar podnošenjem zahtjeva za upis nadležnom tijelu.

Zahtjevu za upis prilažu se:

- odluka o utemeljenju,
- zapisnik o radu i odlukama utemeljiteljske skupštine,
- statut,
- popis utemeljitelja,
- odluka o imenovanju osoba ovlaštenih za zastupanje,
- popis članova izvršnog tijela.

5.1.4.4. Zbirka isprava

Zbirka isprava vodi se uz registar za svaku udrugu i čuva u posebnom omotu na kojem se u gornjem desnom kutu upisuje registarski broj udruge.

U zbirku slažu se kronološkim redom:

- Zahtjev za upis u registar udruga s prilozima,
- Prijava promjene podataka s prilozima,
- Prijava za upis prestanka djelovanja s prilozima,
- Izvješće o održavanju sjednice najvišeg tijela udruge i podacima o ukupnom broju članova udruge iz kojeg je vidljivo da se broj članova udruge smanjio ispod broja članova zakonom određenog za utemeljenje udruge,
- Pravomoćna sudska odluka o prestanku djelovanja udruge.

5.2. Računovodstveno – financijska regulativa

U ovom poglavlju su navedeni akti koji se odnose na računovodstvo i financije samih neprofitnih organizacija, a to su: Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija, Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu, Pravilnik o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i registru neprofitnih organizacija, Pravilnik o sustavu financijskog upravljanja i kontrola te izradi i izvršavanju financijskoh planova neprofitnih organizacija, Uredba o kriterijima, mjerilima i postupcima financiranja i ugovaranja programa i projekata od interesa za opće dobro koje provode udruge te Pravilnik o načinu vođenja evidencija i izdavanja potvrda o primitku dobrovoljnih priloga (donacija) i članarina, izvješćima o primljenim donacijama za financiranje izborne promidžbe i izvješćima o troškovima (rashodima) izborne promidžbe te financijskim izvještajima za financiranje izborne promidžbe.

5.2.1. Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija

Hrvatski sabor je u listopadu 2014. godine donio Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija, koji je stupio na snagu 1. siječnja 2015. godine. Ovaj Zakon je predvidio i donošenje tri Pravilnika o kojima će se detaljnije spominjati u ovom poglavlju, a oni su: Pravilnik o sustavu financijskog upravljanja i kontrola, izradi i izvještavanju financijskih planova neprofitnih organizacija, Pravilnik o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i registru neprofitnih organizacija, Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu. Ovaj Zakon sastoji se od jedanaest cjelina, a to su:

- Opće odredbe (članak 1. – 2.),
- Sustav financijskog poslovanja (članak 3. – 6.),
- Računovodstvo (članak 7. – 18.),

- Popis imovine i obveza (članak 19. – 21.),
- Način iskazivanja imovine, obveza i vlastitih izvora te priznavanja prihoda, rashoda, primitaka i izdataka (članak 22. – 27.),
- Financijsko izvještavanje (članak 28. – 32.),
- Registar neprofitnih organizacija (članak 33. – 36.),
- Javna objava godišnjih financijskih izvještaja (članak 37.),
- Nadzor (članak 38. – 44.)
- Prekršajne odredbe (članak 45.),
- Prijelazne i završne odredbe (članak 46.)

5.2.1.1. Opće odredbe

Ovim Zakonom se uređuje okvir financijskog poslovanja, elementi računovodstva i načela financijskog poslovanja, izvještavanje o djelovanju, računovodstvena načela, knjigovodstvene isprave i sve druge bitne činjenice za poslovanje neprofitnih organizacija. Obveznici primjene ovog Zakona jesu sve domaće i strane udruge, zaklade, fundacije, ustanove, umjetničke organizacije, sindikati, komore te sve druge pravne osobe kojima nije temeljni cilj osnivanja i poslovanja, stjecanje dobiti, te na taj način stječu neprofitni karakter. Političke stranke primjenjuju samo odredbe koje se odnose na vođenje poslovnih knjiga i upis u Registar neprofitnih organizacija, dok vjerske zajednice primjenjuju samo odredbe koje se odnose na dostavu izvještaja o potrošnji proračunskih sredstava, kontrolama te financijskom nadzoru.

5.2.1.2. Sustav financijskog poslovanja

Poslovanje neprofitnih organizacije se na osnovu ovog Zakona treba temeljiti na načelu dobrog financijskog upravljanja (sustavi unutarnje kontrole kojima se postiže razumna sigurnost u namjenskom, etičnom, ekonomičnom, djelotvornom i učinkovitom korištenju sredstava) te na načelu javnosti i transparentnosti (financijsko izvještavanje). (Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija 2014:3)

Neprofitna organizacija koja je obveznik vođenja dvojnog knjigovodstva, je dužna provoditi samoprocjenu učinkovitog i djelotvornog funkcioniranja sustava financijskog upravljanja i kontrola koje uključuju:

- Kontrolno okruženje,
- Upravljanje rizicima,
- Kontrolne aktivnosti,
- Informacije i komunikacije,
- Praćenje i procjenu sustava.

Pod kontrolnim okruženjem se podrazumijeva osobni i profesionalni integritet, etičke vrijednosti svih članova, rukovođenje i stil upravljanja, određivanje misije, vizije i ciljeva, organizacijska struktura, dodjela ovlasti i odgovornosti, uspostava odgovarajuće linije izvješćivanja, upravljanje ljudskim resursima te kompetentnost zaposlenika. Upravljanje rizicima je cjelokupan proces utvrđivanja, procjene i praćenja rizika, u svrhu djelotvornijeg i učinkovitijeg djelovanja neprofitne organizacije. Kontrolne aktivnosti se temelje na pisanim pravilima, načelima, postupcima i drugim mjerama kojima se smanjuje djelovanje rizika na prihvatljivu razinu, stoga je ključno da te aktivnosti budu pravodobne i primjenjive sukladno situacijama. Informacije i komunikacije se odnose na financijska i druga izvješća, za koja je ključno da budu točna i ažurna, kako bi se omogućilo lakše upravljanje i kontrolu poslovanja. Praćenje i procjena se provode radi evaluacije učinka te poboljšanja djelovanja u budućem razdoblju. Pravilnik o sustavu financijskog upravljanja i kontrola, izrada i izvršavanje financijskih planova neprofitnih organizacija je dopuna ovog Zakona kojim se utvrđuje način provođenja samoprocjene neprofitnih organizacija, uzimajući u obzir visinu prihoda, vrijednost imovine i pravni oblik. (Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija 2014:4)

Neprofitna organizacija koja je obveznik vođenja dvojnog knjigovodstva također je dužna izrađivati godišnji plan rada te financijski plan za njegovu provedbu koji se sastoji od plana prihoda i rashoda, plana zaduživanja i otplata te obrazloženja financijskog plana. Pravilnik o sustavu financijskog upravljanja i kontrola, izrada i izvršavanje financijskih planova neprofitnih organizacija je dopuna ovog Zakona te propisuje metodologiju izrade samog financijskog plana te uvjete izvršavanja. (Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija 2014:5)

Neprofitna organizacija koja se financira sredstvima iz javnog izvora, dužna je dostaviti izvještaj o potrošnji istih onom tijelu koje je financira. Javna tijela na taj način stječu pravo vršiti kontrole na licu mjesta, kako bi se opravdao i kontrolirao utrošak sredstava.

Pravilnikom o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i registru neprofitnih organizacija, utvrđuje se minimalan sadržaj i rokovi dostave izvještaja o potrošnji proračunskih sredstava. (Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija 2014:6)

5.2.1.3. Popis imovine i obveza

Neprofitne organizacije na samom početku poslovanja dužne su popisati imovinu i obveze te navesti njihove pojedinačne vrijednosti u količini i novcu. Na kraju svake poslovne godine, iste su dužne popisati svu imovinu i obveze pojedinačno u popisne liste, radi usklađenja knjigovodstvenog stanja sa stvarnim. Popis imovine i obveza obavlja povjerenstvo koje nakon popisa sastavlja i predaje izvještaj o zatečenom stanju zakonskom zastupniku. Povjerenstvo za popis osniva zakonski zastupnik. Povjerenstvo je dužno nakon popisa sastaviti izvještaj o zatečenom stanju te ga predati zakonskom zastupniku. Zakonski zastupnik zatim na temelju izvještaja i popisnih lista odlučuje o eventualnom:

- nadoknađivanju utvrđenih manjkova,
- priznavanju i evidentiranju utvrđenih viškova,
- otpisu nenaplativih i zastarjelih potraživanja i obveza,
- rashodovanju sredstava, opreme i sitnog inventara,
- mjerama protiv osoba odgovornih za manjkove, oštećenja, neusklađenost knjigovodstvenog stanja sa stvarnim, zastaru i nenaplativost potraživanja i slično.

Ukoliko se utvrdi da je stvarno stanje jednako knjigovodstvenom, izvještaj se kao takav usvaja, te se sva imovina i obveze prenose u narednu godinu. Isto je definirano i Uredbom o računovodstvu neprofitnih organizacija (2008:13-19)

5.2.1.4. Način iskazivanja imovine, obveza i vlastitih izvora te priznavanje prihoda, rashoda, primitaka i izdataka

Imovina, obveze i vlastiti izvori definiraju financijski položaj neprofitne organizacije. Imovinu predstavljaju svi resursi koje jedna neprofitna organizacija kontrolira kao rezultat prošlih događaja i od koji se očekuju buduće ekonomske koristi. Obveze predstavljaju sva nepodmirena dugovanja koja su proizašla iz prošlih događaja, a za

koje se očekuje odljev resursa u budućnosti. Vlastiti izvori predstavljaju ostatak vrijednosti imovine nakon podmirenja svih obveza. (Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija 2014:22, Uredba o računovodstvu neprofitnih organizacija 2008:16-19)

Imovina se početno iskazuje po nabavnoj vrijednosti što podrazumijeva samu vrijednost imovine koja može biti uvećana za zavisne troškove poput carine, troškove prijevoza i slično. Dugotrajnu imovinu predstavlja financijska i nefinancijska imovina čiji je vijek uporabe veći od jedne godine i koja duže od jedne godine zadržava isti pojavni oblik. Ona dugotrajna nefinancijska imovina čiji je pojedinačni trošak niži od 3.500,00 kuna, može se otpisati jednokratno stavljanjem u uporabu. U trošak nefinancijske imovine ulaze i svi zavisni troškovi.

Kratkotrajna nefinancijska imovina je imovina čiji je vijek uporabe manji od jedne godine. Amortizacija dugotrajne nefinancijske imovine se vrši linearnom metodom[10]. Prihodi i rashodi priznaju se po računovodstvenom načelu nastanka događaja. Prihod predstavlja povećanje ekonomskih koristi ili uslužnog potencijala tijekom izvještajnog razdoblja u obliku pritjecanja imovine, bez istovremenog povećanja obveza, odnosno smanjenje obveza bez odljeva imovine. Rashod predstavlja umanjenje ekonomskih koristi u obliku smanjenja imovine ili povećanja obveza bez istovremenog povećanja imovine. Sukladno Zakonu o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija (2014:26) i Uredbi o računovodstvu neprofitnih organizacija (2008:20) računovodstveno načelo nastanka događaja znači da se:

- Recipročni prihodi (na temelju isporučenih dobara i/ili usluga) priznaju u izvještajnom razdoblju na koje se odnose pod uvjetom na su mjerljivi neovisno o naplati,
- Nerecipročni prihodi (donacije, članarine, pomoći i slično) priznaju u izvještajnom razdoblju na koje se odnose pod uvjetom da su naplaćeni, i to najkasnije do trenutka predočavanja financijskih izvještaja za isto razdoblje;
- Donacije povezane s izvršenjem ugovorenih programa priznaju u bilanci kao odgođeni prihod,

[10] U obračun amortizacije iznimno ne ulaze zemljišta, obnovljiva prirodna bogatstva, umjetnička djela i ostale izložbene vrijednosti te plemeniti metali i ostale pohranjene vrijednosti.

- Donacije povezane s nefinancijskom imovinom koja se amortizira priznaju se u bilanci kao odgođeni prihod,
- Rashodi priznaju u izvještajnom razdoblju na koje se odnose neovisno o naplati,
- Rashodi za utrošak kratkotrajne nefinancijske imovine priznaju se u trenutku stvarnog utroška, odnosno prodaje imovine,
- Troškovi nabave dugotrajne imovine, kapitaliziraju, odnosno smanjuju troškove financiranja tekućeg razdoblja, a u rashode priznaju tijekom korisnog vijeka uporabe.

Primici i izdaci jesu priljevi i odljevi novca i novčanih ekvivalenata, te se priznaju na temelju novčanog računovodstvenog načela.

5.2.1.5. Nadzor

Sukladno Zakonu o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija (2014:38), ministarstvo financija obavlja financijski nadzor putem inspektora financijskog nadzora kod neprofitnih organizacija, koji podrazumijeva nadzor nad zakonitim pribavljanjem financijskih sredstava iz javnih i drugih izvora, nadzor nad upravljanjem financijskim sredstvima te utvrđivanje koriste li sredstva za ostvarivanje ciljeva zbog kojih je osnovana neprofitna organizacija.

Financijski nadzor obavlja se na slijedeći način:

- Izravnim nadzorom kod subjekta,
- Analizom poslovne dokumentacije, propisa i općih akata u skladu s kojima posluje subjekt,
- Pregledom poslovnih prostorija, zgrada, predmeta, robe i drugih stvari u skladu sa svrhom financijskog nadzora,
- Praćenjem, prikupljanjem i provjerom knjigovodstvenih isprava, poslovnih knjiga i financijskih izvještaja,
- Provjerom sustava kojeg subjekt primjenjuje za obradu podataka kod računovodstvenih poslova.

Neprofitna organizacija koja je subjekt nadzora, dužna je inspektoru omogućiti nadzor cjelokupne poslovne dokumentacije, prostorija u kojima djeluje, pregled robe i materijala i drugih relevantnih podataka kako bi se nadzor mogao nesmetano obaviti.

Postupak samog nadzora započinje uručenjem obavijesti za obavljanje nadzora, iznimno se može izvršiti i bez same obavijesti, ukoliko postoji mogućnost da subjekt nadzora djeluje mimo zakona.

Nakon samog obavljenog nadzora, sastavlja se zapisnik koji sadržava podatke poput naziva subjekta nadzora, mjesto provođenja i vrijeme trajanja nadzora, imena ovlaštenih osoba za zastupanje, opis radnji, činjenica i dokaza po kojima su utvrđene nepravilnosti te druge relevantne podatke. Zakonski zastupnik neprofitne organizacije ima pravo na podnošenje prigovora u roku od petnaest dana od primitka zapisnika, nakon kojeg mu je inspektor dužan u roku od petnaest dana od primitka prigovora, dostaviti pisani odgovor. Prigovor i odgovor ulaze u sastavni dio zapisnika o obavljenom nadzoru.

Inspektor financijskog nadzora koji je obavio nadzor, ovlašten je poduzeti slijedeće radnje:

- Donijeti rješenje za otklanjanje nepravilnosti i rok za otklanjanje istih,
- Donijeti rješenje o povratu javnih i drugih sredstava, ukoliko se utvrdi njihovo nezakonito korištenje,
- Podnošenje kaznene prijave nadležnom državnom odvjetništvu, ukoliko postoji osnovana sumnja za počinjeno kazneno djelo,
- Sastavlja optužni prijedlog, ukoliko se utvrdi da je ostvaren prekršaj,
- Obavještava Ureda za sprječavanje pranja novca, ukoliko postoji osnovana sumnja za pranje novca ili financiranje terorizma. (Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija 2014:44)

5.2.1.6. Prekršajne odredbe

Novčanom kaznom od 5.000,00 kuna do 200.000,00 kuna kaznit će se za prekršaj neprofitna organizacija koja vodi dvojno knjigovodstvo, dok novčanom kaznom u iznosu od 1.000,00 kuna do 50.000,00 kuna kaznit će se za prekršaj ona neprofitna organizacija koja vodi jednostavno knjigovodstvo ukoliko:

- Ne provodi samoprocjenu funkcioniranja sustava financijskog upravljanja i kontrola sukladno Zakonu,
- Ne izrađuje i/ili usvaja financijske planove sukladno Zakonu,

- Ne dostavi izvještaj o potrošnji javnih sredstava nadležnom tijelu,
- Ne vodi poslovne knjige, ne sastavlja knjigovodstvene isprave i financijske izvještaje na jeziku i u valuti koji se koriste u Republici Hrvatskoj,
- Ne vodi poslovne knjige dvojnog knjigovodstva sukladno Zakonu,
- Ne koristi zakonski utvrđen računski plan prilikom unošenja podataka u glavnu knjigu,
- Ne vodi poslovne knjige na način da se osiguraju ispravnost i kontrola unesenih podataka, i/ili čuvanje i mogućnost korištenja podataka, i/ili dobivanje uvida u račune glavne knjige te vremenski slijed obavljenog unosa poslovnih događaja,
- Vodi poslovne knjige za godinu koja nije jednaka kalendarskoj,
- Ne otvori i/ili zaključi poslovne knjige sukladno Zakonu,
- Ne zaštiti poslovne knjige na način i u rokovima utvrđenim Zakonom,
- Ne čuva knjigovodstvene isprave na način i u rokovima sukladno Zakonu,
- Ne obavlja popis imovine i obveza sukladno Zakonu,
- Imovinu i obveze ne iskazuje po računovodstvenom načelu nastanka događaja,
- Prihode i rashode ne priznaje uz primjenu računovodstvenog načela nastanka događaja,
- Ne sastavlja i ne podnosi financijske izvještaje sukladno Zakonu,
- Ne objavljuje revizorsko izvješće, odnosno uvid u financijske izvještaje na svojim mrežnim stranicama,
- Ne upiše se u Registar neprofitnih organizacija,
- Ne obavijesti o promjeni podataka unesenih u Registar neprofitnih organizacija,
- Ne omogući nadzor ovlaštenoj osobi za obavljanje istog,
- Ne otkloni utvrđene nepravilnosti i ne obavijesti Ministarstvo financija.

(Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija 2014:45)

Također, novčanom kaznom od 5.000,00 kuna do 20.000,00 kuna kaznit će se zakonski zastupnik neprofitne organizacije koja vodi dvojno knjigovodstvo, odnosno kaznom od 1.000,00 kuna do 10.000,00 kuna, kaznit će se zastupnik neprofitne organizacije koja vodi jednostavno knjigovodstvo, ukoliko se ispostavi da je neprofitna organizacija učinila neki od prethodno navedenih prekršaja. Novčanom kaznom od 10.000,00 kuna do 50.000,00 kuna, kaznit će se čelnik tijela javne uprave koji je odobrio isplatu neprofitnoj organizaciji koja nije upisana u Registar.

5.2.2. Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu

Aktualni Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu na snazi je od siječnja 2015. godine te se sastoji od četiri cjeline, a to su:

- Temeljne odredbe (članak 1. – 5.),
- Sadržaj i primjena računskog plana (člana 6. – 51.),
- Jednostavno knjigovodstvo i primjena novčanog računovodstvenog načela (članak 52. – 57.).
- Prijelazne i završne odredbe (članak 58. – 59.).

5.2.2.1. Temeljne odredbe

Pravilnikom o neprofitnom računovodstvu i računskom planu definira se sukladno zakonu, raspored, sadržaj i primjena računa ili konta u računskom planu, način vođenja jednostavnog knjigovodstva te primjena novčanog računovodstvenog načela, minimalni sadržaj poslovnih knjiga jednostavnog knjigovodstva te stope amortizacije. Neprofitno računovodstvo se sukladno zakonu temelji na općeprihvaćenim računovodstvenim načelima točnosti, istinitosti, pouzdanosti i pojedinačnom iskazivanju poslovnih događaja.

Neprofitne organizacije su dužne voditi knjigovodstvo po načelu dvojnog knjigovodstva prema unaprijed definiranom računskom planu od strane zakonodavca, osim neprofitnih organizacija koje ispunjavaju uvjete za vođenje jednostavnog računovodstva, o kojima će se detaljnije obrazlagati u nastavku poglavlja. Također, neprofitne organizacije su dužne osigurati podatke pojedinačno po vrstama prihoda i rashoda kao i o stanju imovine, obveza i vlastitih izvora, te je njihov zakonski zastupnik odgovoran za njihovo zakonito djelovanje.

5.2.2.2. Sadržaj i primjena računskog plana

Računski plan ili kontni plan služi za organizirano evidentiranje svake aktivnosti u svrhu pružanja i razumijevanja financijskog „zdravlja“ svakog korisnika. Računskim, odnosno kontnim planom za neprofitne organizacije su utvrđene brojčane oznake i nazivi pojedinih računa po kojima su neprofitne organizacije obvezne knjigovodstveno iskazati imovinu, obveze i izvore vlasništva, te prihode i rashode sukladno Pravilniku o neprofitnom računovodstvu i računskom planu (2014:7-51) te Uredbi o računovodstvu

neprofitnih organizacija (2008:21-64). Računi su razvrstani na razrede, skupine, podskupine i odjeljke, koji se mogu dalje raščlanjivati prema potrebi korisnika.

Računski plan sadrži sedam razreda, i to:

- 0 – Nefinancijska imovina,
- 1 – Financijska imovina,
- 2 – Obveze,
- 3 – Prihodi,
- 4 – Rashodi,
- 5 – Vlastiti izvori,
- 6 – Izvanbilančni zapisi.

Nefinancijska imovina obuhvaća:

- *01 – Neproizvedenu dugotrajnu imovinu* (materijalna i nematerijalna imovina): Prirodna bogatstva, građevinski objekti[11], patenti, koncesije, licence i drugo;
- *02 – Proizvedenu dugotrajnu imovinu:*
  Građevinski objekti, postrojenja i oprema, prijevozna sredstva, knjige i umjetnička djela i drugo;
- *03 – Plemenite metale i ostale pohranjene vrijednosti* (ne koriste se u obavljanju djelatnosti):
  Plemeniti metali, drago kamenje, pohranjene knjige, umjetnička djela i slično;
- *04 – Sitni inventar* (zalihe i sitan inventar u uporabi);
- *05 – Dugotrajnu nefinancijsku imovinu u pripremi:*
  Ulaganja u tijeku izrade ili nabave proizvedene dugotrajne imovine;
- *06 – Proizvedenu kratkotrajnu imovinu:*
  Zalihe za obavljanje djelatnosti, proizvodnju i proizvode te roba za daljnju prodaju.

Ulaganja kojima se produžuje vijek uporabe, povećava kapacitet, mijenja namjena ili znatno poboljšavaju funkcionalna svojstva evidentira se kao povećanje vrijednosti imovine.

[11] Oni objekti koji se grade u svrhu poboljšanja kvalitete, povećanja produktivnosti zemljišta ili sprječavanja erozije i drugih oblika uništavanja.

