

AKTUALNI OSVRTI

Neprofitno, privatno ili javno?

dr. sc. ANTO BAJO, Institut za javne financije, Zagreb
MAJA KOLAREC, Ekonomski fakultet, Zagreb

Vlada je Prijedlogom zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija napravila ključni korak u jasnijem profiliranju djelatnosti ovih organizacija i otvorila pitanje razlikovanja neprofitnih od institucija privatnog i javnog sektora. Prijedlog je u Saborskoj proceduri rasprave i prihvatanja.

Dvije posljedice Zakona. Premda je glavni cilj Prijedloga zakona cjelovito urediti sustav financijskog poslovanja, računovodstva te nadzora nad financijskim poslovanjem i računovodstvom neprofitnih organizacija (NPO) još su zanimljivije dvije njegove posljedice. Prvo, zahvaljujući Zakonu moguće je jasnije sagledati i razdvojiti profitnu od neprofitne prirode djelatnosti postojećih NPO-a. Drugo, zahvaljujući Zakonu Vlada ima mogućnosti jasnije utvrditi status dijela NPO-a kao proračunskih, izvanproračunskih korisnika ili trgovačkih društava u većinskom vlasništvu države. To se najbolje vidi i može objasniti na primjeru državnih agencija i trgovačkih društava.

Registar neprofitnih organizacija u Ministarstvu financija prvo je mjesto za dobivanje uvida u vrstu, veličinu i prirodu djelatnosti NPO-a. Uvidom u strukturu članova Registra teško je razlikovati neprofitne od institucija koje su obveznici plaćanja poreza na dobit i dodanu vrijednost ili onih koje su u statusu proračunskih ili izvanproračunskih korisnika i trgovačkih društava u vlasništvu države. Tako su u istom košu brojni NPO-i koji imaju profitne motive i obavljaju gospodarsku djelatnost (poput sportskih udruga, posebice nogometnih klubova) do vjerskih, humanitarnih udruga, zaklada, komora, udruženja poduzetnika itd. Tu su i institucije koje pružaju javne usluge i financiraju se namjenskim izvorima prihoda (turističke zajednice, državne agencije), a nisu svrstane u sektor države kao proračunski ili izvanproračunski korisnici. Dobar su primjer dileme u definiranju statusa državnih agencija i dijela trgovačkih društava koja obavljaju neku od javnih funkcija, imaju status NPO-a, a mogli bi se klasificirati u proračunske ili izvanproračunske korisnike ili javna trgovačka društva. Ta terminološka, ali i institucionalna zbrka često je zapreka jasnom razlikovanju i reformi institucija javnog sektora.

Poboljšanje financijske transparentnosti neprofitnih organizacija. Prijedlogom Zakona unaprijedit će se statističko praćenje NPO-a uvođenjem obveza dostave financijskih izvještaja prilagođenih visini prihoda i vrijednosti imovine. NPO javno će objavljivati financijske izvještaje u postojećem Registru kojeg vodi Ministarstvo financija, a oni s prihodom iznad 10 milijuna kuna morat će objavljivati izvješća o obavljenoj reviziji godišnjih financijskih izvještaja. NPO-i s ukupnim prihodom iznad 3 milijuna kuna morat će osigurati uvid u financijske izvještaje za prethodnu godinu. Dio NPO-a i dalje će moći voditi jednostavno knjigovodstvo, ali uz obvezu sastavljanja godišnjih financijskih izvještaja, skraćenog sadržaja (u odnosu na neprofitne organizacije koje vode dvojno knjigovodstvo) i obvezu tromjesečnog izvještavanja.

Plaćanje poreza na dobit i zasebne računovodstvene evidencije. Temeljem rješenja Porezne uprave porez na dobit plaćat će NPO koji od obavljanja gospodarske djelatnosti ostvari manje od 230.000 kuna prihoda ili primitaka godišnje. Unatoč što je obveznik, NPO za cjelokupno financijsko poslovanje i dalje će voditi računovodstvo za neprofitne organizacije. Istina, za potrebe utvrđivanja porezne obveze morat će voditi i odvojene porezne i knjigovodstvene evidencije za gospodarsku djelatnost. NPO s vrijednošću imovine i godišnjim prihodom manjim od 230.000 kuna u posljednje tri godine neće biti dužan voditi dvojno knjigovodstvo i primjenjivati računovodstveno načelo nastanka događaja. Međutim, da bi to bilo moguće zakonski predstavnik NPO-a morat će donijeti Odluku o vođenju jednostavnog knjigovodstva i primjeni novčanog računovodstvenog načela.

Osnivanje trgovačkog društva. Jedna od ključnih odredbi za razdvajanje gospodarske od neprofitne djelatnosti biti će obveza NPO-a da osnuje trgovačko društvo (ili drugi oblik udruživanja koji nije neprofitni) ukoliko od obavljanja gospodarske djelatnosti ostvari više od 230.000 kuna u jednoj godini. Gospodarska djelatnost definira se kao prodaja ili razmjena roba i usluga na tržištu i u tržišnim uvjetima radi ostvarivanja dobiti ili drugih gospodarski procjenjivih koristi. Obavljanjem takve djelatnosti NPO bi stekao „neopravdane“ povlastice na tržištu zbog čega će za tu djelatnost trebati ustrojiti trgovačko društvo. NPO koji obavlja gospodarsku djelatnost pružanja usluga najma i zakupa neće biti obvezan osnovati trgovačko društvo (ili drugi oblik udruživanja koji nije neprofitni) za tu gospodarsku djelatnost. Takvoj organizaciji obveza plaćanja poreza utvrdit će se rješenjem Porezne uprave.