Financijska imovina obuhvaća:

- *11 – Novac u banci i blagajni:*

  Novac u banci, novac u blagajni, izdvojena novčana sredstva, novac i vrijednosnice u blagajni;

- *12 – Depozite, jamčevne pologe*[12] *i potraživanja od radnika te za više plaćene poreze i ostalo*
- *13 – Zajmove* (klasificirani prema primateljima):

  Zajmovi građanima i kućanstvima, zajmovi pravnim osobama, zajmovi ostalim subjektima;

- *14 – Vrijednosne papire* (prema vrstama financijskih instrumenata);
- *15 – Dionice i udjele u glavnici;*
- *16 – Potraživanja za prihode poslovanja:*

  Potraživanja od kupaca, potraživanja za članarine i članske doprinose, potraživanja za prihode prema posebnim propisima, potraživanja za prihode od imovine te ostala potraživanja;

- *19 – Rashode budućih razdoblja i nedospjele naplate prihoda (aktivna vremenska razgraničenja):*

  Unaprijed plaćeni rashodi koji se ne odnose na tekuće razdoblje, prihodi koji pripadaju određenom obračunskom razdoblju u kojem nije dospjela njihova naplata.

Obveze se sastoje od:

- *24 – Obveza za rashode* (u trenutku nastanka priznaju se kao rashod):

  Obveze prema radnicima, materijalni rashodi, financijski rashodi, prikupljena sredstva pomoći[13], kazne i naknade šteta te ostale tekuće obveze;

- *25 – Obveza za vrijednosne papire* (klasificirane prema vrstama financijskih instrumenata);
- *26 – Obveza za kredite i zajmove;*
- *29 – Odgođeno plaćanje rashoda i prihodi budućih razdoblja (pasivna vremenska razgraničenja):*

[12] Jamčevni polozi jesu kaucije koje služe kao osiguranje za izvršenje ugovorne obveze.

[13] Obveza za prikupljena sredstva pomoći se evidentiraju u trenutku primitka, te kada ih proslijedi krajnjem korisniku ili korisnicima, priznaju se rashodi za danu donaciju i prihodi od donacija.

Rashodi koji nisu fakturirani a terete tekuće razdoblje, prihodi koji su naplaćeni u tekućem razdoblju a odnose se na iduće obračunsko razdoblje.

Prihodi se klasificiraju na sljedeći način:

- *31 – Prihodi od prodaje roba i pružanja usluga;*
- *32 – Prihodi od članarina i članskih doprinosa;*
- *33 – Prihodi po posebnim propisima:*

  Prihodi iz proračuna i ostalih izvora;
- *34 – Prihodi od imovine:*

  Prihodi od financijske imovine (kamate, pozitivne tečajne razlike, dividende i slično), prihodi od nefinancijske imovine (prihodi od zakupa, iznajmljivanja imovine te ostali);
- *35 – Prihodi od donacija;*
- *36 – Ostali prihodi:*

  Prihodi od naknada šteta i refundacija, prihodi od prodaje dugotrajne imovine, otpis obaveza, naplaćena otpisana potraživanja;
- *37 – Prihodi od povezanih neprofitnih organizacija.*

Rashodi se klasificiraju na sljedeći način:

- *41 – Rashodi za radnike:*

  Plaće (bruto iznos), bonusi, nagrade, darovi, otpremnine, naknade za bolest, invalidnost i smrtni slučaj, doprinosi na plaću i slično;
- *42 – Materijalni rashodi;*
- *43 – Rashodi amortizacije;*
- *44 – Financijski rashodi:*

  Rashodi za kamate, negativne tečajne razlike, zatezne kamate i slično;
- *45 – Donacije*);
- *46 – Ostali rashodi:*

  Kazne, penali, naknade štete, neotpisana vrijednost, rashodovanje imovine, otuđenje imovine, otpisana potraživanja te ostali;
- *47 – Rashodi vezani uz financiranje povezanih neprofitnih organizacija.*

Vlastiti izvori dijele se na:

- *51 – Vlastiti izvori i*
- *52 – Rezultat poslovanja.*

Izvanbilančni zapisi sadrže stavke koje su vezane, ali nisu uključene u bilančne kategorije, i to:

- *Tuđa materijalna imovina,*
- *Prava,*
- *Vrijednosni papiri.*

5.2.3. Pravilnik o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i registru neprofitnih organizacija

Aktualni Pravilnik o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i registru neprofitnih organizacija na snazi je od ožujka 2015. godine te se sastoji od sedam cjelina, a to su:

- Temeljne odredbe (članak 1. – 4.),
- Financijsko izvještavanje u sustavu dvojnog knjigovodstva (člana 5. – 11.),
- Financijsko izvještavanje u sustavu jednostavnog knjigovodstva (članak 12.).
- Izjava o neaktivnosti (članak 13.),
- Izvještaj o potrošnji proračunskih sredstava (članak 14. – 16.),
- Registar neprofitnih organizacija (članak 17. – 21.),
- Prijelazne i završne odredbe (članak 22.).

5.2.3.1. Opće odredbe

Ovim se Pravilnikom propisuje oblik i sadržaj financijskih izvještaja i izjave o neaktivnosti, razdoblja za koja se financijski izvještaji sastavljaju, obveza i rokovi njihovog podnošenja, minimalni sadržaj i rokovi dostave izvještaja o potrošnji proračunskih sredstava, te način vođenja, upis, brisanje i promjena podataka u Registru neprofitnih organizacija.

Za sastavljanje financijskih izvještaja odgovorna je osoba koja rukovodi službom računovodstva, odnosno osoba kojoj je povjereno vođenje računovodstva uz to da zakonski zastupnik neprofitne organizacije potpisuje financijske i druge izvještaje te je odgovoran za njihovu vjerodostojnost i predaju.

5.2.3.2. Izjava o neaktivnosti i Izvještaj o potrošnji proračunskih sredstava

Izjavu o neaktivnosti sastavlja neprofitna organizacija za prethodnu poslovnu godinu ukoliko tijekom te poslovne godine nije imala poslovnih događaja, niti u poslovnim knjigama iskazane podatke o imovini i obvezama.

Izjavu o neaktivnosti za prethodnu poslovnu godinu neprofitna organizacija dužna je dostaviti zakonodavcu u roku od 60 dana od isteka poslovne godine.

Neprofitne organizacije koje se financiraju sredstvima iz javnih izvora, uključujući i sredstva državnog proračuna i proračuna lokalnih i regionalnih jedinica, obvezne su sastaviti izvještaj o potrošnji proračunskih sredstava za poslovnu godinu i dostaviti ga davatelju sredstava u roku od 60 dana od isteka poslovne godine.

5.2.3.3. Registar neprofitnih organizacija

Svaka neprofitna organizacija je dužna upisati se u Registar neprofitnih organizacija, na temelju prijave dostavljene Ministarstvu financija, najkasnije u roku od 60 dana od upisa u matični registar[14]. Registar neprofitnih organizacija je središnji izvor podataka o neprofitnoj organizaciji potrebnih za utvrđivanje i praćenje obveze sastavljanja i podnošenja financijskih izvještaja, utvrđivanja financijskog položaja i djelovanja, te namjenskog korištenja sredstva proračuna. Registar neprofitnih organizacija i dostupan je na mrežnim stranicama Ministarstva financija. Upis u Registar je uvjet za dobivanje sredstava iz proračuna javnih izvora. Registar predstavlja popis svih neprofitnih organizacija na teritoriju Republike Hrvatske, čiji su podaci javni i dostupni svima. Prilikom upisa u Registar, neprofitnoj organizaciji se dodjeljuje redni broj upisa koji je jedinstven i neponovljiv.

Neprofitna organizacija dužna je izvještavati o promjeni podataka unesenih u Registar, podnošenjem prijave na zakonski propisanom obrascu. Također, ukoliko dođe do prestanka djelovanja neke neprofitne organizacija, ona se briše iz registra brisanjem iz matičnog registra u koji je neprofitna organizacija upisana prilikom osnivanja. (detaljnije o samom registru u poglavlju 2.11. Pravilnik o sadržaju i načinu vođenja registra udruga)

[14] Odgovarajući registar u Republici Hrvatskoj pod kojim je neprofitna organizacija upisana prilikom osnivanja.

5.2.4. Pravilnik o sustavu financijskog upravljanja i kontrola te izradi i izvršavanju financijskih planova neprofitnih organizacija

Pravilnik o sustavu financijskog upravljanja i kontrola te izradi i izvršavanju financijskih planova neprofitnih organizacija, na snazi je od listopada 2015. godine te se sastoji od pet cjelina, a to su:

- Opće odredbe (članak 1. – 2.),
- Samoprocjena funkcioniranja sustava financijskog upravljanja i kontrola neprofitnih organizacija (članak 3. – 9.),
- Metodologija izrade financijskog plana te izmjena i dopuna financijskog plana (članak 10. – 19.),
- Način i uvjeti izvršavanja financijskog plana (članak 20. – 25.),
- Prijelazne i završne odredbe (članak 26. – 28.).

5.2.4.1. Opće odredbe

Ovim Pravilnikom se temeljem zakona, utvrđuje način provođenja samoprocjene funkcioniranja sustava financijskog upravljanja i kontrola neprofitne organizacije, te se propisuje metodologija izrade financijskog plana, izmjena i dopuna financijskog plana, kao i način i uvjeti izvršavanja financijskog plana.

Odredbe ovoga Pravilnika odnose se na neprofitne organizacije koje su obveznici vođenja dvojnog knjigovodstva, ali i ne i na one koje vode dvojno knjigovodstvo, iako uvjetima udovoljavaju vođenju jednostavnog knjigovodstva, ali o tome nisu donijeli odluku. Također, odredbe ovog pravilnika koje se odnose na provođenje samoprocjene, ne odnose se na neprofitne organizacije kojima je osnivač Republika Hrvatska i jedna ili više jedinica lokalne i regionalne samouprave. Navedene neprofitne organizacije provode samoprocjenu davanjem Izjave o fiskalnoj odgovornosti.

5.2.4.2. Samoprocjena funkcioniranja sustava financijskog upravljanja i kontrola neprofitnih organizacija

Svaka neprofitna organizacija koja ispunjava uvjete pravilnika dužna je provoditi samoprocjenu učinkovitosti i djelotvornosti funkcioniranja sustava financijskog upravljanja i kontrola. Zakonski zastupnik neprofitne organizacije je dužan provoditi

samoprocjenu učinkovitosti i djelotvornosti funkcioniranja sustava financijskog upravljanja i kontrola za svaku poslovnu godinu.

Samoprocjena se provodi popunjavanjem Upitnika o funkcioniranju sustava financijskog upravljanja i kontrola čiji je oblik i sadržaj određen zakonom. Cilj upitnika je utvrđivanje da li se dobivena sredstva koriste zakonito, namjenski i svrsishodno, te provjera funkcioniranja financijskog upravljanja. Zakonski zastupnik je dužan obavijestiti nadležno tijelo o popunjenom obrascu, odnosno o provedenoj samoprocjeni.

Zakonski zastupnik neprofitne organizacije koja u godini za koju se provodi samoprocjena ostvaruje prihode koji su veći ili jednaki iznosu od 3.000.000,00 kuna, dužan je sastaviti i akcijski plan za poboljšanje sustava financijskog upravljanja i kontrola ako na sva pitanja iz Upitnika nema potvrdnog odgovora. Akcijski plan sadrži pitanja na koja je dan negativan ili djelomično potvrdan odgovor, aktivnosti koje je potrebno poduzeti kako bi se poboljšao sustav financijskog upravljanja i kontrola, te koje će na kraju krajeva dovesti do otklanjanja manjkavosti. Popunjavanje upitnika, kao i izrada akcijskog plana, provode se najkasnije u roku od 30 dana od roka predviđenog za podnošenje godišnjih financijskih izvještaja za tu poslovnu godinu. Navedene evidencije je neprofitna organizacija dužna čuvati najmanje sedam godina.

Neprofitna organizacija koja ostvaruje sredstva iz javnih izvora, dužna je dostaviti tijelu koje je financira, dokaz o provedenoj samoprocjeni funkcioniranja sustava financijskog upravljanja i kontrola.

5.2.4.3. Metodologija izrade financijskog plana te izmjena i dopuna financijskog plana

Neprofitna organizacija koja ispunjava uvjete pravilnika, dužna je izrađivati financijski plan za provedbu godišnjeg programa rada. Prijedlog plana za narednu godinu izrađuje zakonski zastupnik neprofitne organizacije te ga dostavlja najvišem tijelu iste na odobrenje i provođenje.
Financijski plan neprofitne organizacije sastoji se od:

- Plana prihoda i rashoda (planiraju se u skladu s računovodstvenim načelom nastanka događaja),

- Plana zaduživanja i otplata (visina planiranih primitaka od dugoročnog zaduživanja, visina planiranih izdataka od danih dugoročnih zajmova),
- Obrazloženja financijskog plana.

Uz navedene, financijski plan može sadržavati i plan novčanih tijekova. Primici i izdaci u planu novčanih tijekova, planiraju se u skladu s novčanim računovodstvenim načelom (načelom blagajne), što znači temeljem planiranog iznosa uplata i predviđenih isplata.

U financijskom planu neprofitne organizacije mora biti vidljiv planirani rezultat poslovanja za koji se očekuje da će ga neprofitna organizacija ostvariti na dan 31. prosinca naredne godine.

Uz financijski plan, neprofitne organizacije su dužne dati i njegovo obrazloženje koje se sastoji od:

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

Izmjene i dopune financijskog plana provode se tijekom godine u slučaju značajnih odstupanja nastalih prihoda i rashoda u odnosu na planirane, a posebice u slučaju nastanka novih obveza za čije podmirenje sredstva nisu osigurana, odnosno smanjenja prihoda uz čije je ostvarenje vezano podmirenje već nastalih obveza. Neprofitna organizacija je obvezna u svom općem aktu definirati što smatra značajnim odstupanjem.

5.2.4.4. Način i uvjeti izvršavanja financijskog plana

Sukladno zakonu, zakonski zastupnik odgovoran je za zakonito i pravilno izvršavanje financijskog plana neprofitne organizacije. Financijski plan neprofitne organizacije izvršava se u skladu s njenim mogućnostima izvršavanja, odnosno u skladu s raspoloživim financijskim sredstvima i dospjelim obvezama.

Financijska sredstva se koriste prema namjenama i u visini utvrđenoj financijskim planom te se stoga svaki rashod i izdatak mora temeljiti na vjerodostojnoj knjigovodstvenoj ispravi kojom se dokazuje obveza plaćanja. Neprofitna organizacija

može preuzimati nove obveze isključivo ako su predviđene financijskim planom, odnosno ako su sredstva za njihovo podmirenje osigurana.

Upravljanje novčanom imovinom neprofitne organizacije mora biti u skladu s načelom sigurnosti, likvidnosti i isplativosti ulaganja.

5.2.5. Uredba o kriterijima, mjerilima i postupcima financiranja i ugovaranja programa i projekata od interesa za opće dobro koje provode udruge

Suradnja s udrugama u provedbi javnih politika najčešće se očituje kroz različite oblike financijske i nefinancijske podrške koje tijela javne vlasti pružaju programima i projektima od interesa za opće dobro. Uredbom koju je Vlada Republike Hrvatske izglasala na sjednici održanoj 5. ožujka 2015. godine, uređuju se kriteriji, mjerila i postupci koje nadležna tijela državne uprave, Vladini uredi i tijela, te druge javne institucije primjenjuju prilikom financiranja i ugovaranja programa i projekata od interesa za opće dobro koje provode udruge, a koje se financiraju iz javnih izvora.

Uredba o kriterijima, mjerilima i postupcima financiranja i ugovaranja programa i projekata od interesa za opće dobro koje provode udruge sastoji se od devet cjelina, a to su:

- Temeljne odredbe (članak 1. – 2.),
- Kriteriji financiranja i ugovaranja programa i/ili projekata (članak 3. – 4.),
- Mjerila za financiranje (članak 5.),
- Postupci financiranja i ugovaranja programa i/ili projekata (članak 6. – 35.),
- Opći uvjeti koji se odnose na ugovor o dodjeli financijskih sredstava iz javnih izvora udrugama i postupak ugovaranja (članak 36. – 54.),
- Sponzorstva i donacije javnih trgovačkih društava programima i/ili projektima (članak 55.),
- Informacijski sustav za praćenje i vrednovanje dodjele financijskih sredstava udrugama koje provode programe i/ili projekte (članak 56.),
- Koordinacija davatelja financijskih sredstava i izobrazba u primjeni Uredbe (članak 57.),
- Prijelazne i završne odredbe (članak 58. – 61.).

5.2.5.1. Temeljne odredbe

Kriterije, mjerila i postupke ove Uredbe, na odgovarajući način primjenjuju sva državna tijela, lokalne i regionalne samouprave te trgovačka društva u vlasništvu Republike Hrvatske, kada iz javnih izvora financiraju programe i projekte udruga, te doniraju, odnosno sponzoriraju udruge, ako to posebnim propisom nije drugačije određeno. Pod javnim izvorima podrazumijevaju se sredstva državnog proračuna, proračuna županija, općina i gradova, sredstva javnih fondova, prihoda javnih trgovačkih društava i drugih javnih institucija, fondova Europske unije i drugih inozemnih javnih izvora.

Kriteriji koji se utvrđuju ovom Uredbom odnose se na preduvjete koje osigurava davatelj financijskih sredstava iz javnih izvora i osnovne standarde financiranja programa i projekata. Mjerila se odnose na osnovne i dodatne uvjete koje moraju ispunjavati udruge kada provode programe i projekte financirane iz javnih izvora. Postupci financiranja i ugovaranja programa i/ili projekata obuhvaćaju aktivnosti davatelja financijskih sredstava u određivanju prioriteta za financiranje, pripremi dokumentacije, odabiru programa i projekta, ugovaranju, praćenju i vrednovanju provedbe financiranih programa i projekata, korištenje informacijskog sustava za praćenje i vrednovanje dodjele financijskih sredstava te koordinaciju davatelja financijskih sredstava i izobrazbu u primjeni ove Uredbe.

5.2.5.2. Kriteriji financiranja i ugovaranja programa i/ili projekta

Sukladno Uredbi o kriterijima, mjerilima i postupcima financiranja i ugovaranja programa i projekata od interesa za opće dobro koje provode udruge (2015:3), davatelj financijskih sredstava osigurava financijska sredstva, organizacijske kapacitete i ljudske resurse za primjenu osnovnih standarda financiranja, ugovaranja te praćenja provedbe i vrednovanja rezultata programa i/ili projekata iz svog djelokruga.

Preduvjet davatelja financijskih sredstava jest preispitivanje da li raspolaže s odgovarajućim financijskim, organizacijskim i ljudskim resursima za provedbu svih faza natječajnog ciklusa. Davatelj financijskih sredstava u okviru svog djelokruga te na temelju ciljeva i prioriteta definiranih u strategijama i programima, utvrđuje prioritete za dodjelu financijskih sredstava raznim programima i/ili projektima, te za to planira sredstva u proračunu za narednu kalendarsku godinu. Obveza davatelja financijskih sredstava je stjecanje znanja i vještina te obuka zaposlenika koji rade na poslovima

dodjele financijskih sredstava, ugovaranju i praćenju provedbe, te izrada svih potrebnih obrazaca potrebnih za natječajnu dokumentaciju.

5.2.5.3. Mjerila za financiranje

Ova Uredba propisuje mjerila, odnosno uvjete koje mora ispunjavati udruga koja koristi sredstva ili potporu iz javnih izvora, a to su:

- Udruga mora biti upisana u Registar udruga i Registar neprofitnih organizacija,
- Udruga mora biti opredijeljena statutom za obavljanje djelatnosti i aktivnosti koje su predmet financiranja i kojima promiče uvjerenja i ciljeve koji nisu u suprotnosti s Ustavom i Zakonom,
- Udruga mora uredno ispunjavati obveze iz svih prethodno sklopljenih ugovora o financiranju iz javnih izvora,
- Udruga mora uredno plaćati doprinose i poreze te druga davanja,
- Protiv udruge, odnosno osobe ovlaštene za zastupanje iste i voditelja programa i/ili projekta, ne smije se voditi kazneni postupak i ne smije biti pravomoćno osuđen za prekršaj ili kazneno djelo,
- Udruga mora imati organizacijske i ljudske resurse za provedbu projekta, te transparentno upravljati javnim sredstvima,
- Udruga mora ispunjavati i dodatne uvjete koje propiše davatelj financijskih sredstava prilikom natječaja (umrežavanje, međunarodne aktivnosti, partnerstvo i slično).

(Uredba o kriterijima, mjerilima i postupcima financiranja i ugovaranja programa i projekata od interesa za opće dobro koje provode udruge, 2015:4).

Odredbe ove Uredbe na odgovarajući se način primjenjuju i na druge organizacije civilnog društva, kada su one prihvatljivi prijavitelji javnog natječaja, ili pak partneri.

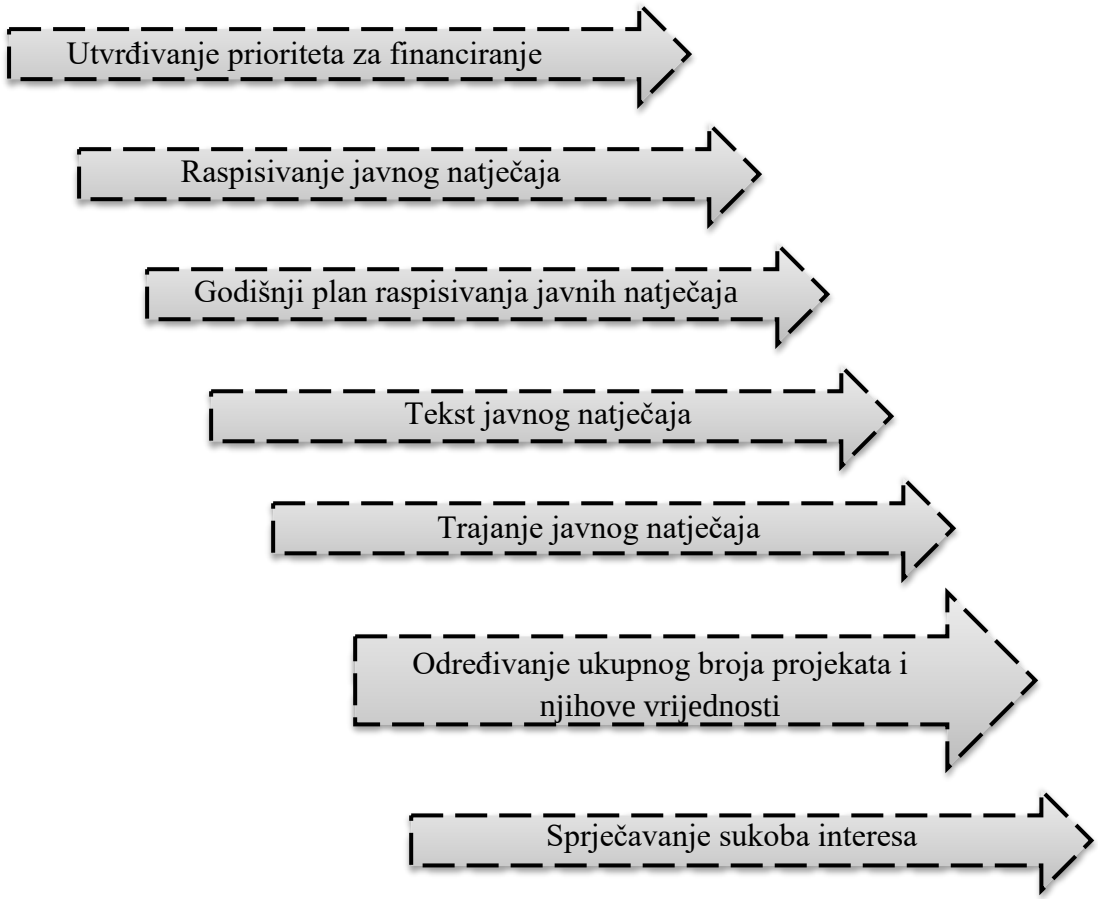
5.2.5.4. Postupci financiranja i ugovaranja programa i/ili projekta

Svaka dodjela financijskih sredstava i nefinancijskih potpora, treba biti utemeljena na procjeni postojećeg stanja u pojedinu području društvenog djelovanja te na osnovu toga osmišljena na način da odgovara na razvojne potrebe zajednice kojoj su sredstva usmjerena.

5.2.5.4.1. Planiranje financiranja

Osnovni standardi koje primjenjuje davatelj financijskih sredstava odnose se na planiranja i provedbe samog financiranja, to jest praćenja i vrednovanja financiranja i izvještavanja. Osnovni standardi i tijek financiranja programa i/ili projekata prikazani su u nastavku teksta. (slika 6. Planiranje financiranja, slika 8. Provedba financiranja, slika 9. Praćenje i vrednovanje financiranja i izvještavanje)

Slika 6. Planiranje financiranja



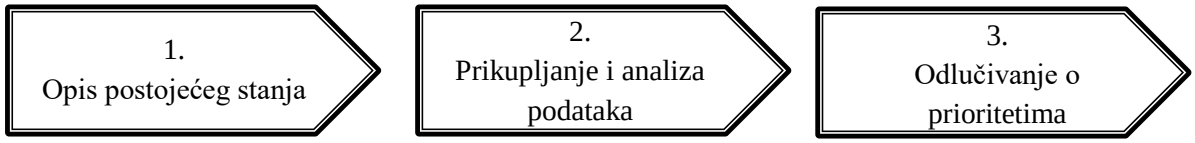
Izvor: vlastita izrada na temelju: *Priručnik za postupanje u primjeni Uredbe o kriterijima, mjerilima i postupcima financiranja i ugovaranja programa i projekata od interesa za opće dobro koje provode udruge* (2015:9)

Prilikom planiranja financiranja prolazi se kroz nekoliko koraka, kao što je i vidljivo na slici gore. Prvenstveno se utvrđuju prioriteti za financiranje programa i projekata temeljem procjene potreba i mjera na određenom području. Financiranje se provodi putem javnog natječaja ili javnog poziva. Utvrđuje se i objavljuje godišnji plan javnih natječaja te uvjete za prijavu, kriterije za ocjenjivanje, postupak podnošenja i odobrenja

programa i/ili projekata. Javni natječaj je otvoren za prijavu minimalno 30 dana od dana objavljivanja. U samim uvjetima javnog natječaja planira se okvirni broj programa i/ili projekata koji će se financirati, te najniži i najviši iznos koji se može odobriti za financiranje istog. Javnim natječajem su unaprijed utvrđeni postupci za sprječavanje sukoba interesa osoba uključenih u postupak dodjele financijskih sredstava.

Procjenom potreba utvrđuju se potrebe lokalne zajednice te se na temelju tih potreba kreira i javni natječaj koji bi služio kao svojevrsni odgovor na potrebe zajednice. Faze u postupku procjene potreba su date u nastavku:

Slika 7. Faze u postupku procjene potreba



Izvor: vlastita izrada na temelju: *Priručnik za postupanje u primjeni Uredbe o kriterijima, mjerilima i postupcima financiranja i ugovaranja programa i projekata od interesa za opće dobro koje provode udruge* (2015:9)

Procjena potreba provodi se kroz tri faze, a to su: opis postojećeg stanja, prikupljanje i analiza podataka te odlučivanje o prioritetima. Opis postojećeg stanja nastoji utvrditi potrebe za određene ciljane skupine (promišljanje problema), odrediti fokus i opseg procjene potreba (prikupljanje i analiza podataka), definirati pokazatelje kojima će razmatrati opseg problema (na primjer stopa nezaposlenosti), te utvrditi na koji način će se koristiti dobiveni rezultati za planiranje i provedbu programa. Prikupljanje podataka je faza u kojoj je potrebno dokumentirati podatke o opisu problema, kako bi se utvrdila razlika između trenutnog i željenog stanja, te kako bi se moglo pristupiti samom rješavanju problema. U ovoj fazi se određuju ciljane skupine. Prilikom prikupljanja podataka moguće je koristiti postojeća istraživanja ili se može pristupiti novom istraživanju primjenjujući različite metode (upitnici, intervjui, javni forumi i slično). Odlučivanje o prioritetima je faza u kojoj se definira koje su potrebe najizraženije te koja su moguća rješenja. U same rasprave o prioritetima financiranja, davatelji financijskih sredstava u okviru svog djelokruga, trebaju uključiti sve dionike.

Nakon utvrđivanja prioriteta, dalje se odlučuje o modalitetu javnog natječaja za financiranje programa i/ili projekata. Provedbom javnog natječaja osigurava se transparentnost dodjele financijskih sredstava i omogućuje dobivanje što većeg broja kvalitetnih prijava koje su od interesa za opće dobro. Financijska sredstva se mogu dodijeliti i bez objavljivanja javnog natječaja samo u narednim situacijama:

- U opravdanim i iznimnim slučajevima (primjerice, nepredviđene prirodne katastrofe),
- Ukoliko udruga ima isključivu nadležnost na određenom području djelovanja (primjerice, Hrvatske gorske službe spašavanja),
- Kada se financijska sredstva dodjeljuju udruzi koja je na temelju propisa navedena kao provoditelj određene aktivnosti (primjerice, Crveni križ),
- Kada se jednokratno dodjeljuju financijska sredstva do 5.000,00 kuna za aktivnosti koje iz opravdanih razloga nisu mogle biti planirane u godišnjem planu udruge, a ukupni iznos tako dodijeljenih sredstava iznosi najviše 5% sredstava planiranih u proračunu za financiranje programa i/ili projekata udruge (primjerice, prikupljanje sredstva za određenu humanitarnu aktivnost).

(Priručnik za postupanje u primjeni Uredbe o kriterijima, mjerilima i postupcima financiranja i ugovaranja programa i projekata od interesa za opće dobro koje provode udruge, 2015:14).

Neovisno o tome da li se financijska sredstva dodjeljuju sa ili bez javnog natječaja, davatelj financijskih sredstava je obvezan poštivati osnovne standarde financiranja (planiranje, ugovaranje, praćenje, objavljivanje i izvještavanje).

Nakon definiranja prioriteta, osiguravanja financijskih sredstava te organizacijskih i ljudskih resursa, definira se osnovni okvir za dodjelu financijskih sredstava. Davatelj financijskih sredstava utvrđuje godišnji plan raspisivanja javnih natječaja koji se objavljuje na njihovim mrežnim stranicama, te na stranicama Ureda za udruge Vlade Republike Hrvatske. U roku od 30 dana od usvajanja državnog proračuna, davatelj financijskih sredstava je dužan objaviti godišnji plan javnih natječaja.

Tekst javnog natječaja sadrži podatke o davatelju financijskih sredstava, području, nazivu i planiranom vremenu objave javnog natječaja, ukupnom iznosu raspoloživih sredstava, rasponu sredstava namijenjenom za financiranje određenog programa i/ili

projekta, očekivanom broju programa i/ili projekata koji će se ugovoriti za financiranje, te po potrebi i druge podatke. Tekst javnog natječaja se također objavljuje na mrežnoj stranici davatelja sredstava te Ureda za udruge te u javnim glasilima.

Javni natječaj za podnošenje prijava mora biti otvoren najmanje 30 dana od dana objave natječaja. Ocjenjivanje prijava, donošenje odluke o financiranju ili podršci programa i/ili projekta te vrijeme potpisivanja ugovora s udrugama mora biti dovršeno u roku od 120 dana. Prilikom određivanja roka za podnošenje prijava, davatelj financijskih sredstava vodi računa o posebnim aktivnostima koje će se prijavljivati (primjerice, trajanje školske godine ukoliko se aktivnosti vežu za nju).

Imajući u vidu raspoloživi iznos financijskih i nefinancijskih sredstava namijenjen za dodjelu, potrebno je unaprijed, prilikom planiranja natječaja, predvidjeti financijski okvir dodjele financijskih sredstava udrugama po objavljenom natječaju, koji obuhvaća:

- ukupan iznos raspoloživih sredstava,
- predviđene iznose za programska područja (ukoliko se natječaj raspisuje za više programskih područja),
- najviši i najniži iznos dodijeljenih sredstava po pojedinačnom ugovoru,
- očekivani broj udruga s kojima će se potpisati ugovor o dodjeli sredstava po pojedinom natječaju.

(Priručnik za postupanje u primjeni Uredbe o kriterijima, mjerilima i postupcima financiranja i ugovaranja programa i projekata od interesa za opće dobro koje provode udruge, 2015:16).

Očekivani broj udruga s kojima će se potpisati ugovor o dodjeli financijskih ili nefinancijskih sredstava mora biti u skladu s raspoloživim ljudskim resursima davatelja financijskih sredstava za praćenje i vrednovanje financiranih projekata i/ili programa.

Javnim natječajem trebaju unaprijed biti utvrđeni postupci za sprječavanje sukoba interesa svih dionika. Ukoliko sukob interesa ne postoji, to zapravo znači da pojedinac koji sudjeluje u odlučivanju o dodjeli financijskih i nefinancijskih sredstava, nema partnerski odnos te nikakav materijalni ili nematerijalni interes koji bi naštetio javnom interesu. U slučaju da takav interes postoji, član povjerenstva je dužan zatražiti osobno izuzeće ili će ga pak odlukom nadležnog tijela izuzeti iz postupka. Svi članovi

povjerenstva dužni su potpisati Izjavu o nepristranosti i povjerljivosti, kojom potvrđuju da nisu u sukobu interesa u odnosu na prijavitelje. Lažno davanje izjave može biti podložno materijalnoj i kaznenoj odgovornosti.

5.2.5.4.2. Provedba financiranja

Provedba samog financiranja provodi se kroz petnaest faza kao što je vidljivo i objašnjeno u narednoj slici.

Slika 8. Provedba financiranja



Izvor: vlastita izrada na temelju: *Priručnik za postupanje u primjeni Uredbe o kriterijima, mjerilima i postupcima financiranja i ugovaranja programa i projekata od interesa za opće dobro koje provode udruge* (2015:9)

Javni natječaj provodi davatelj financijskih sredstava preko svojih nadležnih ustrojstvenih jedinica, odnosno preko povjerenstva za pripremu i provedbu natječaja, te priprema svu potrebnu dokumentaciju za provedbu istog. Prilikom objave javnog oglasa te prije isteka roka za prijavu, davatelj financijskih sredstava, potencijalnim prijaviteljima pruža podršku u vidu davanja odgovora na određena pitanja i/ili pripremom radionica za izradu prijava putem javne objave. Dostava prijava s popratnom dokumentacijom se vrši po uvjetima natječaja što znači elektronički i/ili u papirnatom obliku na adresu davatelja financijskih sredstava. Istekom roka za prijavu, povjerenstvo otvara prijave projektnih i/ili programskih prijedloga koji su pristigli na natječaj, te utvrđuju ispunjavaju li sve propisane uvjete. Dostavljene programe i/ili projekte koji su zadovoljili uvjete natječaja, ocjenjuje stručno povjerenstvo koje

potpisuje izjavu o nepristranosti i povjerljivosti. Troškovi rada povjerenstva su planirani unaprijed i uključeni u troškovnik natječaja. Rezultati javnog natječaja se objavljuju isto kao i raspisivanje javnog natječaja, te se svakom sudioniku dostavlja pisana obavijest o odobravanju ili pak neodobravanju financijskih sredstava sa navedenim razlozima i ocjenom istih, uz to da svaki prijavitelj ima pravo uvida u rezultat projekta i/ili programa. Ukoliko prijavitelji smatraju da su ocjenom povjerenstva zakinuti, mogu podnijeti prigovor na njihovu odluku. Nakon žalbenog roka, davatelj financijskih sredstava te prijavitelj projekta i/ili programa sklapaju ugovor o financiranju iz javnih izvora, ukoliko su mu odobrena financijska sredstva, ili sklapaju ugovor o odobravanju nefinancijske podrške, ukoliko su mu odobrene podrške u pravima, pokretninama i nekretninama. Prije samog sklapanja ugovora, davatelj financijskih sredstava pribavlja izjavu prijavitelja o nepostojanju i izbjegavanju dvostrukog financiranja. Sva dokumentacija vezana uz programe i/ili projekte kojima nije odobrena kako financijska tako i nefinancijska podrška, arhiviraju se s napomenom da se radi o povjerljivim dokumentima koje davatelj financijskih sredstava ne može koristiti, niti davati na uvid trećim stranama.

Prije samog početka konkretnih aktivnosti u planiranju natječaja, potrebno je osnovati povjerenstvo za pripremu, odnosno provedbu pojedinih faza natječaja, uz suglasnost nadležne ustrojstvene jedinice. Davatelj financijskih sredstava može osnovati jedno ili više povjerenstava za cjelokupni postupak, ovisno o mogućnostima. Također može imati stalno tijelo za pripremu i praćenje natječajnog postupka. Takva tijela, odnosno povjerenstva, najčešće imaju više članova, koji dolaze iz različitih relevantnih institucija, te predstavljaju različite ciljane skupine. Odluku o načinu organizacijskog postupka cjelokupnog natječaja donosi čelnik davatelja financijskih sredstava.

Ovisno o vrsti i uvjetima javnog natječaja, davatelj financijskih sredstava prilikom provedbe natječaja izrađuje natječajnu dokumentaciju, a prema raspoloživim mogućnostima, koristi i odgovarajući informacijski sustav koji omogućuje podnošenje elektronske prijave na natječaj, provedbu i praćenje financiranih programa i/ili projekata. Obvezni dokumenti natječajne dokumentacije koju davatelj financijskih sredstava treba izraditi je:

- temeljni dokument za raspisivanje i provedbu javnog natječaja (sadrži: mjere, strategiju, planove, ciljeve i očekivane rezultate koji se žele postići, vrste

aktivnosti koje će se financirati, prihvatljive organizacije, kriterije za procjenu i ostale elemente),

- tekst javnog natječaja,
- upute za prijavitelje (detaljan prikaz informacija o ciljevima natječaja, uvjetima natječaja, načinu prijavljivanja i postupku provedbe),
- obrasci za prijavu programa ili projekta (opis programa ili projekta i proračun programa ili projekta),
- popis priloga (dokaz o registraciji, dokaz o plaćenim doprinosima i porezima i slično),
- obrazac za ocjenu kvalitete programa ili projekta (koliko se bodova dodjeljuje kojem kriteriju, odnosno transparentan sustav ocjenjivanja),
- obrazac izjave o nepostojanju dvostrukog financiranja,
- obrazac ugovora o financiranju programa i/ili projekta (unaprijed se objavljuje radi jasnoće obveza svih dionika),
- obrasci za izvještavanje (opisani izvještaj provedbe programa i/ili projekta, financijski izvještaj provedbe programa i/ili projekta).

(Priručnik za postupanje u primjeni Uredbe o kriterijima, mjerilima i postupcima financiranja i ugovaranja programa i projekata od interesa za opće dobro koje provode udruge, 2015:21).

Ovisno o vrsti javnog natječaja, davatelj financijskih sredstava može tražiti i dodatnu natječajnu dokumentaciju (izjave o partnerstvu, životopis nositelja projekta i/ili programa i slično).

Osim objavljivanja teksta natječaja sa uputama i ostalim obrascima iz prethodnog poglavlja, davatelji financijskih sredstava mogu pružiti dodatne oblike podrške potencijalnim prijaviteljima u obliku javne objave odgovora na pitanja svih potencijalnih prijavitelja, te organizirati pripremne radionice za izradu projektnih prijava. Potencijalni prijavitelji bi trebali biti u mogućnosti postavljati pitanja u vezi s objavljenim natječajem na način naveden u Uputama za prijavitelje. Odgovori na pitanja se objavljuju najkasnije u roku od sedam dana prije roka za podnošenje prijava, na stranicama na kojima je objavljen javni natječaj. Radionice za izradu projektnih prijava je moguće organizirati u obliku jednog ili više susreta. Iste je potrebno održati 21 dan prije roka za

podnošenje projektnih prijava. Sav materijal korišten na radionicama se objavljuje na mrežnoj stranici na kojoj je objavljen i javni natječaj.

Davatelj financijskih sredstava u Uputama za prijavitelje opisuje način dostave projektnih prijava i eventualne dodatne upute. Prijave se u pravilu mogu dostaviti ili elektroničkim putem, na nositelju podataka, u papirnatom obliku putem pošte ili pak u papirnatom obliku osobno. Prijave se mogu, ovisno o uputama, predati u više kopija, na više različitih načina i/ili u više formata.

Proces otvaranja prijava pristiglih na natječaj je slijedeći:

- zaprimanje i registracija projektnih prijava,
- provjera ispunjavanja propisanih uvjeta (administrativna provjera).

(Priručnik za postupanje u primjeni Uredbe o kriterijima, mjerilima i postupcima financiranja i ugovaranja programa i projekata od interesa za opće dobro koje provode udruge, 2015:31).

Nakon zaključivanja natječaja, povjerenstvo zaprima i evidentira sve prijave po redu zaprimanja, čak i one dospjele nakon roka, te se svakom zahtjevu dodjeljuje evidencijski ili urudžbeni broj. Nakon zaprimanja i registracije prijava, povjerenstvo provjerava ispunjavaju li prijave propisane uvjete natječaja. Cilj cjelokupnog postupka je isključiti iz daljnje obrade one prijave koje ne zadovoljavaju propisane administrativne uvjete natječaja. Razlozi odbijanja prijava moraju biti jasni svim prijaviteljima, odnosno upisani u uvjete natječaja. Ukoliko povjerenstvo procjeni korisnim, može u Uputama za prijavitelje propisati i moguće nadopune natječajne dokumentacije od strane prijavitelja. Primjerice ukoliko se radi o malim greškama poput nedostatka potpisa na jednom od dokumenta, a taj isti nedostatak ne umanjuje stvarnu kvalitetu prijave, povjerenstvo od prijavitelja može zatražiti dopunu natječajne dokumentacije kako bi se greška ispravila. Dopuna dokumentacije se može samo i isključivo tražiti ako je to propisano u Uputama za prijavitelje, što znači da uvjeti moraju biti jednaki za sve prijavitelje. Udruge koje ne zadovoljavaju propisane uvjete natječaja trebaju o tome biti pismeno obaviještene u roku od osam dana od dana donošenja Odluke koje će prijave biti upućene na stručno ocjenjivanje s naznakom razloga zbog kojih prijava ne zadovoljava uvjete natječaja. Prijavitelji neuspješnih prijava imaju

mogućnost prigovora u roku koji nije kraći od osam dana od dana zaprimanja obavijesti.

Povjerenstvo za ocjenjivanje programskih i/ili projektnih prijava osniva se Odlukom davatelja financijskih sredstava. Po donošenju Odluke o osnivanju povjerenstva, potrebno je izraditi Pravilnik povjerenstva za ocjenjivanje kojim se uređuje način obavljanja zadatka, prava i obveze članova povjerenstva, način donošenja odluka i druga pitanja. Svi članovi povjerenstva dužni su potpisati Izjavu o nepristranosti i povjerljivosti. Povjerenstvo za ocjenjivanje mogu sačinjavati predstavnici tijela državne uprave, predstavnici znanstvenih i stručnih institucija, nezavisni stručnjaci i predstavnici organizacija civilnog društva. Preporuča se da davatelj financijskih sredstava po potrebi angažira i vanjske stručnjake koji su specijalizirani za područja kojom se bavi tematika natječaja.

Kao što je prethodno navedeno, svi članovi povjerenstva trebaju potpisati Izjavu o nepristranosti i povjerljivosti. Izjava se potpisuje nakon što su svi članovi upoznati s popisom udruga i partnerskih organizacija koje su se prijavile na natječaj. Potpisom Izjave, član povjerenstva potvrđuje kako će tijekom izvršavanja svojih zadataka postupati povjerljivo, nepristrano i u skladu s načelom izbjegavanja sukoba interesa.

Troškovi rada povjerenstva se unaprijed planiraju u okviru troškova cjelokupnog javnog natječaja, a čelnik davatelja financijskih sredstava donosi odluku o primjerenoj naknadi za rad članova povjerenstva. Članovi povjerenstva moraju biti nepristrani i spremni uložiti svoje vrijeme za stručno i objektivno ocjenjivanje projektnih prijava. Za osiguranje sudjelovanja najkvalitetnijih stručnjaka u procesu ocjenjivanja projektnih prijava, potrebno je osigurati primjerenu naknadu.

Proces ocjenjivanja prijava odvija se u dva koraka:

- Ocjenjivanje prijava koje su ispunile propisane uvjete natječaja ili javnog poziva sukladno kriterijima koji su propisani u Uputama za prijavitelje, koristeći obrazac za ocjenjivanje kvalitete prijava koje je prethodno pripremio davatelj financijskih sredstva;
- Izrada prijedloga za odobravanje financijskih sredstva.

(Priručnik za postupanje u primjeni Uredbe o kriterijima, mjerilima i postupcima financiranja i ugovaranja programa i projekata od interesa za opće dobro koje provode udruge, 2015:37).

Obrazac za ocjenjivanje kvalitete prijave je potrebno izraditi za svaki natječaj ili programsko područje u okviru jednog natječaja, vodeći pritom računa o ciljevima natječaja, specifičnostima programskih područja te uvjetima natječaja. Ocjenjivanje se smatra cjelovito ako se svim kriterijima dodijeli broj bodova prema određenoj ljestvici (od 1 do 5, odnosno od najnižeg do najvišeg broja bodova), a zatim se ti pojedini bodovi zbroje. Pojedinom setu kriterija, bodovi se mogu množiti s dva, dajući time na važnosti kriterija koji se ocjenjuje u odnosu na ostale. Prijava s najvećim brojem bodova ulazi u listu prijedloga za odobravanje financijskih sredstava. Ocjenjivači svaku dodijeljenu ocjenu moraju komentirati. Pravilnikom je moguće odrediti da prijavu procjenjuje dva ili više ocjenjivača, te u tom slučaju, konačnu ocjenu čini prosjek dodijeljenih ocjena (srednja vrijednost), što čini dodatnu sigurnost za nepristranost. Uz ocjenjivače, moguće je imenovati i zamjenike. Na temelju dobivenih ocjena, povjerenstvo izrađuje privremenu listu i rezervnu listu za financiranje. Privremena lista se sastoji od prijava rangiranih prema broju bodova, čiji zatraženi iznos zajedno ne premašuje ukupni planirani iznos natječaja. Rezervna lista se sastoji od projekata koji su u postupku ocjenjivanja ostvarili minimalan broj bodova za ostvarenje podrške, ali zbog ograničenih financijskih sredstva nisu privremeno odabrani. Prije potpisivanja samog ugovora o dodjeli sredstava, provjerava se sva dodatna dokumentacija. Također, prije potpisivanja ugovora, davatelj financijskih sredstava može zatražiti reviziju obrasca proračuna kako bi procijenjeni troškovi odgovarali realnim, u odnosu na predložene aktivnosti. Nakon provjere dostavljene dokumentacije, donosi se odluka o dodjeli financijskih sredstva programima i/ili projektima udruga od strane čelnika davatelja financijskih sredstava.