BUDUĆI STATUS NEPROFITNIH INSTITUCIJA KOJE PRUŽAJU JAVNE USLUGE

Jedna od značajnih posljedica Prijedloga zakona bit će potrebna promjena statusa dijela državnih agencija neprofitnih organizacija i trgovačkih društava u institucije javnog sektora u statusu proračunskog ili izvanproračunskog korisnika.

Tko je tko u javnom sektoru? Prema Zakonu o proračunu, **proračunski korisnici** su državna tijela, ustanove, vijeća manjinske samouprave, proračunski fondovi i mjesne samouprave čiji se rashodi za zaposlene i/ili materijalni rashodi osiguravaju u proračunu. **Izvanproračunski korisnici** jesu izvanproračunski fondovi, trgovačka društva i druge pravne osobe u kojima država, odnosno jedinica lokalne samouprave ima odlučujući utjecaj na upravljanje. **Izvanproračunski fond** je zapravo izvanproračunski korisnik (pravna osoba) osnovan na temelju zakona, koji se financira iz namjenskih doprinosa i drugih prihoda. U svaku od navedenih definicija mogle bi se svrstati neke od državnih agencija ili trgovačkih društava koje su danas u statusu neprofitnih organizacija.

Neprofitne državne agencije koje su do 2014. postale proračunski korisnici. Država je 34 neprofitne agencije koje su bile izvan proračuna, prebacila u Državni proračun. Svi njihovi prihodi i rashodi preneseni su u Državni proračun, a financijsko poslovanje obavlja se po računovodstvu proračuna. Reviziju poslovanja obavlja Državni ured za reviziju. Međutim, izvan obuhvata proračuna ostao je dio državnih agencija koje imaju status neprofitnih organizacija.

Neprofitne državne agencije kao potencijalni proračunski korisnici. U Hrvatskoj postoji šest državnih agencija u statusu neprofitnih organizacija¹. Te agencije bi se odlukom Vlade mogle izravno klasificirati u kategoriju proračunskog ili izvanproračunskog korisnika. U **Smjernicama ekonomske i fiskalne politike 2014.-2016.** Vlada je čak predvidjela njihovo uključivanje u državni proračun i poslovanje posredstvom sustava državne riznice. Agencije čak udovoljavaju definiciji izvanproračunskog fonda jer se financiraju namjenskim prihodima (uglavnom brojnim naknadama), imaju višu financijsku imovinu i male obveze te bi prelaskom vjerojatno poboljšale financijski položaj državnog proračuna.

Neprofitno, izvanproračunsko ili proračunsko? Javno poduzeće Hrvatske vode i Državna agencija za osiguranje štednih uloga i sanaciju banaka (DAB) dvije su neprofitne državne institucije u statusu izvanproračunskog korisnika. Obje institucije imaju namjenske prihode. Javno poduzeće Hrvatske vode zapravo bi moglo poslovati po računovodstvu trgovačkih društava (i ostati u statusu izvanproračunskog korisnika), jer ostvaruje dobit koju koristi za unapređenje djelatnosti. S druge strane, DAB bi lako mogao postati proračunski korisnik i poslovati u sklopu državnog proračuna posredstvom sustava državne riznice.

¹ To su: Agencija za elektroničke medije, Agencija za prostore ugrožene eksplozivnom atmosferom, Hrvatska agencija za nadzor financijskih usluga, Hrvatska agencija za obvezne zalihe nafte i naftnih derivata, Hrvatska agencija za poštu i elektroničke komunikacije, Agencija za civilno zrakoplovstvo koje su neprofitne institucije.

Trgovačko društvo, neprofitna institucija, proračunski ili izvanproračunski korisnik? Dvije su agencije u statusu trgovačkog društva, ali nisu neprofitni ni izvanproračunski korisnici nego institucije koje obavljaju dio javnih funkcija u ime i za račun države. Tako Fina obavlja dio poslova - u ime i za račun države - poput centralnog obračuna plaća, poslova riznice itd. Agencija za lijekove i medicinske proizvode je trgovačko društvo koje ostvaruje značajne namjenske vlastite prihode koji bi se lako mogli tretirati u sustavu državne riznice, a Agencija preoblikovati u proračunskog ili izvanproračunskog korisnika.

Novi Zakon je dobar, iako ne dovoljan temelj za bolje profiliranje djelatnosti neprofitnih organizacija. Mnogo su značajnije njegove moguće pozitivne posljedice na bolju klasifikaciju institucija unutar javnog sektora. Međutim, za konačno profiliranje neprofitnog i javnog sektora i jasno utvrđivanje sektorske pripadnosti današnjih neprofitnih organizacija potrebni su kvalitetni kriteriji, posebice odlučnije političke odluke. Rješavanje statusnih dilema značajno je za jasnije utvrđivanje institucija u sustavu oporezivanja, osiguranja jednakih konkurentskih mogućnosti i sudjelovanja na tržištu. Za državu je rješavanje dilema bitno za kvalitetnije vođenje politika plaća zaposlenika u javnom sektoru, posebice kvalitetnijeg upravljanja državnom imovinom te vođenja i upravljanja državnim financijama posredstvom državne riznice.