Nakon što davatelj financijskih sredstava donese odluku o dodjeli financijskih sredstva, obavezan je javno objaviti rezultate natječaja s podacima o udrugama i programima i/ili projektima kojima su odobrena financijska sredstva te odobrenim iznosima. Davatelj financijskih sredstva je dužan u roku od osam dana pismeno obavijestiti neuspješne prijavitelje i one na rezervnoj listi o nedobivanju financijskih sredstva. Udruge čije prijave nisu prihvaćene, imaju mogućnost prigovora u određenom roku.

Nakon administrativne provjere uvjeta natječaja, davatelj financijskih sredstava u roku od osam radnih dana, pisanim putem obavještava udruge o razlozima nefinanciranja (pismo neuspješnim prijaviteljima). Nakon ocjene kvalitete same prijave te izradi odluke o dodjeli financijskih sredstva, davatelji financijskih sredstava pisanim putem obavještavaju udruge čiji programi i/ili projekti nisu prihvaćeni za financiranje te razlozima nefinanciranja, uz navođenje ostvarenog broja bodova po pojedinim kategorijama ocjenjivanja i obrazloženja iz opisnog dijela ocjene, te ukupno ostvareni bodovi. Davatelji financijskih sredstava mogu pisanim putem obavijestiti i udruge čiji su programi i/ili projekti prihvaćeni za financiranje. Udrugama kojima nisu odobrena financijska sredstva može se, na njihov zahtjev, omogućiti uvid u ocjenu njihovog programa i/ili projekta. Zahtjev za naknadnim uvidom u ocjenu kvalitete prijave se dostavlja davatelju financijskih sredstava elektroničkim ili pisanim putem, od strane prijavitelja projekta. Način dostave samog zahtjeva mora biti opisan u Uputama za prijavitelje.

Udruge kojima nisu odobrena financijska sredstva imaju pravo podnijeti prigovor. Za prigovor je potrebno ostaviti primjeren rok koji ne bi trebao biti kraći od osam dana, a rok za odgovor na prigovor ne može biti duži od osam radnih dana. Prilikom planiranja natječaja, potrebno je odrediti tijelo koje će rješavati moguće prigovore, budući da to ne smiju biti osobe koje su ocjenjivale prijave. U odgovoru na prigovor potrebno je obrazložiti zašto se prigovor odbija, odnosno prihvaća. Međutim, prigovor u pravilu, ne odgađa njegovo izvršenje, odnosno, dalju provedbu natječajnog postupka. Ukoliko se dogodi da se prigovor prihvati, potrebno je ponovno izvršiti procjenu kvalitete projektne prijave, odnosno ponoviti onaj administrativni postupak na čiji je ishod prigovor podnesen i u konačnici prihvaćen. Ukoliko se ponovnom procjenom utvrdi da prijava udovoljava propisanim kriterijima te može biti financirana, na prijedlog nadležnog tijela koje je odgovorno za odlučivanje o prigovoru, čelnik davatelja financijskih sredstava donosi dopunu ili izmjenu odluke o financiranju na temelju koje se potpisuje ugovor o dodjeli financijskih sredstva. Ako prigovor nije razumljiv ili ne sadržava sve potrebne podatke da bi se o njemu moglo odlučiti, nadležno tijelo odgovorno za odlučivanje o prigovoru će pozvati prijavitelja da prigovor ispravi, odnosno dopuni u skladu s danom Uputom, i u tu svrhu mu vratiti prigovor, što isti može učiniti u roku od dva dana od dana primitka vraćenog prigovora. Ukoliko prigovor bude ispravljen, odnosno dopunjen

i poslan u propisanom roku, smatrat će se valjano zaprimljenim, te će se po njemu postupati u skladu s propisanom procedurom, zapisanom u Pravilniku.

Potpisivanje ugovora je završni korak za financiranje programa i/ili projekata za opće dobro. U trenutku potpisivanja, udruga prijavitelj postaje korisnik financiranja. Samim ugovorom o dodjeli financijskih sredstava između davatelja financijskih sredstava i korisnika financijskih sredstva, utvrđuje se iznos financijskih namjenskih sredstava, uređuju međusobna prava i obveze, te odgovornost u provođenju i financiranju programa i/ili projekta u ugovorenom razdoblju provedbe. Pravilo je da ugovor mora biti potpisan u roku od 30 dana od dana odluke davatelja financijskih sredstava o financiranju programa i/ili projekta, iako se taj rok može i produžiti. (Priručnik za postupanje u primjeni Uredbe o kriterijima, mjerilima i postupcima financiranja i ugovaranja programa i projekata od interesa za opće dobro koje provode udruge, 2015:55).

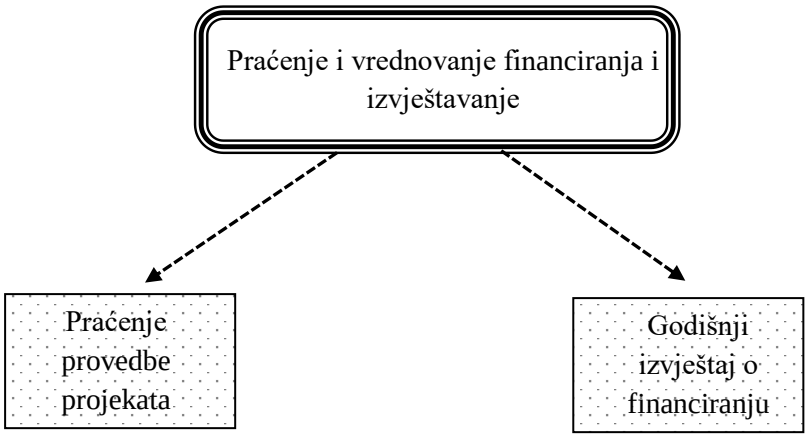
Temeljem Priručnika za postupanje u primjeni Uredbe o kriterijima, mjerilima i postupcima financiranja i ugovaranja programa i projekata od interesa za opće dobro koje provode udruge (2015:55), izjava o nepostojanju dvostrukog financiranja je obvezni obrazac natječajne dokumentacije. Svrha navedene Izjave je prevencija dvostrukog financiranja istih programa i/ili projekata. Izjavu potpisuje osoba ovlaštena za zastupanje prijavitelja programa i/ili projekta, koji potvrđuje istinitost i točnost podataka pod kaznenom i materijalnom odgovornošću. Ista se dostavlja neposredno prije potpisivanja ugovora, kako bi se u što većoj mjeri umanjila mogućnost dvostrukog financiranja. Ukoliko prijavitelj u Izjavi naznači da se natječe u još nekom natječaju s istim programom i/ili projektom, davatelj financijskih sredstava može stupiti u kontakt s drugim davateljem financijskih sredstava radi provjere ako je projekt i/ili program u međuvremenu pozitivno ocijenjen i odabran. Ako se dogodi da je program i/ili projekt već odabran od strane drugog davatelja financijskih sredstava, prijava se odbacuje, te se na taj način osigurava veća transparentnost i kvalitetnije ulaganje ograničenih sredstava iz javnih izvora.

Davatelj financijskih sredstava i korisnik financiranja preuzimaju obvezu čuvanja cjelokupne dokumentacije, te svih podataka ili drugih relevantnih materijala za javni natječaj, najmanje sedam godina od posljednje uplate sredstava. Arhiviranje je potrebno kako bi se olakšala kontrola namjenskog korištenja sredstava.

5.2.5.4.3. Praćenje i vrednovanje financiranja i izvještavanje

Praćenje i vrednovanje financiranja i izvještavanje se provodi u dvije faze, kao što je navedeno u slici dole, odnosno, praćenje provedbe projekta i/ili programa, te godišnji izvještaj o financiranju.

Slika 9. Praćenje i vrednovanje financiranja i izvještavanje



Izvor: vlastita izrada na temelju: *Priručnik za postupanje u primjeni Uredbe o kriterijima, mjerilima i postupcima financiranja i ugovaranja programa i projekata od interesa za opće dobro koje provode udruge* (2015:9)

Slika gore navedena prikazuje osnovne standarde praćenja i vrednovanja financiranja i izvještavanja. Davatelj financijskih sredstava prati provedbu aktivnosti odobrenih programa i/ili projekata te njihovo namjensko korištenje, i vrednuje učinke natječaja na temelju praćenja provedbe programa i/ili projekata. Isto tako davatelj financijskih sredstava je dužan Uredu za udruge podnositi godišnji izvještaj o dodijeljenim sredstvima i podrškama, provedenim postupcima te učincima financiranih ili podržanih programa i projekata.

Ukoliko davatelj financijskih sredstava nema odgovarajuće organizacijske i/ili ljudske kapacitete za provedbu natječaja, natječaj provodi u suradnji s drugim davateljima financijskih sredstava. Svaki sudionik može pratiti tijek natječaja kako bi se smanjila mogućnost nepravilnosti.

Praćenje programa i/ili projekta je dio djelotvornog upravljanja cjelokupnog projekta, u kojem zajedno sudjeluju i korisnik i davatelj financijskih sredstava. Ono podrazumijeva

skup zadataka koji se provode radi mjerenja napretka u odnosu na planirane aktivnosti, te ostvarivanje rezultata i postizanje ciljeva. Praćenjem se doprinosi većoj kontroli kod namjenskog korištenja financijskih sredstava. Svrhe praćenja provedbe jesu:

- provjera da se sve aktivnosti odvijaju u skladu s vremenskim planom,
- provjera da se stvarno ostvaruje rezultat u predviđenoj kvantiteti i kvaliteti,
- provjera da se financijska sredstva koriste predviđenom dinamikom i u dovoljnoj količini za provedbu aktivnosti,
- praćenje rezultata i ciljeva kroz pokazatelje,
- prognoziranje korištenja sredstava te isplate sredstava korisnicima.

(Priručnik za postupanje u primjeni Uredbe o kriterijima, mjerilima i postupcima financiranja i ugovaranja programa i projekata od interesa za opće dobro koje provode udruge, 2015:19).

Davatelj financijskih sredstava je dužan pratiti provedbu kroz provjeru opisnih i financijskih izvještaja koje mu je korisnik dužan dostaviti, te kroz provjeru na licu mjesta.

Ugovorom se određuje dinamika izvještavanja od strane korisnika financiranja, koja može biti tromjesečna, polugodišnja, godišnja ili uključivati samo završni izvještaj. Izvještaj o provedbi programa i/ili projekta sastoji se od:

- obrasca opisnog izvještaja projekta,
- obrasca financijskog izvještaja projekta.

(Priručnik za postupanje u primjeni Uredbe o kriterijima, mjerilima i postupcima financiranja i ugovaranja programa i projekata od interesa za opće dobro koje provode udruge, 2015:21).

Opisne i financijske izvještaje korisnik dostavlja pisanim putem u roku koji je određen ugovorom. Davatelj financijskih sredstava pregledava izvještaje, te ih odobrava, ili traži dodatna pojašnjenja od strane korisnika sredstava, koji ih je dužan dostaviti u predviđenom roku. Oba obrasca propisuje davatelj financijskih sredstava. Opisni izvještaj projekta sadrži osnovne podatke o projektu, namjeni i cilju. Obrazac financijskog izvještaja projekta služi za usporedbu obrasca proračuna i popisa svih izravnih i neizravnih troškova koji su nastali tijekom i u svrhu provedbe programa i/ili

projekta. Proračun, odnosno korištenje sredstva, te način na koji se ista koriste, moraju se redovno pratiti kako bi se osiguralo:

- namjensko korištenje,
- poštivanje svih propisanih procedura (primjerice, javna nabava),
- osiguranje dovoljnog iznosa sredstava za provođenje projekta i/ili programa, unatoč mogućim promjenama u tržišnim cijenama,
- dovoljan novčani tijek za vrijeme trajanja cjelokupnog projekta.

Uz financijski izvještaj, korisnik je dužan priložiti i dodatnu dokumentaciju, kako bi se dokazala realnost troškova (primjerice: računi, ugovori, izvodi, putni nalozi i slično).

Svi davatelji financijskih sredstava s ciljem povećanja transparentnosti i otvorenosti izvještaja, dužni su Uredu za udruge Vlade Republike Hrvatske, svake godine dostaviti podatke o postupcima i rezultatima dodjele financijskih sredstava. Svrha tih podataka je procjena stupnja usklađenosti postupka i načela odobravanja sredstava među pojedinim institucijama s ovom Uredbom. Navedeni podaci također služe kako bi se provela analiza ulaganja i rješavanje socijalnih problema.

5.2.5.5. Sponzorstva i donacije javnih trgovačkih društava programima i/ili projektima

Odredbe ove Uredbe dužna su primjenjivati i javna trgovačka društva ukoliko odobravaju i dodjeljuju financijska ili nefinancijska sredstva programima i/ili projektima udruga. Sponzorstvo je odnos u kojem se dvije ili više ugovornih strana obvezuje za donaciju novca, robe ili usluge, ali uz određenu protuuslugu. Donacija je za razliku od sponzorstva jednosmjeran odnos, te se pod donacijom smatra dobrovoljni prilog ili dar za koji se ne očekuje nikakva protuusluga, a vrijednost same donacije nije ograničena.[15]

[15] Davatelji donacije mogu ostvariti porezno dopustiv rashod pri utvrđivanju osnovice poreza na dobit do visine od 2% ukupnog godišnjeg prihoda.

Odredbe Uredbe koje su javna trgovačka društva obvezna primjenjivati pri dodjeljivanju donacija jesu:

- transparentnost (javni natječaj),
- ispunjavanje propisanih uvjeta za udruge,
- nepristranost i izbjegavanje sukoba interesa,
- zaključivanje ugovora o dodjeli financijskih sredstava,
- izvještavanje o dodijeljenim sredstvima.

(Uredba o kriterijima, mjerilima i postupcima financiranja i ugovaranja programa i projekata od interesa za opće dobro koje provode udruge, 2015:55)

Odredbe Uredbe koje su javna trgovačka društva obvezna primjenjivati pri dodjeljivanju sponzorstva jesu:

- ispunjavanje propisanih uvjeta za udruge,
- nepristranost i izbjegavanje sukoba interesa,
- zaključivanje ugovora o dodjeli financijskih sredstva,
- izvještavanje o dodijeljenim sredstvima.

(Uredba o kriterijima, mjerilima i postupcima financiranja i ugovaranja programa i projekata od interesa za opće dobro koje provode udruge, 2015:55)

5.2.5.6. Informacijski sustav za praćenje i vrednovanje dodjele financijskih sredstava udrugama koje provode programe i/ili projekte

Praćenje, koordinacija i unaprjeđenje postupka i načina financiranja programa i/ili projekata provodi se putem informacijskog sustava za praćenje i vrednovanje dodjele financijskih sredstva. Navedeni informacijski sustav sadrži podatke o javnim natječajima, voditeljima programa ili projekata, praćenju i vrednovanju, odobrenim iznosima, postignutim rezultatima i drugo. (Uredba o kriterijima, mjerilima i postupcima financiranja i ugovaranja programa i projekata od interesa za opće dobro koje provode udruge, 2015:56)

Potpora plus je računalni program namijenjen davateljima financijskih sredstava organizacijama civilnog društva. Putem tog programa mogu se pratiti svi financirani programi i projekti od dana zaprimanja prijave, pa sve do konačne provedbe. Ovim

programskim rješenjem osigurava se veća transparentnost, dostupnost javnosti, stvaranje baze podataka, lakše nadziranje i umanjenje mogućnosti dvostrukog financiranja.

5.2.5.7. Koordinacija davatelja financijskih sredstava i izobrazba o primjeni Uredbe

Ured za udruge je tijelo koje koordinira provedbu odredbi ove Uredbe te obavlja slijedeće uloge:

- Davateljima financijskih sredstava daje prethodno mišljenje o usklađenosti područja financiranja i postupka provedbe natječaja s Uredbom, a za natječaje čija je vrijednost veća od 10 milijuna kuna, obavlja i prethodnu kontrolu kvalitete natječajne dokumentacije i ostalih uvjeta koje moraju ispunjavati davatelji financijskih sredstava,
- Priprema objedinjenog godišnjeg plana natječaja te drugih programa financiranja udruga iz javnih izvora na nacionalnoj razini, te sredstava iz fondova Europske unije,
- Početkom svake godine organizira *Info dane*, na kojima svi davatelji financijskih sredstava potencijalnim i zainteresiranim korisnicima predstavljaju natječaje za tekuću godinu,
- Prikuplja i objavljuje informacije o raspisanim natječajima na nacionalnim i lokalnim razinama,
- Osigurava pravovremenu razmjenu informacija medu davateljima financijskih sredstava o udrugama koje nenamjenski troše dodijeljena sredstva, ili se na bilo koji drugi način ne pridržavaju ugovornih obveza,
- Provodi savjetovanja i izobrazbu zaposlenika davatelja financijskih sredstava o primjeni ove Uredbe te Priručnika,
- Izrađuje cjelovite analize o financiranim programima i/ili projektima udruga i drugih organizacija civilnog društva iz javnih izvora na nacionalnoj, područnoj i lokalnoj razini te iz fondova Europske unije.

(Uredba o kriterijima, mjerilima i postupcima financiranja i ugovaranja programa i projekata od interesa za opće dobro koje provode udruge, 2015:57)

5.2.6. Pravilnik o načinu vođenja evidencija i izdavanja potvrda o primitku dobrovoljnih priloga (donacija) i članarina, izvješćima o primljenim donacijama za financiranje izborne promidžbe i izvješćima o troškovima (rashodima) izborne promidžbe te financijskim izvještajima za financiranje izborne promidžbe

Pravilnik o načinu vođenja evidencija i izdavanju potvrda o primitku dobrovoljnih priloga (donacija) i članarina, izvješćima o primljenim donacijama za financiranje izborne promidžbe i izvješćima o troškovima (rashodima) izborne promidžbe te financijskim izvještajima za financiranje izborne promidžbe, na snazi je od travnja 2011. godine te ima dvije izmjene i dopune od kojih je prva na snazi od kolovoza 2011. godine, a zadnja od svibnja 2013. godine. Aktualni pravilnik sastoji se od deset cjelina, a to su:

- Opće odredbe (članak 1.),
- Vođenje evidencija i izdavanje potvrda o primitku donacija i članarina te obrasci evidencija i potvrda (članak 2.),
- Evidencije o primljenim donacijama (članak 3. – 6.),
- Evidencije o primljenim članarinama (članak 7.),
- Potvrda o primitku donacije (članak 8.),
- Potvrda o primitku članarine (članak 9.),
- Izvješća o donacijama i troškovima izborne promidžbe, o donacijama za potporu političkog djelovanja tijekom godine te o iznosu cijene i iznosu ostvarenog popusta u cijeni za medijsko oglašavanje izborne promidžbe (članak 10. – 13.),
- Financijski izvještaj o financiranju izborne promidžbe i godišnji financijski izvještaj (članak 14.),
- Način upisivanja podataka i vođenja evidencija te izrade izvješća i izvještaja (članak 15.),
- Prijelazne i završne odredbe (članak 16.)

5.2.6.1. Opće odredbe

Ovim pravilnikom se temeljem zakona definira način vođenja evidencija i izdavanja potvrda te obrazac evidencije i potvrde o primitku dobrovoljnih priloga političkih stranaka, nezavisnih zastupnika, zastupnika nacionalnih manjina, nezavisnih članova predstavničkih tijela jedinica lokalne i regionalne samouprave, nezavisnih lista i

kandidata te način vođenja evidencija i izdavanja potvrda i obrazac evidencije i potvrde o primitku članarina političkih stranaka.

5.2.6.2. Vođenje evidencija i izdavanje potvrda o primitku donacija i članarina te obrasci evidencija i potvrda

Političke stranke, nezavisni zastupnici, zastupnici nacionalnih manjina, nezavisni članovi predstavničkih tijela jedinica lokalne i regionalne samouprave, nezavisne liste i kandidati dužni su voditi evidenciju o primitku donacija te izdavati potvrde o primitku donacija, dok su političke stranke dužne voditi evidenciju o primitku članarina i izdavati potvrde o primitku članarina.

Obveznici vođenja evidencije o primljenim donacijama sukladno ovom pravilniku, dužni su voditi navedene evidencije na dnevnoj bazi za svaki mjesec kalendarske godine. Donacijama se smatraju povremene ili redovite uplate kojima fizičke ili pravne osobe dobrovoljno daju novac, odnosno pružaju usluge ili daju proizvode bez protučinidbe.

Političke stranke dužne su također voditi mjesečnu Evidenciju o primljenim članarinama na dnevnoj bazi za svaki mjesec. Politička stranka dužna je s danom 31. prosincem sastaviti godišnju Evidenciju o primljenim članarinama. Članarinom se smatra redoviti novčani iznos što ga član političke stranke plaća na način i pod uvjetima utvrđenim statutom ili drugim aktom političke stranke.

Navedeni obveznici dužni su evidencije o primljenim donacijama dostaviti zakonodavnom tijelu najkasnije u roku od trideset dana od isteka kalendarske godine. Odgovorna osoba obveznika provođenja evidencije, dužna je ovjeriti iste. Političke stranke, nezavisne liste i kandidati dužni su sastaviti evidencije o primljenim donacijama za financiranje izborne promidžbe u roku od 7 dana prije održavanja izbora.

Donacije mogu doći iz nekoliko različitih izvora, a to su:

- donacije iz dopuštenih izvora,
- donacije iz anonimnih izvora,
- donacije iz nedopuštenih izvora.

Ukupan iznos uplaćenih donacija u kunama od fizičkih i/ili pravnih osoba donatora, predstavlja zbroj svih uplaćenih donacija iste fizičke i/ili pravne osobe. Donacije se

mogu primiti i u obliku proizvoda i usluga od fizičkih i/ili pravnih osoba uz to da se mora definirati njihova tržišna vrijednost.

5.2.6.3. Potvrda i izvješća o primljenim donacijama i članarinama, te financijski izvještaji o financiranju

Svi navedeni obveznici primjene pravilnika dužni su izdavati Potvrdu o primitku donacije, odnosno članarine. Potvrdu o primitku donacije dužni su dostaviti donatoru najkasnije u roku od petnaest dana od dana primitka donacije, dok su potvrdu o primitku članarine dužni predati najkasnije u roku od trideset dana od isteka godine.

Potvrda o primitku donacije izdaje se u dva istovjetna primjerka od kojih jedan zadržava politička stranka/nezavisni zastupnik/zastupnik nacionalne manjine/nezavisni član predstavničkog tijela jedinice lokalne i regionalne samouprave/nezavisna lista/kandidat, a drugi se dostavlja donatoru. Potvrda o primitku članarine izdaje se:

- istovremeno s primitkom članarine ukoliko se članarina uplaćuje u gotovu novcu,
- na zahtjev člana političke stranke, odnosno uplatitelja članarine.

Potvrda o primitku članarine izdaje se u dva istovjetna primjerka od kojih jedan zadržava politička stranka, a druga se dostavlja članu političke stranke, odnosno uplatitelju članarine.

Političke stranke te nositelji nezavisnih lista i kandidati kojima se sredstva za financiranje izborne promidžbe uplaćuju na njihov poseban račun dužni su, dostaviti izvješće o primljenim donacijama za financiranje izborne promidžbe u roku od 7 dana prije održavanja izbora te u roku od 15 dana od dana objave konačnih službenih rezultata izbora s ažuriranim podacima, te izvješće o troškovima izborne promidžbe u istim rokovima.

Sukladno pravilniku, političke stranke te nositelji nezavisnih lista i kandidati kojima se sredstva za financiranje izborne promidžbe uplaćuju na njihov poseban račun dužni su sastaviti i Državnom izbornom povjerenstvu dostaviti Financijski izvještaj o financiranju izborne promidžbe s podacima o ostvarenim prihodima za financiranje izborne promidžbe, izvorima financiranja te o izvršenim rashodima za financiranje izborne

promidžbe, u roku od 30 dana nakon održanih izbora. Nadležno tijelo ima pravo tražiti dodatnu dokumentaciju na uvid.

Političke stranke, nositelji nezavisnih lista i kandidati dužni su financijske izvještaje o financiranju izborne promidžbe, objaviti na svojim mrežnim stranicama ili u dnevnom tisku u roku od 15 dana od isteka roka od 30 dana nakon održanih izbora. U evidencije, izvješća i izvještaje koji se vode sukladno ovom Pravilniku podaci se unose elektroničkim ili pisanim putem, uz napomenu da se navedeni podaci ne smiju brisati ni prepravljati.

6. Gospodarska djelatnost neprofitnih organizacija

Neprofitne organizacije smiju obavljati gospodarske djelatnosti, ali ne radi stjecanja dobiti za svoje članove ili druge fizičke i/ili pravne osobe, budući da se djelovanje temelji na načelu neprofitnosti. Neprofitnost znači da organizacija smije obavljati djelatnosti kojima se ostvaruju njezini ciljevi utvrđeni statutom, kao i one djelatnosti kojima stječe prihod, ali ne radi stjecanja dobiti za svoje članove ili druge osobe, već radi uzdržavanja same sebe, odnosno svojih ciljeva. U takvim slučajevima javlja se potreba porezne regulacije gospodarske djelatnosti neprofitnih organizacija i to sa stajališta poreza na dodanu vrijednost i poreza na dobit.

Gospodarskom djelatnošću se smatra razmjena dobara i usluga na tržištu radi ostvarivanja prihoda, dohotka, dobiti ili drugih gospodarski procjenjivih koristi. Neprofitne organizacije smiju obavljati gospodarsku djelatnost, samo ukoliko je to propisano statutom i ako je sukladno posebnim propisima kojima se uređuju uvjeti za obavljanje te vrste djelatnosti. Gospodarske djelatnosti neprofitna organizacija smije obavljati uz djelatnosti kojima se ostvaruju njezini ciljevi utvrđeni statutom. (Vašiček et. al. 2008:114)

Ukoliko u obavljanju gospodarske djelatnosti neprofitna organizacija ostvari višak prihoda nad rashodima, on se mora sukladno statutu udruge, koristiti isključivo za ostvarenje ciljeva utvrđenih statutom. Porezni status neprofitne organizacije je ključan za evidenciju poslovnih događaja te za sastavljanje završnih financijskih izvještaja. Neprofitna organizacija koja ima status poreznog obveznika, obvezna je sastavljati i dodatne izvještaje, sukladno zakonu, kako bi se moglo pratiti njeno djelovanje.

6.1. Neprofitne organizacije i porez na dodanu vrijednost

Neprofitni i profitni sektor imaju različit porezni tretman. Prilikom priznavanja pretporeza kod neprofitnih organizacija, različito se tretira obavljanje poduzetničke, odnosno gospodarske djelatnosti od nepoduzetničke, odnosno neprofitne djelatnosti. Kod obavljanja neprofitne djelatnosti, organizacije nisu porezni obveznici, dok za obavljanje gospodarske djelatnosti mogu postati porezni obveznici, ovisno o tome prelaze li prag za ulazak u sustav poreza na dodanu vrijednost (u nastavku: PDV).

Prema Vašiček et. al. (2008:139-149), aktivnosti koje organizacija obavlja za opće dobro ne ulaze u sustav PDV-a te se on ne obračunava na isporuke i ne postoji pravo odbitka pretporeza za nabavu. Obveznicima PDV-a u Republici Hrvatskoj se ne smatraju državne vlasti i uprave, tijela i jedinice lokalne i regionalne samouprave, komore i druga tijela s javnim ovlastima u obavljanju svoje djelatnosti, no ukoliko njihovo djelovanje dovede do narušavanja načela tržišnog natjecanja, iste će se smatrati poreznim obveznicima.

Poduzetnička, odnosno gospodarska djelatnost može imati status oporezive djelatnosti s pravom na odbitak pretporeza i status djelatnosti koja je oslobođena poreza na dodanu vrijednost bez prava na odbitak poreza. Ukoliko je neprofitna organizacija u prethodnoj poslovnoj godini ostvarila prihod veći od 230.000,00 kuna, obvezna je ući u registar poreznih obveznika.

6.2. Neprofitne organizacije i porez na dobit

Prema Zakonu o porezu na dobit, organizacije koje nisu obveznici poreza na dobit jesu: državne ustanove, ustanove jedinica regionalne samouprave, ustanove jedinica lokalne samouprave, državni zavodi, vjerske zajednice, političke stranke, sindikati, komore, umjetničke udruge, dobrovoljna vatrogasna društva, zajednice tehničke kulture, turističke zajednice, sportski klubovi, sportska društva i savezi, zaklade i fundacije.

No, ukoliko se navedene pojavljuju na tržištu i obavljaju gospodarsku djelatnosti, te bi njihovo neoporezivanje moglo dovesti do povlaštenog položaja na tržištu, obvezni su prihode od gospodarske djelatnosti oporezivati porezom na dobit. Prema Vašiček et. al. (2008:187) poreznu osnovicu za obračun poreza na dobit po stopi od 20% predstavlja razlika između ukupnih prihoda i rashoda ostvarenih obavljanjem gospodarske djelatnosti. Ukoliko je neprofitna organizacija obveznik poreza na dobit, ista je dužna u roku od osam dana sama se prijaviti u registar obveznika poreza na dobit, ili će pak porezna uprava na vlastitu inicijativu ili na prijedlog drugih zainteresiranih osoba, utvrditi je li organizacija obveznik poreza na dobit za tu djelatnost. Neprofitna organizacija koja je obveznik poreza na dobit, dužna je istekom poslovne godine, obračunati i predati godišnju prijavu poreza na dobit zajedno sa pripadajućim financijskim izvještajima poreznoj upravi. Neprofitna organizacija koja je

obveznik poreza na dobit, ujedno je i obveznik fiskalizacije te stoga podliježe i Zakonu o fiskalizaciji u prometu gotovinom.

7. Neprofitne organizacije i pravna regulativa u svijetu

Za definiranje neprofitnih organizacija na engleskom jeziku koristi se nekoliko termina od kojih je najčešći neprofitna ili nedobitna organizacija (engl. *Not-for-profit-organization*), što zapravo znači da te organizacije nisu usmjerene na stvaranje dobiti. Kod međunarodnih organizacija, najčešći termini koji se koriste jesu: nevladine organizacije (*non-governmental organization*), dobrotvorne organizacije (*charity*), privatna dobrovoljna organizacija (*private voluntary organization*) te udruženje građana (*civil social organization*).

Neovisno o korištenom terminu s ekonomskog stajališta, navedene organizacije imaju nekoliko istih značajki, a to su:

- institucionalni ustroj,
- nezavisnost u odnosu na državu,
- svoju organizaciju uređuju samostalno statutom organizacije,
- osnivaju se na načelu dobrovoljnosti.

(Odsek za informativno – istraživačke poslove: *Neprofitne i nevladine organizacije* 2008:4)

Nevladina organizacija je osnovana od strane privatnih osoba ili organizacija koje nikakve veze sa državnim sektorom, kako se isti ne bi uplitali u njen rad, no također postoje situacije kada i država financira djelovanje i osnivanje ovih organizacija djelomično ili u potpunosti, te iste organizacije gube autonomiju dokle god predstavnici države sačinjavaju članstvo neprofitne organizacije. Termin nevladine organizacije (*non-governmental organization*) ustanovljen je 1945. godine Poveljom Ujedinjenih naroda koje su tim odredbama određene kao savjetodavne organizacije. Termin međunarodne nevladine organizacije javlja se po prvi put 1950. godine u Savjetu za ekonomska i socijalna pitanja Ujedinjenih naroda (*ECOSOC – UN Economic and Social Council*) te se definiraju kao međunarodne organizacije koje nisu osnovane međunarodnim ugovorom. U cilju uvažavanja pravnog statusa nevladinih organizacija, Europsko vijeće je usvojilo Europsku konvenciju o priznavanju statusa pravne osobnosti međunarodnih nevladinih organizacija (*European Convention on the Recognition of the Legal Personality of International Non-Governmental Organizations*) koja je stupila na snagu 1991. godine.

Značajan broj zemalja nema posebne zakone koji uređuju rad nevladinih i neprofitnih organizacija. U određenim državama koriste se termini poput: neprofitna udruženja, fond, dobrovoljna organizacija, dobrotvorna organizacija i slično, umjesto termina nevladine organizacije. Djelatnost takvih oblika organiziranja građana je uređena ili posebnim zakonom, ili dugogodišnjom praksom i statutima, te drugim internim aktima tih organizacija.

7.1. Velika Britanija

Dobrotvorna društva su najrasprostranjeniji vid neprofitnih organizacija u Velikoj Britaniji, te od 1997. godine postoji dokument koji navodi osnovna načela partnerstva države i nevladinih organizacija. Uređenje samih nevladinih organizacija u Velikoj Britaniji uređuje Zakon o dobrotvornom radu (*Charities Bill*) iz 2005. godine, a komisija koja je nadležna za registraciju dobrotvornih organizacija naziva se Komisija za dobrotvorne organizacije (*The Charity Commission*).

Za dobrotvorne organizacije postoji poseban porezni tretman. Dobrotvorne organizacije su oslobođene plaćanja poreza na skoro sve vrste prihoda i kapitalnih dobitaka s obzirom da su oni usmjereni u dobrotvorne svrhe. Izuzeće je porez na dobit ostvaren obavljanjem gospodarske djelatnosti. Dobrotvorne organizacije imaju olakšice kod poreza na dodanu vrijednost, poreza na nasljedstvo i biljega. Donacije date u dobrotvorne svrhe također su oslobođene oporezivanja na osnovu dva načina: donacije izdvojene iz nečijih osobnih prihoda (*Payroll Giving*) i donacije na osnovu poklona (*Gift Aid*).

Navedene porezne olakšice ne uživaju sve neprofitne organizacije. Ipak, klubovi i udruženja koji obavljaju dobrotvornu djelatnost ne smatraju se profitnim sektorom u strogom značenju, budući da svu aktivnost usmjeravaju na svoje članove i na društveno koristan rad. Uz to, pod određenim uvjetima amaterski sportski klubovi mogu steći pravo na porezne olakšice slične onima koje uživaju neprofitne organizacije.

Zakon o poduzećima (*Companies Audit Investigations and Community Enterprise Act*) iz 2004. godine uveo je novi oblik poduzeća koja se nazivaju poduzeća od društvenog interesa (*The community interest company*). Također, takva poduzeća mogu ostvariti dobit, no ona mora biti usmjerena ka društvenom javnom interesu. Postoje ograničenja

za poduzeća koja ih ograničavaju u distribuciji sredstava. (Odsek za informativno – istraživačke poslove: *Neprofitne i nevladine organizacije* 2008:5)

7.2. Danska

Registracija nevladinih neprofitnih organizacija u Danskoj nije obavezna. Strane i domaće neprofitne organizacije imaju isti pravni status, što znači da je njihova djelatnost uređena statutom. Neprofitna organizacija sama odgovara za svoj rad kao pravna osoba, a ne njeni pojedini članovi. Ukoliko ove organizacije ostvare dobit, ona se oporezuje u skladu sa važećim poreznim zakonom. Neprofitne organizacije mogu prestati sa svojim djelovanjem na dva načina, a to su ili sukladno odredbama statuta, odnosno likvidacijom, ili bankrotom, odnosno stečajem. (Odsek za informativno – istraživačke poslove: *Neprofitne i nevladine organizacije* 2008:6)

7.3. Njemačka

U njemačkom zakonodavstvu ne postoji poseban zakon koji uređuje djelovanje domaćih i stranih neprofitnih organizacija. Neprofitne organizacije smatraju se privatnim udruženjima koja imaju status pravne osobe. Građanskim zakonom (*Bürgerliches Gesetzbuch*) određeno je njihovo osnivanje, registracija i organizacija. Nevladine organizacije se uglavnom registriraju kao savezi i fondovi, uz napomenu da ne smiju ostvarivati dobit od gospodarske djelatnosti sukladno Zakonu.

Za osnivanje neprofitnih organizacija organizacije potrebno je minimalno sedam osoba koje mogu biti fizičke ili pravne. Neprofitne organizacije dobivaju status pravne osobe registracijom nadležnom okružnom sudu. Upravu neprofitne organizacije može činiti više fizičkih osoba i one predstavljaju samu organizaciju prema trećim osobama. Obujam ovlasti uprave može se ograničiti statutom. Statutom neprofitne organizacije definira se upis i ispis članova, obveze članova, članarina, uvjeti i drugi ključni elementi. (Odsek za informativno – istraživačke poslove: *Neprofitne i nevladine organizacije* 2008:11-12)

7.4. Sjedinjene Američke Države

Neprofitna poduzeća (*non-profit corporation*) u Sjedinjenim Američkim Državama su definirana kao poduzeća čija ekonomska djelatnost nije usmjerena ka stvaranju profita. Struktura organizacije neprofitnog poduzeća je jednaka strukturi profitnog, uz

napomenu da ista moraju biti osnovana kao poduzeća koja ne stvaraju profit, odnosno ne sudjeluju u gospodarskoj djelatnosti (*non-stock organization*).

Na federalnoj razini nema posebnog zakona koji uređuje rad neprofitnih poduzeća. Neprofitne organizacije se osnivaju u skladu sa zakonodavnim normama pojedinih država Sjedinjenih Američkih Država. Neprofitne organizacije se osnivaju registracijom Osnivačkog ugovora *(Articles of Incorporation*) u gospodarskom registru sjedišta te u njemu mora biti jasno navedeno da se obavlja djelatnost neprofitnog karaktera. Nadležne službe prvenstveno odlučuju o poreznom statusu organizacije. Većina federativnih država propisuje da organizacija mora imati minimalno tri direktora. Direktori i osnivači organizacije odgovaraju za rad neprofitne organizacije.

Neprofitne organizacije se ovdje mogu podijeliti u slijedeće grupe: grupe solidarnosti, grupe suradnje, grupe nadgledanja, znanstveno-istraživačke i javne društvene grupe. Sve navedene su registrirane kao nezavisne neprofitne javne ili dobrotvorne društvene organizacije, čija je ekonomska aktivnost oslobođena od oporezivanja, ali je dopuštena samo do razine pokrivanja rashoda.

Neprofitne organizacije ne mogu sudjelovati u predizbornim političkim kampanjama, te predlagati konkretne zakone i /ili mjere koje bi im donosile profit. Neprofitne organizacije se uglavnom osnivaju kao udruženja i fondovi. Uloga osnivača fonda je priskrbiti sredstva neophodna za rad fonda i utvrditi sadržaj statuta. Nadzor nad radom neprofitnih organizacija provode državni službenici. (Odsek za informativno – istraživačke poslove: *Neprofitne i nevladine organizacije* 2008:17-18)

7.5. Češka Republika

Osnovni zakoni koji uređuju djelatnost i registraciju neprofitnih organizacija su Zakon o udruženjima građana i Zakon o dobrotvornim organizacijama. Pored neprofitnih organizacija, u Češkoj djeluje više stotina dobrotvornih fondova čiji je rad uređen posebnim Zakonom o dobrotvornim fondovima. Osnivači neprofitnih organizacija mogu biti fizičke i/ili pravne osobe. Za osnivanje neprofitne organizacije potrebno je imati minimalno tri člana od kojih barem jedan mora biti punoljetan. Zahtjev za registraciju se podnosi Ministarstvu unutarnjih poslova.

Neprofitna organizacija odgovara svojom cjelokupnom imovinom. Ukoliko neprofitna organizacija ostvari dobit u svom djelovanju, ona ne smije biti raspodijeljena njenim

članovima, već se ta dobit mora uložiti u njene buduće aktivnosti. Država pruža podršku neprofitnim organizacijama u vidu posebne porezne stope koja iznosi 5% na poreznu osnovicu. (Odsek za informativno – istraživačke poslove: *Neprofitne i nevladine organizacije* 2008:19-20)

7.6. Španjolska

Neprofitne organizacije uglavnom imaju pravnu formu udruženja ili fundacija. Neprofitne organizacije su organizirane u sklopu Zakona o pravu na udruživanje i Zakona o fundacijama.

Strane neprofitne i nevladine organizacije osnivaju se i djeluju pod istim uvjetima kao i domaće. Registracija ovih organizacija ovisi o tome da li se njihova djelatnost proteže na cijelu državu ili samo na određenu regiju ili mjesto.

Odgovornost za rad organizacije snose njeni članovi i upravni odbor. Ove organizacije su oslobođene od plaćanja poreza na dobit koja se usmjerava u dobrotvorne svrhe. Porezi na ostale gospodarske aktivnosti neprofitnih organizacija iznose 10%. Ukoliko dođe do likvidacije organizacije, preostala imovina se prenosi u skladu sa statutom organizacije. (Odsek za informativno – istraživačke poslove: *Neprofitne i nevladine organizacije* 2008:22)

8. Empirijsko istraživanje

8.1. Predmet istraživanja, metode i ciljevi

Predmet istraživanja ovog rada jest učinkovitost pravne regulative na djelovanje neprofitnih organizacija, odnosno udruga na području Istarske županije. S obzirom da se u zadnje dvije godine u Republici hrvatskoj učestalo donose novi zakoni, pravilnici i uredbe te njihove izmjene i dopune, potrebno je analizirati s aspekta neprofitnih organizacija, odnosno udruga, kako to utječe na njihovo djelovanje, odnosno na obavljanje njihove primarne djelatnosti. U nastavku poglavlja prikazani su rezultati empirijskog istraživanja, izvedeni temeljem podataka prikupljenih anketnim upitnikom.

Za potrebe ovog rada, provedeno je istraživanje uz obuhvat neprofitnih organizacija na području Istarske županije. Prikupljanje podataka se vršilo metodom anketiranja unutar koje su primijenjena pitanja sa mogućnošću otvorenih odgovora te da/ne opcijama. Putem anketnog upitnika (vidi Prilog 1) želi se vidjeti utjecaj pravne regulative neprofitnih organizacija na njih same te međusobna korelacija neprofitnih organizacija i donositelja zakona, odnosno utjecaj pravne regulative na neprofitne organizacije (udruge), te djelovanja neprofitnih organizacija (udruga) u cilju unaprjeđenja pravne regulative.

8.2. Opis uzorka i metodologija istraživanja

Istraživanje je provedeno pomoću anketnog upitnika na slučajnom uzorku od 25 neprofitnih organizacija na području Istarske županije. Odabir neprofitnih organizacija proveden je formiranjem slučajnog uzorka temeljem podataka o neprofitnim organizacijama (udrugama), objavljenim na internetskim stranicama Ministarstva financija Republike Hrvatske, odnosno pregledom Registra neprofitnih organizacija, te pomoću mrežnih stranica Ministarstva uprave Republike Hrvatske (Registra udruga u Republici Hrvatskoj), kao i stranica Nacionalne Zaklade za civilno društvo Istarske županije. Ispitanicima je anketni upitnik dostavljen elektroničkom poštom, a istim su putem dobiveni i povratni odgovori.

Uzorak čine isključivo udruge (100% uzorka), te se uvidom u Registar udruga može utvrditi kako je broj aktivnih udruga, na području Istarske županije, 2.943 čime odabrani uzorak čini 0,51% ukupnog broja aktivnih udruga na navedenom području.

Anketni upitnik sastoji se od ukupno 22 pitanja na koja su ispitanici mogli odgovoriti odabirom jednog, od unaprijed ponuđenih odgovora, putem da/ne opcija. Ispitanicima je dana također mogućnost da, slobodnim odgovorom, navedu, jedan ili više, segmenata ukoliko smatraju da je to relevantno za davanje točnih informacija. Dobiveni rezultati empirijskog istraživanja prikazani su u nastavku poglavlja. Anketnim su upitnikom od ispitanika zatražene:

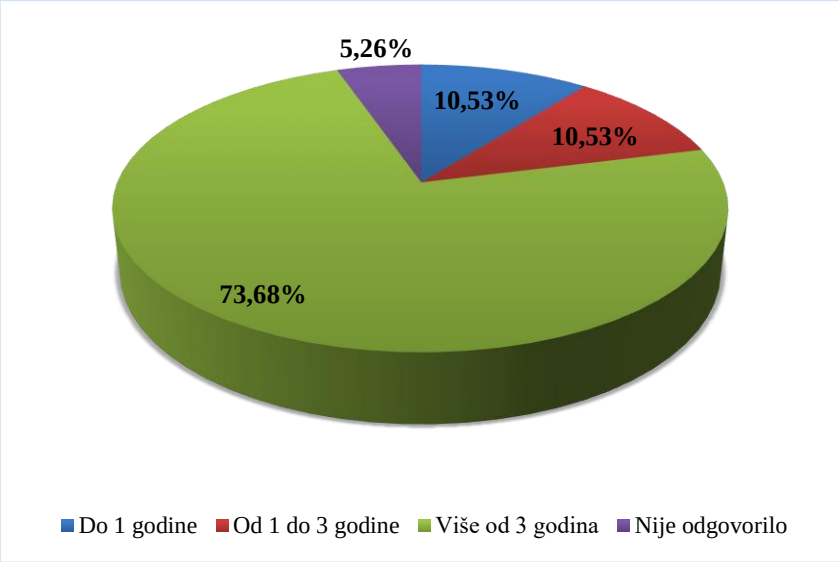
- osnovne informacije o neprofitnoj organizaciji,
- utjecaj usvajanja, izmjena i dopuna pravne regulative na djelovanje udruga,
- odnosu između donositelja zakona te udruga, odnosno primjenjivača istih glede donošenja i primjene zakonskog okvira.

8.3. Rezultati istraživanja

Ukupan broj udruga kojima je anketni upitnik proslijeđen obuhvaća 25 udruga sa područja Istarske županije. Na postavljena pitanja odgovorilo je njih 19 odnosno, 76% ispitanika ponudilo je odgovore na anketnom upitniku, dok ostalih 24% udruga nije povratno odgovorilo na postavljena pitanja.

Na samom početku ispitanike je zamoljeno da odgovore na pitanje o tome koliko su dugo aktivni kao neprofitna organizacija odnosno, broj godina koji su aktivne kao udruge. Od ukupnog uzroka od 19 udruga njih 10,53% aktivno je do godine dana. Isti postotni udio zauzima i broj udruga aktivnih od jedne do tri godine dok 73,68% udruga je aktivno više od tri godine. Valja istaknuti kako od 19 pristiglih odgovora jedna udruga na ovo pitanje nije odgovorila (5,26% uzorka) .

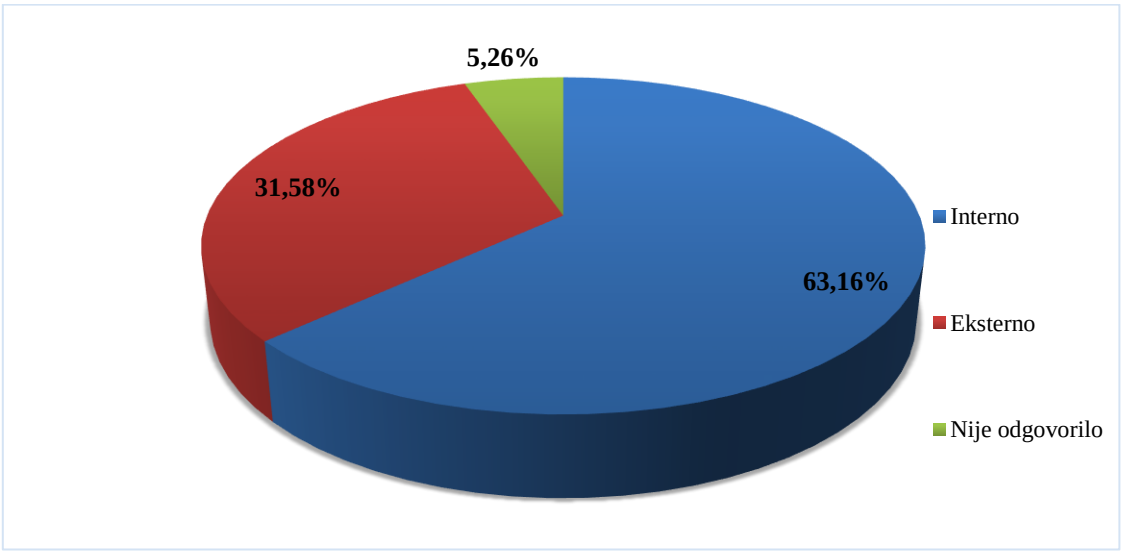
Grafikon 1. – Struktura uzorka sukladno broju godina aktivnosti (u %)



Izvor: vlastita izrada autora sukladno rezultatima provedenog istraživanja.

Ispitanike je također upitano da se izjasne o tome da li su računovodstvene usluge prepustili vanjskim suradnicima ili su pak iste zadržali unutar same organizacije. Iz dobivenih rezultata može se iščitati kako gotovo 63,16% uzorka takve poslove prepušta vanjskim suradnicima a tek 31,58% njih, poslove računovodstva provodi unutar vlastite organizacije. Kao i kod prethodnog pitanja, i ovdje imamo slučaj da jedan ispitanik nije ponudio odgovor na postavljeno pitanje, što čini 5,26% uzroka. Rečeno je prikazano grafikonom u nastavku.

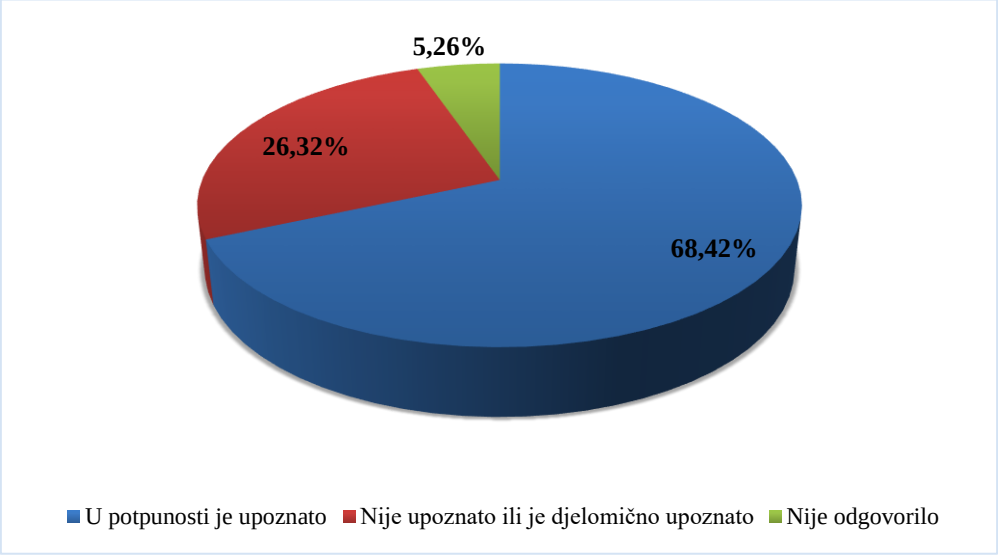
Grafikon 2. – Struktura uzorka sukladno načinu vođenja knjigovodstva (u %)



Izvor: vlastita izrada autora sukladno rezultatima provedenog istraživanja.

Na pitanje koje glasi *Jeste li u potpunosti upoznati s pravnom regulativom koja se odnosi na rad udruga?* rezultati su slijedeći: 68,42 % uzorka odgovorilo je potvrdno, 26,32% odabralo je odgovor „Ne“, dok 5,26%, iliti jedan ispitanik, nije ponudio odgovor. Sukladno dobivenim rezultatima možemo reći kako je veliki dio ispitanika u potpunosti upoznat s važećom pravnom regulativom koja se odnosi na rad udruga, čime možemo zaključiti kako su zakonske odredbe, za većinu, jasno prikazane. Suprotno, manji dio ispitanika pak smatra kako je djelomično ili nije u potpunosti upoznat sa trenutnom zakonskom regulativom. Grafikon 3. rezimira rečeno.

Grafikon 3. – Prikaz strukture uzroka s obzirom na poznavanje zakonske regulative (u %)

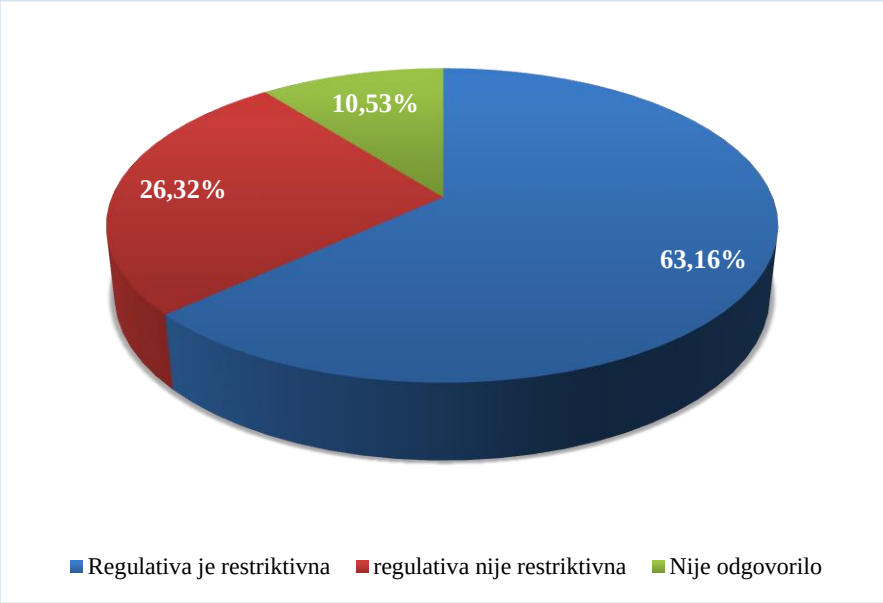


Izvor: vlastita izrada autora sukladno rezultatima provedenog istraživanja.

Od 19 ispitanika koji su odgovorili na anketni upitnik, njih 12 smatra kako je važeća zakonska regulativa previše restriktivna (63,16%), njih 26,32% misli suprotno, dok dvoje ispitanika nije ponudilo odgovor na postavljeno pitanje (10,53%). Usporedimo li dobivene rezultate ovog pitanja sa prethodnim, možemo ustanoviti kako većina onih koji su u potpunosti upoznati sa zakonskom regulativnom, smatra da je ista previše restriktivna. Opažanja autora također su fokusirana na odgovor za one ispitanike koji smatraju da zakonska regulativa nije previše restriktivna (26,32%), a isti je taj udio ispitanika prethodno odgovorio kako nije u potpunosti ili da je djelomično upoznato za zakonskom regulativom. Valja stoga uzeti ovaj odgovor sa određenom razinom rezerve, odnosno postoji mogućnost da je, na postavljeno pitanje, odgovoreno

inercijski bez razumijevanja postavljenog pitanja. Njih 10,53% ispitanika, odnosno njih dvoje, nije ponudilo odgovor na navedeno pitanje.

Grafikon 4. – Prikaz strukture uzorka sukladno percepciji restriktivnosti zakonske regulative (u %)



Izvor: vlastita izrada autora sukladno rezultatima provedenog istraživanja.

Kada je riječ o tome koji zakonski akt ispitanici smatraju nejasnim ili nedorečenim, njih 26,32% nije dalo odgovora (op.a. – ponavlja se udio ispitanika koji su rekli da zakonska regulativa nije restriktivna). Slijedeće zakonske akte kao nedorečene ili nejasne odabralo je 5,26% uzorka za svaki zakonski akt. Zakonski akti su:

- Pravilnik o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i registru neprofitnih organizacija;
- Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu;
- Uredba o računovodstvu neprofitnih organizacija;
- Zakon o udrugama.

Da su svi zakonski akti u potpunosti jasni smatra 5,26%, dok 15,79% ispitanika pak smatra kako su svi zakonski akti nedorečeni ili nejasni. Da je Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija nedorečen ili nejasan smatra njih 10,53%, dok 21,05% pak kao nejasnog ili nedorečenog smatra temeljni zakon – Zakon o udrugama.

Grafikon 5. – Prikaz strukture uzorka sukladno stavu o nedorečenosti ili nejasnoći zakonskog akta (u %)



Izvor: vlastita izrada autora sukladno rezultatima provedenog istraživanja.

Čak 31,58% ispitanika nije htjelo obrazložiti odgovor o tome zašto smatraju da je odabrani zakonski akt nedorečen ili nejasan. Obrazložen odgovor je dalo njih 68,42% ispitanika, a kao razloge nedorečenosti imamo široki spektar odgovora. Neki od tih navedenih su u nastavku:

„Voljela bih kada bi sva pitanja vezana uz pravna i financijska pitanja, prava i opcija, bila objedinjena na jednom mjestu. Buni stalna provjera Zakona sa pravnog, financijskog, računovodstvenog i radnog aspekta na različitim mjestima. Osobito je nejasno pozivanje na zakonska pitanja o usklađenosti rada udruge sa Zakonima o dohotku.“

„Zakoni i pravilnici nisu dovoljno precizni.“

„Kontni plan nije dovoljno razrađen.“

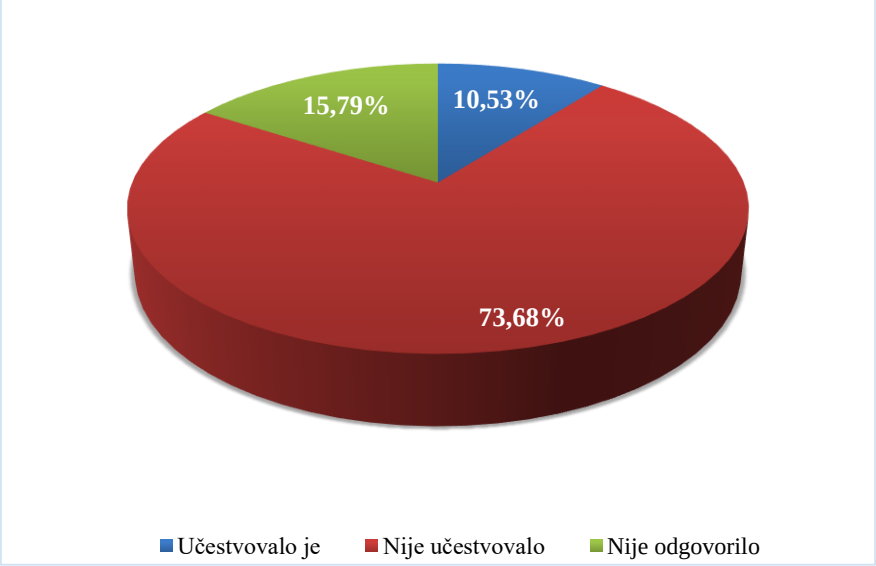
„Nedovoljno jasno, točnije nedovoljno konkretno definirane pojedine odredbe zakona“

„Izjednačeni smo sa malim poduzećima i sportskim klubovima.“

„Budući da smo sportska neprofitna udruga, kombiniranje Zakona o udrugama, Zakona o sportu i Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija je teoretski i praktično nemoguće. Pogotovo kad se uzme u obzir praksa lokalne samouprave da se udrugama tek u ožujku počinje dodjeljivati sufinanciranje. Realno, svaka sportska i neprofitna udruge posluje nelegalno jer su zakoni u kontradikciji.“

Obzirom na prethodno navedeno poražavajuća je činjenica kako je svega 10,53% ispitanika sudjelovalo u inicijativi za promjenu ili dopunu zakonske regulative. Obzirom da je većina ispitanika aktivna duže od 3 godine i da je veliki broj njih iznijelo kritike o trenutnoj regulativi, za očekivati bi bilo da je broj sudionika u inicijativi za promjenu ili dopunu zakonske regulative bio veći od 10,53% odnosno, samo dvoje ispitanih udruga sudjelovalo je u navedenoj inicijativi. Čak 73,68% čini udio ispitanika koji nisu sudjelovali u inicijativi, a 15,79% nisu ponudili odgovor na navedeno pitanje, a za pretpostaviti je da nisu bili informirani o takvoj inicijativi.

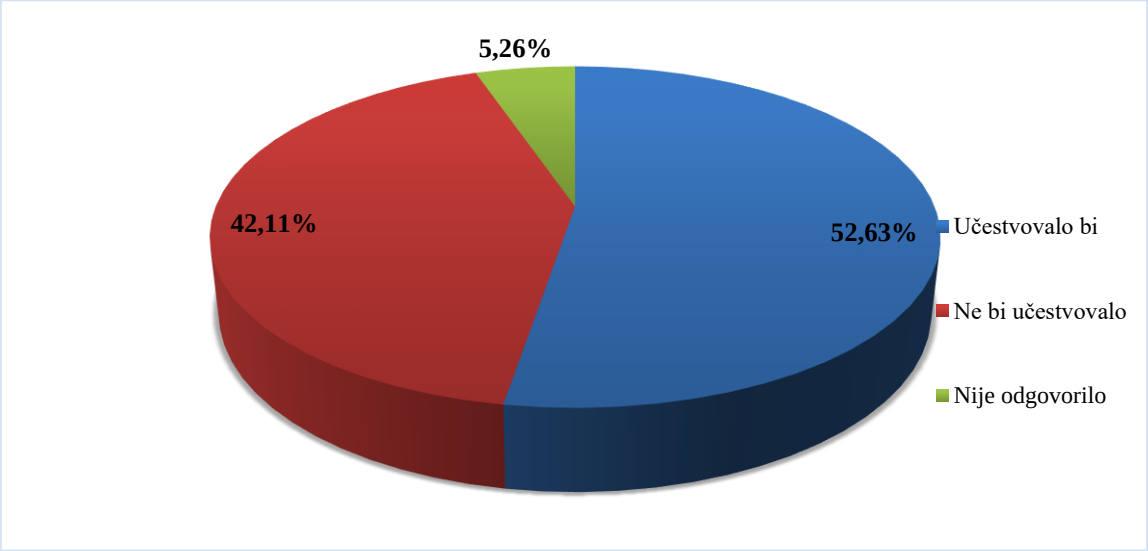
Grafikon 6. – Prikaz strukture uzorka sukladno sudjelovanju u inicijativi za promjenu ili dopunu zakonske regulative (u %)



Izvor: vlastita izrada autora sukladno rezultatima provedenog istraživanja.

Da bi sudjelovalo u inicijativi za promjenu i nadopunu zakonskih akata koji se odnose na rad udruga zainteresirano je njih 52,63% ispitanika, čime možemo lako zaključiti kako bi udio onih koji do sada to nisu učinili bio daleko manji, ukoliko bi isti bili pravovremeno i adekvatno informirani o takvim inicijativama. No, također postoji i udio onih koji ne bi sudjelovali u izmjenama i dopunama zakona, niti nakon pravovremene i adekvatne informiranosti – 42,11%. Grafikon pod rednim brojem 7 donosi prikaz udjela uzorka sukladno želji o uključenosti u inicijativu za promjenu i dopunu zakonskih odredbi.

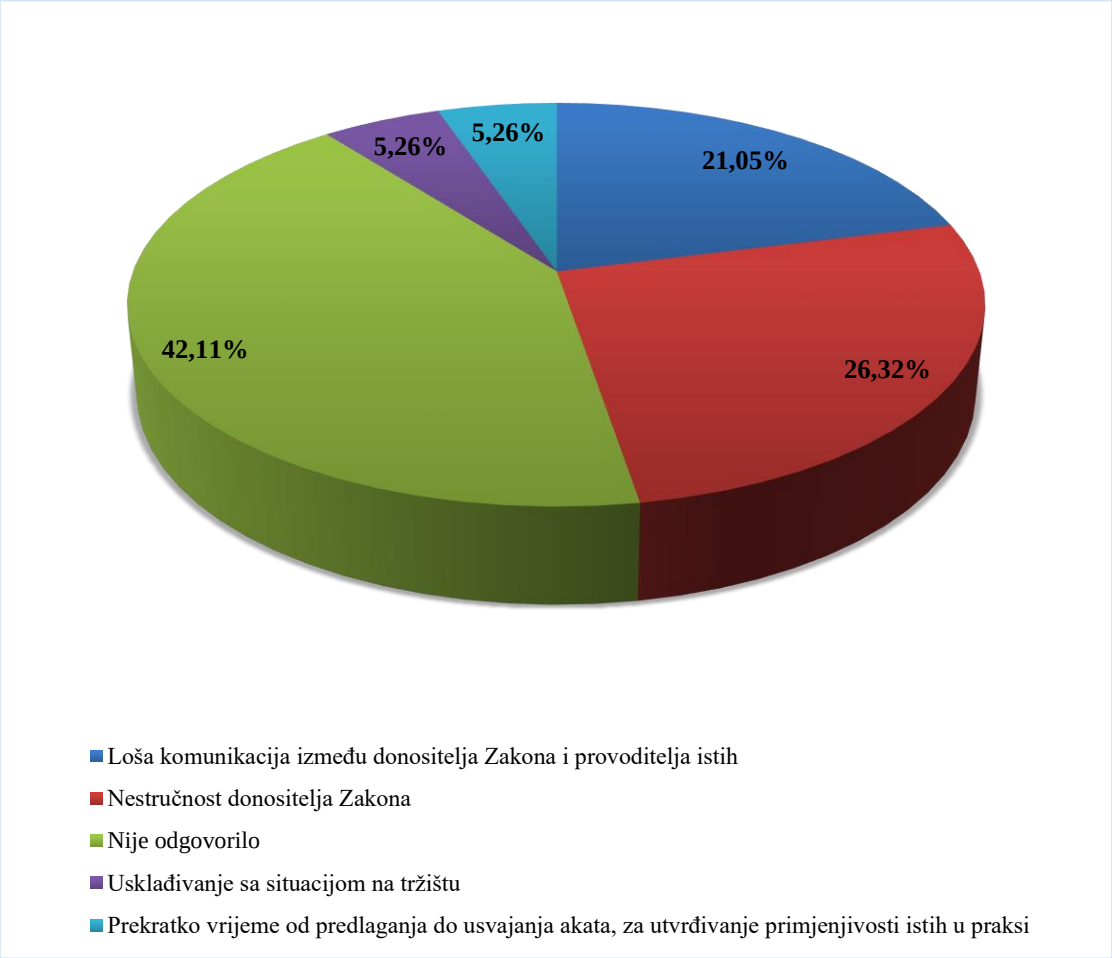
Grafikon 7. – Prikaz strukture uzorka sukladno želji za sudjelovanjem u izmjenama i dopunama zakonskih akata (u %)



Izvor: vlastita izrada autora sukladno rezultatima provedenog istraživanja.

Kada je riječ o mišljenju glede razloga učestalih promjena zakonske regulative, 42,11% sudionika nije ponudilo nikakav odgovor. Njih 26,32% uzrok pronalazi u nestručnosti zakonodavca a, 21,05% u lošoj komunikaciji između zakonodavca i provoditelja istih. Čak 5,26% ispitanika pak smatra da je problem u usklađivanju sa situacijom na tržištu, dok isti udio smatra da je vrijeme od predlaganja zakona do usvajanja istoga prekratko.

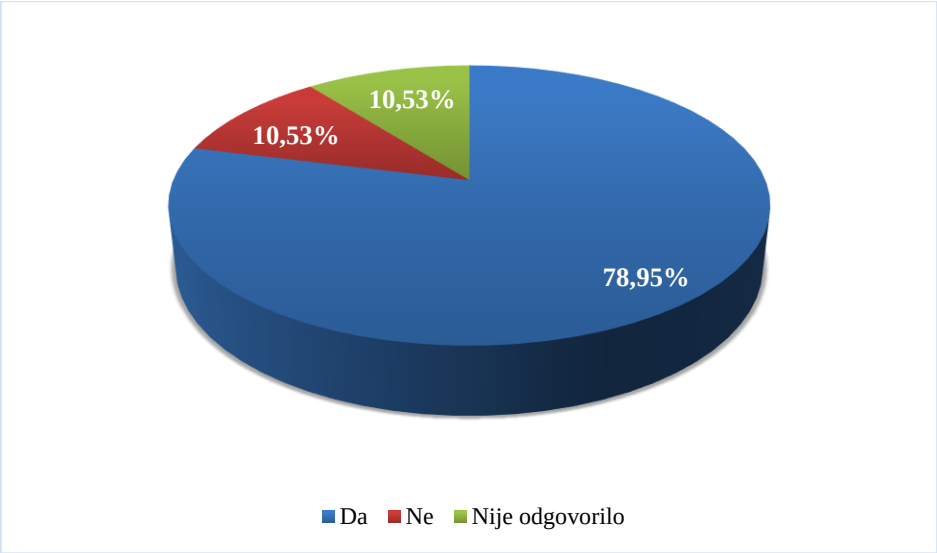
Grafikon 8. – Prikaz strukture uzorka sukladno razlozima učestalih promjena zakonske regulative (u %)



Izvor: vlastita izrada autora sukladno rezultatima provedenog istraživanja.

Kao što je bilo i za očekivati, 78,95% ispitanog uzorka, potvrdilo je kako izmjene i dopune zakonske regulativne, direktno ili indirektno, utječu na troškove poslovanja (administrativni troškovi, oportunitetni troškovi, troškovi angažiranja vanjskih suradnika i sl.). Da to nije tako, procjenjuje njih 10,53%, a isti je udio i onih koji nisu ponudili odgovor. Slijedećim je grafikonom isto i prikazano.

Grafikon 9. – Prikaz strukture uzorka s obzirom na procjenu utjecaja učestalih promjena zakonske regulative na troškove poslovanja (u %)



Izvor: vlastita izrada autora sukladno rezultatima provedenog istraživanja.

U poglavlju koje je posvećeno računovodstvu, definirano je kada neprofitne organizacije moraju primjenjivati dvojno, a kada jednostavno knjigovodstvo. Unutar analiziranog uzorka, njih 63,16% izjavilo je kako primjenjuje dvojno knjigovodstvo, a njih 31,58% jednostavno. I kod ovog pitanja, kao i kod nekoliko prethodnih, ponavlja se udio od 5,26% ispitanika koji nisu ponudili odgovor – pretpostavlja se da ispitanik nije razumio postavljena pitanja. Također, 57,89% ispitanika smatra kako udruge koje vode jednostavno knjigovodstvo moraju sastavljati financijske izvještaje sukladno novim zakonskim odredbama. Suprotno tome misli njih 36,84% ispitanika. Kao glavne razloge za takvo mišljenje među ostalima navode se:

„Izvješćivanje u jednostavnom knjigovodstvu nedovoljno je kvalitetno definirano zakonskim aktima, ali radi transparentnosti rada udruga treba ga imati.“

„Radi bolje kontrole i stjecanja ozbiljnosti rada neprofitnih organizacija.“

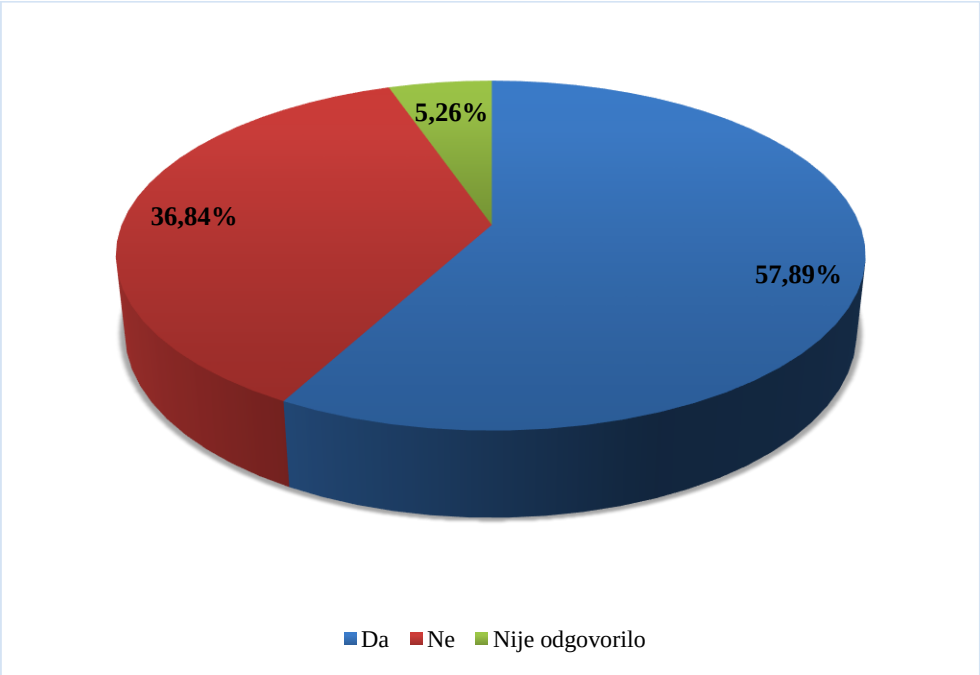
Dok kao argumente protiv ispitanici navode:

„Ima previše izvješća, a posebno ako u udruzi nema profesionalnog djelatnika.“

„Nisu svakodnevno aktivne, svega nekoliko puta godišnje i kontroliraju male iznose.“

Grafikon 10. donosi prikaz strukture uzorka sukladno stavu ispitanika o potrebi sastavljanja financijskih izvještaja u skladu sa novim zakonskim odredbama kod organizacija koje primjenjuju jednostavno knjigovodstvo.

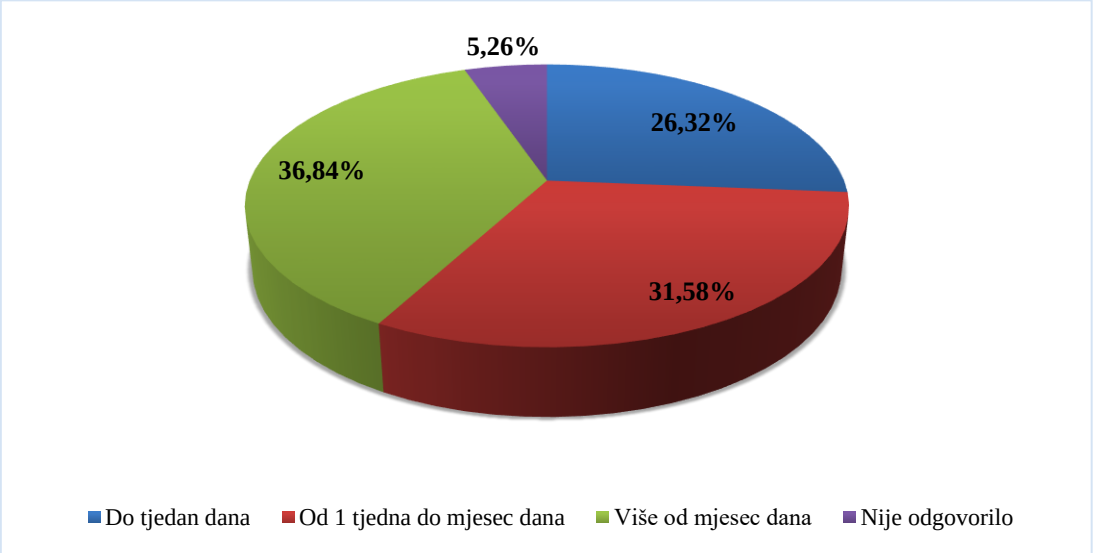
Grafikon 10. – Prikaz strukture uzorka sukladno stavu o potrebi udruga koje vode jednostavno knjigovodstvo da sastavljaju financijske izvještaje sukladno novim zakonskim odredbama (u %)



Izvor: vlastita izrada autora sukladno rezultatima provedenog istraživanja.

Više je puta u radu rečeno kako je tijekom proteklih par godina došlo do čestih promjena zakonske regulative koja je, što direktno što indirektno, utjecala na troškove organizacije. Upravo je zato ispitanicima postavljeno i pitanje o tome koliko im je vremenski trebalo da se istim promjenama i prilagode. Izuzmemo li ispitanika koji nije dao odgovor na postavljeno pitanje (5,26% uzorka) možemo reći kako je kod 68,42% ispitanih bilo potrebno od tjedan dana do više od mjesec dana vremena (31,58% od tjedan dana do mjesec dana, 36,84% više od mjesec dana). Novim zakonskim direktivama, unutar tjedan dana, prilagodilo se njih 26,32%.

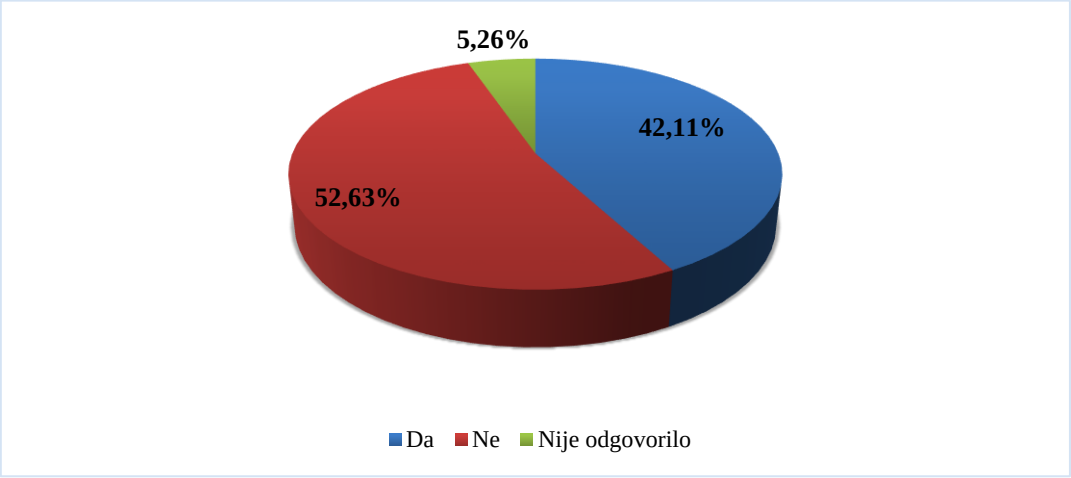
Grafikon 11. – Prikaz strukture uzorka sukladno vremenu potrebnom za prilagodbu novim zakonskim odredbama (u %)



Izvor: vlastita izrada autora sukladno rezultatima provedenog istraživanja.

Usprkos većem ili manjem vremenskom intervalu potrebnom za prilagodbu zakonskoj regulativi, 52,63% ispitanika izjavilo je kako nemaju problema sa sastavljanjem financijskih izvještaja, a koji bi mogli proizaći upravo iz primjene zakonske regulative. Obzirom da 42,11% ispitanika je pak izjavilo kako, zbog zakonske regulative, nailaze na probleme u sastavljanju financijskih izvještaja, mogli bi zaključiti kako je to gotovo i razlog zbog kojeg je pojedinim ispitanicima potrebno i više od mjesec dana za prilagodbu novoj regulativi, a što je prikazano u prethodnom grafikonu.

Grafikon 12. – Prikaz strukture uzorka sukladno istaknutim problemima u primjeni zakonske regulative pri sastavljanju financijskih izvještaja (u %)

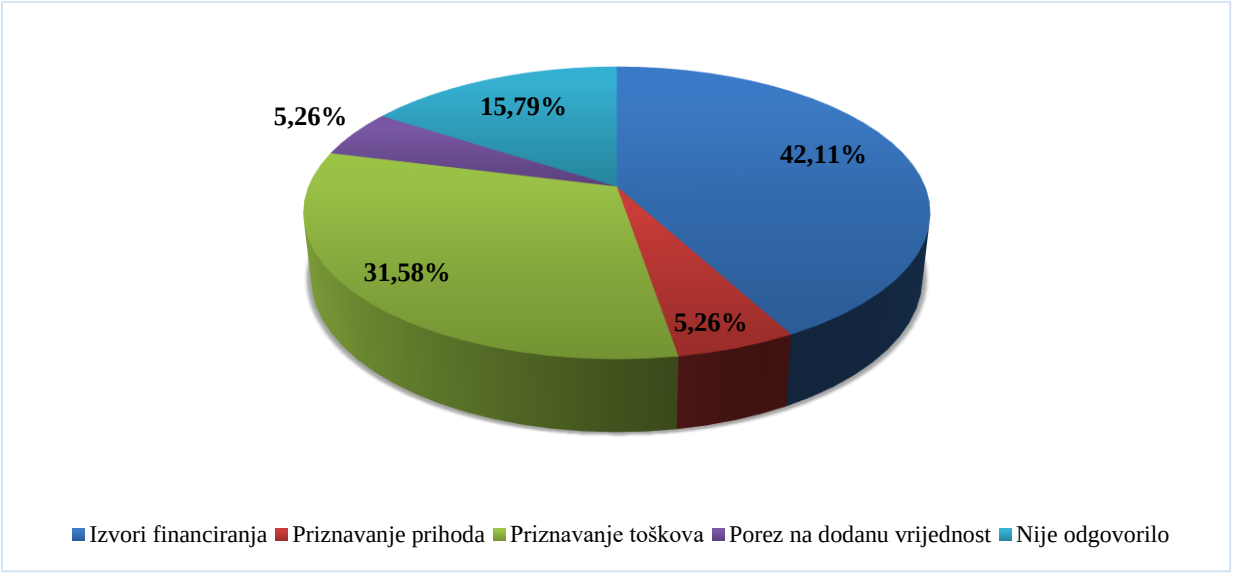


Izvor: vlastita izrada autora sukladno rezultatima provedenog istraživanja.

Kao glavne argumente poteškoća u sastavljanju financijskih izvještaja navodi se kontradiktornost zakona i kompleksnost čitanja te praćenja istih, učestale izmjene zakonske regulative i slično. Usporedimo li ove uzroke sa prethodnima, vidimo kako se uzroci ponavljaju, a leže upravo u kontradiktornosti i učestalosti promjene zakonske regulative. Slijedom toga, zakonodavac bi trebao pripaziti na to da se zakonska regulativa donese na kvalitetan i svima jasan način te da se ista ne mijenja u kratkim vremenskim intervalima, kao što i jest slučaj u Republici Hrvatskoj. U korist rečenog idu i odgovori dobiveni na slijedeće pitanje *Da li smatrate da se u trenutnom pravnom okviru koji obuhvaća Zakone, Pravilnike, Uredbe i Odluke, može naići na određeni stupanj nelogičnosti, nerazumijevanja i kontradiktornih situacija za koje smatrate da se trebaju doraditi ukoliko iste znatno otežavaju Vaše djelovanje?* Ukupno 68,42% ispitanika potvrdno je odgovorilo, a 26,32% kao odgovor izabralo je „Ne“.

Zbog silnih nedorečenih zakonskih akata i odredbi, brojne udruge nailaze na veliki broj problema u poslovanju. Glavni problemi kod udruga predstavljaju općenito izvori financiranja (u 42,11% slučajeva), dok drugo mjesto zauzimaju problemi oko priznavanja troškova (31,58%). Manji se problemi nalaze kod priznavanja prihoda (5,26% slučajeva), te kod knjiženja poreza na dodanu vrijednost (5,26% slučajeva). O segmentu u kojemu udruge nailaze na probleme nije se izjasnilo njih 15,79%. Grafikonom 13 prikazano je navedeno.

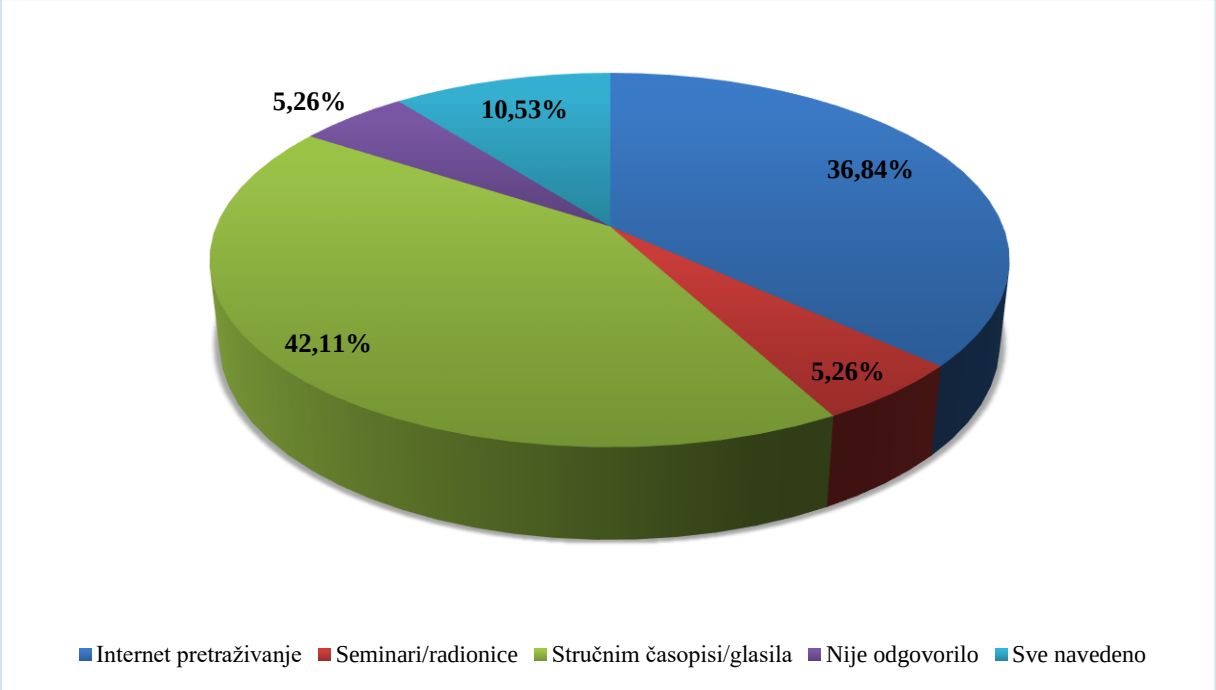
Grafikon 13. – Prikaz strukture uzorka prema segmentu u kojemu udruge nailaze na probleme u poslovanju (u %)



Izvor: vlastita izrada autora sukladno rezultatima provedenog istraživanja.

Kao osnovni izvor informacija o promjenama unutar zakonske regulative, ispitanici na prvome mjestu navode stručne časopise i/ili glasila (42,11%), dok internetsko pretraživanje izvor je za njih 36,84%. Seminare koristi njih 5,26% ispitanika, a isto toliko ih se nije izjasnilo po pitanju izvora informacija o nastalim promjenama. Kombinaciju svih navedenih izvora informacija koristi njih 10,53%.

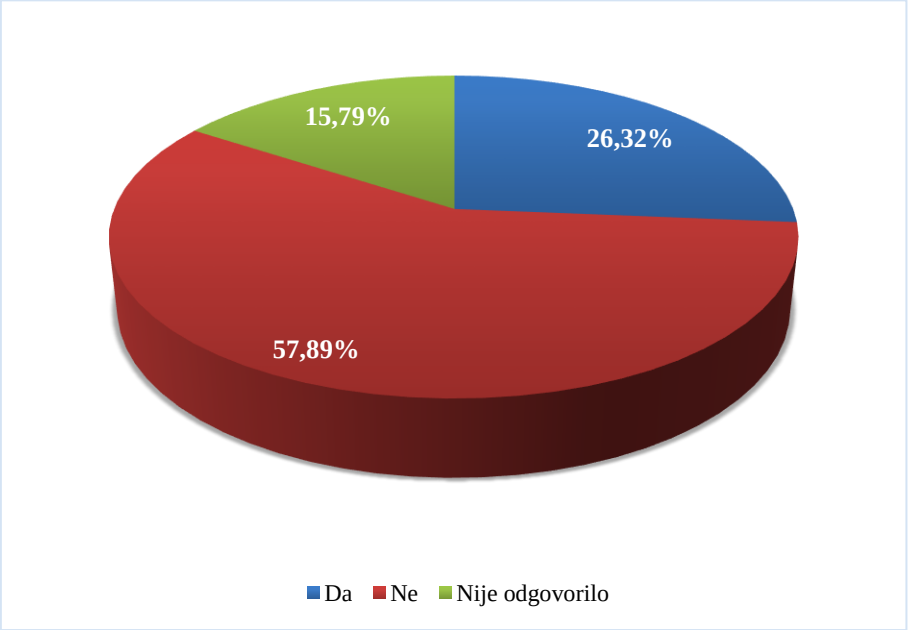
Grafikon 14. – Prikaz strukture uzorka prema izvoru informacija o promjenama zakonske regulative (u %)



Izvor: vlastita izrada autora sukladno rezultatima provedenog istraživanja.

Čak 57,89% ispitanika izjavilo je kako nema nikakve novčane izdatke kako bi došli do osnovnih informacija koje se odnose na promjene zakonske regulative. Financijske izdatke ima 26,32% udruga uključenih u anketnom istraživanju, a 15,79% ispitanika nije dalo odgovore na postavljeno pitanje. Rezultati su začuđujući obzirom da je kod prethodnog pitanja većina ispitanika navela kao glavne izvore informiranja časopise, glasila, seminare i radionice koji iziskuju novčane izdatke, za razliku od informacija koje su javno dostupne na Internetu.

Grafikon 15. – Prikaz strukture uzorka prema izdacima za usluge informiranosti o promjeni zakonske regulative (u %)



Izvor: vlastita izrada autora sukladno rezultatima provedenog istraživanja.

Zaključno je upitano ispitanike da navedu nekoliko prijedloga o tome kako izmijeniti, dopuniti ili pojednostaviti pojedine računovodstvene odredbe i kriterije. Isti su naveli nekoliko prijedloga, među kojima valja istaknuti:

- Smanjenje broja akata, povezivanje istih na način da se međusobno upotpunjuju;
- Izvješćivanje u neprofitnom računovodstvu treba biti transparentnije pogotovo za udruge koje primaju javna sredstva. Rokovi provedbi statusnih promjena trebaju biti poštovani od strane državne uprave. Priprema obrazaca od strane Ministarstva financija treba biti pravovremena, a ne par dana prije roka sastavljati nove obrasce;
- Izdati jedan priručnik u kojem će se nalaziti sva pravna regulativa s primjerima. Po mogućnosti taj bi priručnik trebao biti besplatan ili po simboličnoj cijeni;
- Mislimo da udruge koje se bave osobama s invaliditetom, djecom s posebnim potrebama, zaštitom žena i sve druge koje ostvaruju godišnji dohodak manji od 100.000,00 kuna, ne bi trebale zakonski biti dužne sastavljati financijske izvještaje;
- Detaljniji kontni plan, preciznije odrediti koje su oporezive gospodarske djelatnosti.

Na koncu može se zaključiti kako postoji znatna potreba za pojednostavljenjem zakonskih odredbi kao i za smanjenjem broja zakona, pravilnika i ostalih podzakonskih akata kojima se regulira osnivanje i djelovanje neprofitnih organizacija. Zakonskom se regulativom mora svakako propisati nadzor nad neprofitnim organizacijama, ali se istima treba omogućiti poslovanje na jednostavan i efikasan način. Također valja uspostaviti kvalitetan kanal komunikacije među udrugama, ili neprofitnim organizacijama općenito, i sa zakonodavcem kako bi u koordinaciji postigli što bolje rezultate na dobrobit svih dionika u poslovanju.

9. Zaključak

Neprofitne organizacije djeluju u neprofitnom sektoru kojem nije primaran cilj ostvarenje dobiti, već pružanje dobrobiti društvu u cjelini. Neovisno o svom karakteru neprofitnosti, iste imaju pravo sudjelovanja u profitnom sektoru, to jest imaju pravo obavljati gospodarsku djelatnost pod određenim uvjetima. Upravo ta kontradikcija zahtjeva sve veću transparentnost u njihovu djelovanju od strane javnosti.

Rješenje za uspostavu efikasnog sustava kod neprofitnih organizacija je uvođenje kvalitetnog zakonskog okvira i sustava kontrole. Na evidentnom problemu se počelo raditi 2014. godine, kada su uvedeni i dopunjeni određeni akti, poput: Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija; Pravilnika o neprofitnom računovodstvu i računskom planu; Uredbe o kriterijima, mjerilima i postupcima financiranja i ugovaranja programa i projekata od interesa za opće dobro koje provode udruge, te mnogi drugi. Navedeni zakonski okvir doveo je mnoge pozitivne promjene poput povećanja transparentnosti i smanjenje mogućnosti manipulacije, ali je istovremeno zadao velike glavobolje neprofitnom sektoru radi usklađenja svog djelovanja sa novom zakonskom regulativom.

Pitanje problema vezano za usklađenje sa novom zakonskom regulativom, mogućnosti nadogradnje iste, kao i mogućnost povećanja obostrane komunikacije donositelja zakona i provoditelja istih u cilju stvaranja efektivnog temelja za djelovanje neprofitnog sektora se analiziralo u zadnjem poglavlju putem anketnog upitnika. Odaziv na anketni upitnik je zadovoljavajući, odnosno čak 76% udruga se odazvalo na sudjelovanje. Većina sudionika jesu udruge koje djeluju preko 3 godine. Istraživanjem je trebalo utvrditi kako neprofitne organizacije prilagođavaju svoje poslovanje učestalim zakonskim promjenama te utvrditi da li postoji mogućnost unaprjeđenja i poboljšanja važeće zakonske regulative kako bi se eliminirali trenutni nedostaci koji predstavljaju veće ili manje zapreke u redovnom poslovanju organizacija. Rezultat obrade samog upitnika pokazuje da većina udruga smatra kako je pravna regulativa u Republici Hrvatskoj glede neprofitnih organizacija (udruga) previše restriktivna, zbunjujuća i nedorečena. Ispitane udruge (većina) su se izjasnile kako im učestale promjene zakonskih akata, za koje smatraju da se događaju ponajprije radi nestručnosti zakonodavca, itekako utječu na djelovanje i povećanje troškova. Unatoč

iskazanom nezadovoljstvu, svega 50% sudionika bi sudjelovalo u izmjenama i dopunama zakonskih akata neprofitnih organizacija.

Sažetak

Neprofitne organizacije su od izuzetne važnosti za razvoj društva u cjelini i to u tolikoj mjeri da ih se smatra nositeljima razvoja civilnog društva. Budući da je djelovanje neprofitnih organizacija usmjereno ka humanitarnom cilju, iste uživaju u poreznom tretmanu koji je bitno drugačiji od poreznog tretmana profitnog sektora. Kako bi se umanjila mogućnost manipulacije poradi pogodnijeg tretmana, povećala transparentnost i učinkovitost djelovanja neprofitnih organizacija, 2014. i 2015. godine donesena je nova zakonska regulativa. Neke od novosti kod računovodstva neprofitnih organizacija jesu: svaka neprofitna organizacija dužna je voditi sustav dvojnog knjigovodstva najmanje tri godine od osnivanja, broj poslovnih knjiga kod neprofitnih organizacija u sustavu jednostavnog knjigovodstva se povećao, povećana je svota koja definira neprofitne organizacije kao obveznike vođenja sustava dvojnog knjigovodstva je 230.000,00 kuna i druge. Velika novina je Registar neprofitnih organizacija koji je obvezan za sve neprofitne organizacije, te omogućava transparentnost, budući da su njihovi financijski izvještaji dostupni široj javnosti. Uz objavljivanje ključnih podataka u Registru, neprofitne organizacije su obvezne i na svojim službenim stranicama objavljivati financijske izvještaje. Pravilnikom o neprofitnom računovodstvu i računskom planu definiran je i objašnjen obvezan i unaprijed definiran kontni, odnosno računski plan za sve neprofitne organizacije. Pravilnik o sustavu financijskog upravljanja i kontrola te izradi i izvršavanju financijskih planova neprofitnih organizacija definira obvezu i način provođenja samoprocjene u cilju stvaranja djelotvornog sustava financijskog upravljanja i kontrola. Novina kod pravne regulative neprofitnih organizacija je Uredba o kriterijima, mjerilima i postupcima financiranja i ugovaranja programa i projekata od interesa za opće dobro koje provode udruge koji definira kriterije, mjerila i postupke, kada se iz javnih izvora financiraju programi i projekti udruga. Ovaj rad pokušat će dati odgovor na pitanje na koji način i u kojoj mjeri nove zakonske odredbe utječu na djelovanje samih neprofitnih organizacija, kako u teoriji, tako i na iskustvu samih neprofitnih organizacija, odnosno udruga. Putem anketnog upitnika, sagledan je utjecaj promjene pravne regulative na djelovanje neprofitnih organizacija, odnosno udruga, budući je došlo do mnogo pozitivnih promjena poput povećanja transparentnosti, ali je istovremeno ta promjena zadala velike glavobolje mnogim udrugama. Način na koji su se udruge prilagodile

promjenama, kako one utječu na njih, te mogućnost poboljšanja same regulative, razrađuje se u samom empirijskom istraživanju.

Ključne riječi: neprofitne organizacije, pravna regulativa, transparentnost, porezni tretman, empirijsko istraživanje.

Summary

Non-profit organizations are of great importance for the development of the society as a whole and to the extent that they are regarded as holders of civil society. The activities of non-profit organizations aimed at humanitarian objective, enjoy the tax treatment that is significantly different than the tax treatment of the profit sector. In order to minimize the possibility of manipulation due to more favorable treatment, increase transparency and efficiency of operation of non-profit organizations, new legislation was adopted in 2014/15. Some of the news accounts at non-profit organizations are: any non-profit organization shall operate a system of double-entry bookkeeping at least three years of establishment, number of books in non-profit organizations in a simple bookkeeping has increased, as well as the amount that defines nonprofit organizations as taxpayers keeping double-entry (230.000,00 HRK) and others. The big news is the Register of non-profit organizations, which is mandatory for all non-profit organizations, and allows for transparency, since their financial reports are available to the general public. In addition to the publication of key data in the register, non-profit organizations are required to publish financial statements on their official website, as well. Regulations on the non-profit accounting defined the obligatory predefined chart of accounts, and accounting planning for all non-profit organizations. Rules on financial management and control and financial planning of non-profit organizations defines the obligation and manner of conducting the self-assessment in order to create an effective system of financial management and control. The novelty of the legal regulation of non-profit organizations, is the Regulation on the criteria, standards and procedures for financing and contracting programs and projects of interest to the common good, implemented by the associations which defines the criteria, standards and procedures, when programs and projects are funded from public sources. This research analysis the question of how and to what extent the new legislation affects the actions of the non-profit organizations, both in theory as well as in non-profit organizations' own experiences. VIA questionnaires analysis, the impact of changes in legislation on the activity of non-profit organizations or associations was evaluated. There have been a lot of positive changes such as increased transparency, but at the same time, these changes have set a major headache for many organizations. The way in which the organizations have

adapted to the legislation changes, how they affected them, and the opportunities to perform the regulation improvements were explored in the empirical research.

Key words: non-profit organizations, legislation, transparency, tax treatment, empirical research.

Literatura

KNJIGE

- Bajić S. et. al. (2015): Poslovanje udruga; Rif, Zagreb;
- Dika M. et. al. (2003): Komentar Zakona o udrugama s obrascima; B.a.b.e., Zagreb;
- Ivanović M. (2002): Kako registrirati udrugu u Republici Hrvatskoj; B.a.B.e., Zagreb;
- Vašiček V. et. al. (2008): Računovodstvo neprofitnih organizacija; Rif, Zagreb

ČASOPISI I PUBLIKACIJE

- Bežovan G. (1995): Neprofitne organizacije i kombinirani model socijalne politike; Rev.soc.polit. god. 11/3; Zagreb, str. 202 - 212;
- Botički J. (2015): Registar udruga; RRif br. 5/15, Zagreb, str. 152 - 154;
- Chavez R. i Campos Monzon J.L. (2010): Socijalna ekonomija u Europskoj uniji; Rev.soc.polit. god. 17/1; Zagreb, str. 113 - 125;
- Dremel N. (2014): Knjigovodstveni sustav neprofitnog računovodstva za 2014. godinu; RRif br. 2/14, Zagreb, str. 169 - 173;
- Dremel N. i Belančić P. (2015): Jednostavno knjigovodstvo u sustavu neprofitnog računovodstva; RRif br. 5/15, Zagreb, str. 39 - 40;
- Dremel N. (2015): Oporezivanje dobitka neprofitnih organizacija; RRif br. 1/15, Zagreb, str. 185 - 191;
- Horomatko A. (2007): Procjena stanja razvoja organizacija civilnog društva u Republici Hrvatskoj; Nacionalna zaklada za razvoj civilnog društva, Zagreb, str. 16 - 116;
- Ivanović M. (2005): Pravni okvir za djelovanje nevladinih organizacija koje u Republici Hrvatskoj obavljaju djelatnost od javnog interesa; Nacionalna zaklada za razvoj civilnog društva, Zagreb, str. 8 – 12, 18 - 26;
- Jakir – Bajo I. (2015): Novi sustav izvještavanja u neprofitnom računovodstvu za 2015. godinu; RRif br. 4/15, Zagreb, str. 187 - 189;
- Jakir – Bajo I. (2014): Prikaz Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija; RRif br. 11/14, Zagreb, str. 68 - 73;

- Jakir – Bajo I. (2014): Što donosi prijedlog Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija; RRif br. 10/14, Zagreb, str. 68 - 73;
- Janićev Z. i Supić J. (2015): Porezni priručnik za udruge; Institut za javne financije, Zagreb, str. 7 – 22;
- Miković D. (2003): Zaklade i filantropija u Hrvatskoj; CroNGO, Zagreb, str. 4 - 25;
- Moore D. (2005): Status organizacija koje djeluju za opće/javno dobro: međunarodni pregled; Nacionalna zaklada za razvoj civilnog društva, Zagreb, str. 40 - 58;
- Ott. et. al. (2008): Neprofitne i nevladine organizacije: zakonska regulativa; Odsek za informativno – istraživačke poslove, Beograd, str. 3 - 22;
- Ott. et. al. (2015): Poslovanje neprofitnih organizacija sukladno novim zakonskim odredbama – informativni priručnik o djelovanju neprofitnih organizacija; Grad Dubrovnik, Dubrovnik, str. 5 - 29;
- Ott. et. al. (2015): Priručnik za postupanje u primjeni Uredbe o kriterijima, mjerilima i postupcima financiranja i ugovaranja programa i projekata od interesa za opće dobro koje provode udruge; Ured za udruge, Zagreb, str. 6 - 67;
- Ott. et. al. (2011): Računovodstvo neprofitnih organizacija; Organizacija za građanske inicijative, Osijek, str. 6 - 21;
- Ott. et. al. (2013): Studija o izvedivosti statuta europskih zaklada; Nacionalna zaklada za razvoj civilnog društva, Zagreb, str. 11 - 61;
- Ott. et. al. (2013): Udruge u Republici Hrvatskoj; Vlada Republike Hrvatske – Ured za udruge, Zagreb, str. 1 - 11;
- Ott. et. al. (2015): Vodič za osnivanje udruge; Nacionalna zaklada za razvoj civilnog društva, Zagreb, str. 1 - 41;
- Petrenko I. (2006): Vodič kroz udruge u Europskoj uniji; nacionalna zaklada za razvoj civilnog društva, Zagreb, str. 5 - 119;
- Šprajc I. (2014): Načela djelovanja udruga prema Zakonu o udrugama; Pravni vjesnik br. 31, Zagreb, str. 157 - 174;
- Tkalac Verčić A. et. al. (2010): Priručnik za metodologiju istraživačkog rada; M.E.P., Zagreb, str. 1 - 160;

- Zuber M. i Ivanović M. (2006): Priručnik o pravnom, poreznom i carinskom sustavu za nevladine organizacije u Republici Hrvatskoj; Europski centar za neprofitno pravo, Budimpešta, str. 5 - 27;
- Wyatt M. (2004): Priručnik za upravljanje nevladinim organizacijama; Europski centar za neprofitno pravo, Budimpešta, str. 13 – 65.

ZAKONI, UREDBE, PRAVILNICI

- Pravilnik o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i registru neprofitnih organizacija (NN 121/14, 31/15);
- Pravilnik o načinu vođenja evidencija i izdavanja potvrda o primitku dobrovoljnih priloga (donacija) i članarina, izvješćima o primljenim donacijama za financiranje izborne promidžbe i izvješćima o troškovima (rashodima) izborne promidžbe te financijskim izvještajima za financiranje izborne promidžbe (NN 50/11, 93/11, 55/13);
- Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu (NN 121/14);
- Pravilnik o sadržaju i načinu vođenja registra udruga (NN 04/15);
- Pravilnik o sustavu financijskog upravljanja i kontrola te izradi i izvršavanju financijskih planova neprofitnih organizacija (NN 141/06);
- Uredba o kriterijima, mjerilima i postupcima financiranja i ugovaranja programa i projekata od interesa za opće dobro koje provode udruge (NN 26/15);
- Uredba o računovodstvu neprofitnih organizacija (NN 10/08, 7/09, 158/13, 1/14, 44/14);
- Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija (NN 121/14);
- Zakon o porezu na dobit (NN 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14);
- Zakon o porezu na potrošnju (NN 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14);
- Zakon o udrugama (NN 88/01, 74/14);
- Zakon o ustanovama (76/93, 29/97, 47/99, 35/08);
- Zakon o zakladama i fundacijama (36/95, 64/01).

INTERNET

- Ministarstvo financija: www.mfin.hr
  - http://www.mfin.hr/hr/neprofitne-organizacije (posjećeno: 19.05.2016);
- Porezna uprava: www.porezna-uprava.hr
  - http://www.porezna-uprava.hr/udruge/Stranice/default.aspx (posjećeno: 15.03.2016);
- Zakon: www.zakon.hr;
  - http://www.zakon.hr/z/746/Zakon-o-financijskom-poslovanju-i-ra%C4%8Dunovodstvu-neprofitnih-organizacija (posjećeno: 19.05.2016);
  - http://www.zakon.hr/z/64/Zakon-o-udrugama (posjećeno: 23.05.2016);
  - http://www.zakon.hr/z/164/Zakon-o-zakladama-i-fundacijama (posjećeno: 27.05.2016);
  - http://www.zakon.hr/z/313/Zakon-o-ustanovama (posjećeno: 27.05.2016);
- Računovodstvo, revizija i financije: www.rrif.hr;
  - http://www.rrif.hr/novipropisi.html (posjećeno: 11.07.2016);
- TEB poslovno savjetovanje: www.teb.hr;
  - http://www.teb.hr/propisi-i-informacije/sto-je-novo.aspx (posjećeno: 11.07.2016)
- Ured za udruge: www.uzuvrh.hr;
  - https://udruge.gov.hr/financiranje-programa-i-projekata-udruga-iz-javnih-izvora/2772 (posjećeno: 17.07.2016);
  - https://udruge.gov.hr/savjet-za-razvoj-civilnoga-drustva/120 (posjećeno: 17.07.2016);
  - https://udruge.gov.hr/normativni-okvir-za-djelovanje-udruga-u-republici-hrvatskoj/2935 (posjećeno: 17.07.2016);
- Nacionalna zaklada za razvoj civilnog društva: www.zaklada.civilnodrustvo.hr;
  - http://zaklada.civilnodrustvo.hr/category/107/subcategory/255 (posjećeno: 23.05.2016);
- Nacionalni arhivski informacijski sustav: www.arhinet.arhiv.hr;
  - http://arhinet.arhiv.hr/_Pages/ArhivskiPropisi.aspx (posjećeno: 17.04.2016)
- Registar udruga: www.registri.uprava.hr;
  - https://registri.uprava.hr/#!udruge/9gIBAAEAAQAAAAAAAAAqAQBAAECAAAAASQAAAAAAAAAQEBb2niAgA (posjećeno: 26.08.2016);

Popis slika

- Slika 1. Udruživanje udruga odozdo prema gore ……33
- Slika 2. Udruživanje udruga odozgo prema dole ……34
- Slika 3. Pripajanje ……...40
- Slika 4. Spajanje ……..41
- Slika 5. Podjela ……...41
- Slika 6. Planiranje financiranja ……....83
- Slika 7. Faze u postupku procjene potreba ……..84
- Slika 8. Provedba financiranja ……..87
- Slika 9. Praćenje i vrednovanje financiranja i izvještavanje ……95

Popis tablica

- Tablica 1. Komparacija obveznih odredbi statuta triju izglasanih Zakona o udrugama 29
- Tablica 2. Komparacija mogućih odredbi statuta kod triju izglasanih Zakona o udrugama ……..31

Popis grafikona

- Grafikon 1. Struktura uzorka sukladno broju godina aktivnosti (u %) ……...114
- Grafikon 2. Struktura uzorka sukladno načinu vođenja knjigovodstva (u %) ..114
- Grafikon 3. Prikaz strukture uzroka s obzirom na poznavanje zakonske regulative (u %) …….……115
- Grafikon 4. Prikaz strukture uzorka sukladno percepciji restriktivnosti zakonske regulative (u %)……...116
- Grafikon 5. Prikaz strukture uzorka sukladno stavu o nedorečenosti ili nejasnoći zakonskog akta (u %) ……..……...…117
- Grafikon 6. Prikaz strukture uzorka sukladno sudjelovanju u inicijativi za promjenu ili dopunu zakonske regulative (u %) ……..…….……...118
- Grafikon 7. Prikaz strukture uzorka sukladno želji za sudjelovanjem u izmjenama i dopunama zakonskih akata (u %)……..119
- Grafikon 8. Prikaz strukture uzorka sukladno razlozima učestalih promjena zakonske regulative (u %) ……..……..120

- Grafikon 9. Prikaz strukture uzorka s obzirom na procjenu utjecaja učestalih promjena zakonske regulative na troškove poslovanja (u %)……121
- Grafikon 10. Prikaz strukture uzorka sukladno stavu o potrebi udruga koje vode jednostavno knjigovodstvo da sastavljaju financijske izvještaje sukladno novim zakonskim odredbama (u %)…….....122
- Grafikon 11. Prikaz strukture uzorka sukladno vremenu potrebnom za prilagodbu novim zakonskim odredbama (u %) ……123
- Grafikon 12. Prikaz strukture uzorka sukladno istaknutim problemima u primjeni zakonske regulative pri sastavljanju financijskih izvještaja (u %) ……...123
- Grafikon 13. Prikaz strukture uzorka prema segmentu u kojemu udruge nailaze na probleme u poslovanju (u %)…….....124
- Grafikon 14. Prikaz strukture uzorka prema izvoru informacija o promjenama zakonske regulative (u %) ……125
- Grafikon 15. – Prikaz strukture uzorka prema izdacima za usluge informiranosti o promjeni zakonske regulative (u %) ...……126

Popis priloga

- Prilog 1. Anketni upitnik…...……140

Prilozi

Prilog 1. Anketni upitnik

<table>
<tr><td colspan="4">Poštovani,
Molim Vas za sudjelovanje u istraživanju koje se provodi isključivo za potrebe izrade diplomskog rada te će se podaci obraditi sumarno bez povezivanja rezultata s konkretnim udrugama. Molim da na slijedeća postavljenja pitanja odgovorite odabirom jedne od ponuđenih opcija.</td></tr>
<tr><td>R. Br.</td><td>Pitanje</td><td colspan="2">Ponuđeni odgovori</td></tr>
<tr><td rowspan="3">1.</td><td rowspan="3">Koliko dugo vremena djelujete kao neprofitna organizacija</td><td colspan="2">Do 1 godine</td></tr>
<tr><td colspan="2">Od 1 do 3 godine</td></tr>
<tr><td colspan="2">Više od 3 godine</td></tr>
<tr><td>2.</td><td>Dali poslove računovodstva obavljate interno ili organizacija angažira vanjskog pružatelja računovodstvenih usluga?</td><td>INTERNO</td><td>EKSTERNI SERVIS</td></tr>
<tr><td>3.</td><td>Jeste li u potpunosti upoznati s pravnom regulativom koja se odnosi na rad udruga?</td><td>DA</td><td>NE</td></tr>
<tr><td>4.</td><td>Smatrate li da je pravna regulativa neprofitnih organizacija previše restriktivna?</td><td>DA</td><td>NE</td></tr>
<tr><td>5.</td><td colspan="3">Koji od navedenih akata u nastavku smatrate nedorečenim ili nejasnim? (zaokružite Vaš odgovor)</td></tr>
<tr><td></td><td colspan="3">a. Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija</td></tr>
<tr><td></td><td colspan="3">b. Zakon o udrugama</td></tr>
<tr><td></td><td colspan="3">c. Uredba o računovodstvu neprofitnih organizacija</td></tr>
<tr><td></td><td colspan="3">d. Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu</td></tr>
<tr><td></td><td colspan="3">e. Pravilnik o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i registru neprofitnih organizacija</td></tr>
<tr><td></td><td colspan="3">f. Ostali: _____</td></tr>
<tr><td>6.</td><td colspan="3">U kratkim crtama obrazložite svoj prethodni odgovor:</td></tr>
</table>

7.	Jeste li sudjelovali u inicijativi za promjenu ili dopunu Zakona ili usvajanja novog Zakona i drugih propisa	DA	NE
8.	Ukoliko postoji mogućnost da sudjelujete u predlaganju novih akata, te izmjeni i dopuni postojećih, dali biste sudjelovali?	DA	NE
9.	Ukoliko ste na prethodno pitanje odgovorili pozitivno, molim da odgovorite koji je po vama razlog učestalih izmjena i dopuna akata kod neprofitnih organizacija? (zaokružite Vaš odgovor)		
	a. Prekratko vrijeme od predlaganja do usvajanja akata, za utvrđivanje primjenjivosti istih u praksi		
	b. Nestručnost donositelja Zakona		
	c. Usklađivanje sa situacijom na tržištu		
	d. Brzi rast osnivanja novih neprofitnih organizacija kod kojih je takva primjena moguća		
	e. Loša komunikacija između donositelja Zakona i provoditelja istih		
	f. Ostalo: _____ _____ _____		
10.	Utječu li navedene izmjene i/ili dopune akata na djelovanje Vaše udruge, u vidu povećanja administrativnih troškova, oportunitetnih troškova, troškova angažiranja vanjskih suradnika ili na bilo koji drugi način koji Vas udaljava od obavljanja primarne djelatnosti radi koje ste i osnovani?	DA	NE
11.	Primjenjujete li sustav dvojnog knjigovodstva?	DA	NE
12.	Smatrate li potrebnim da udruge koje vode jednostavno knjigovodstvo sastavljaju financijske izvještaje sukladno novim Zakonskim odredbama?	DA	NE
13.	U kratkim crtama obrazložite svoj prethodni odgovor:		

14.	Koliko Vam je vremena bilo potrebo za izmjenu i dopunu statuta sukladno novim zakonskim odredbama	Do tjedan dana	
		Od 1 tjedna do mjesec dana	
		Više od mjesec dana	
15.	Prilikom sastavljanja financijskih izvještaja, da li se suočavate s određenim problemom koji proizlazi iz pravne regulative?	DA	NE
16.	Ukoliko ste na prethodno pitanje odgovorili pozitivno, molim da ukratko obrazložite svoj odgovor: _____ _____ _____ _____		
17.	Da li smatrate da se u trenutnom pravnom okviru koji obuhvaća Zakone, Pravilnike, Uredbe i Odluke, može naići na određeni stupanj nelogičnosti, nerazumijevanja i kontradiktornih situacija za koje smatrate da se trebaju doraditi ukoliko iste znatno otežavaju Vaše djelovanje?	DA	NE
18.	Ukoliko ste na prethodno pitanje odgovorili pozitivno, molim da ukratko obrazložite svoj odgovor: _____ _____ _____ _____		
19.	Gdje najčešće nailazite na probleme?		
	a. Plaće radnika		
	b. Priznavanje troškova		
	c. Priznavanje prihoda		
	d. Izvori financiranja		
	e. Članovi (obveze i odgovornost)		

	f. Porez na dodanu vrijednost		
	g. Porez na dobit		
	h. Ostalo: _____ ___		
20.	Na koji se način informirate o promjenama zakonske regulative? a. Internet pretraživanjem		
	b. Stručnim časopisima/glasilima		
	c. Newsletter-ima		
	d. Seminarima / radionicama		
	e. Ostalo: _____ _____		
21.	Da li plaćate za dobivanje takvih informacija vezanih za promjenu zakonske regulative?	DA	NE
22.	Navedite prijedloge za izmjene/dopune/pojednostavljenje pojedinih računovodstvenih odredbi i kriterija:		
	Odgovor: _____ _____ _____		