

Računovodstvena profesija u neprofitnom računovodstvu

Karagić, Anita

Master's thesis / Diplomski rad

2022

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

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:137:321339>

Rights / Prava: [In copyright](#) / [Zaštićeno autorskim pravom.](#)

Download date / Datum preuzimanja: **2024-11-16**



Repository / Repozitorij:

[Digital Repository Juraj Dobrila University of Pula](#)



Sveučilište Jurja Dobrile u Puli

Fakultet ekonomije i turizma

„Dr. Mijo Mirković“

Anita Karagić

**RAČUNOVODSTVENA PROFESIJA U NEPROFITNOM
RAČUNOVODSTVU**

Diplomski rad

Pula, 2022.

Sveučilište Jurja Dobrile u Puli

Fakultet ekonomije i turizma

„Dr. Mijo Mirković“

RAČUNOVODSTVENA PROFESIJA U NEPROFITNOM RAČUNOVODSTVU

Diplomski rad

Ime i prezime studenta: Anita Karagić

JMBAG: 0303073541, redovan student

Studijski smjer: Financijski management

Predmet: Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija

Znanstveno područje: Društvene znanosti

Znanstveno polje: Ekonomija

Znanstvena grana: Računovodstvo

Mentor: prof.dr.sc. Lorena Mošnja-Škare

Pula, rujan 2022.



IZJAVA O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI

Ja, dolje potpisani ANITA KARAGIĆ, kandidat za magistra POSLOVNE EKONOMIJE ovime izjavljujem da je ovaj Diplomski rad rezultat isključivo mogega 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 nedozvoljeni 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

Karagić

U Puli, 23.3.2022.



IZJAVA O KORIŠTENJU AUTORSKOG DJELA

Ja, ANITA KARAGIĆ dajem odobrenje Sveučilištu Jurja Dobriše u Puli, kao nositelju prava iskorištavanja, da moj diplomski rad pod nazivom RAČUNOVODSTVENA PROFESIJA U NEPROFITNOM RAČUNOVODSTVU

koristi na način da gore navedeno autorsko djelo, kao cjeloviti tekst trajno objavi u javnoj internetskoj bazi Sveučilišne knjižnice Sveučilišta Jurja Dobriše 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, 23.9.2022.

Potpis

Karagić

Sadržaj

1. Uvod	1
1.1. Predmet istraživanja	1
1.2. Svrha i cilj istraživanja	1
1.3. Hipoteza istraživanja	1
1.4. Metode istraživanja	2
1.5. Struktura rada	3
2. Računovodstvena profesija	4
2.1. Pojam profesije	4
2.2. Računovodstvena profesija i njezin razvoj	6
2.3. Profesionalne računovodstvene vještine	10
2.4. Profesionalna etika računovođa	12
2.5. Zaštita računovodstvene profesije	15
2.6. Budućnost računovodstvene profesije u digitalnom okruženju	17
2.7. Računovodstvena profesija i stručno udruživanje u Republici Hrvatskoj	21
2.8. Međunarodna i europska asocijacija računovođa	26
3. Računovodstvo neprofitnih organizacija	31
3.1. Pojam i vrste neprofitnih organizacija	31
3.2. Zakonski okvir računovodstva neprofitnih organizacija	35
3.3. Specifičnosti računovodstvenog obuhvata i financijskog izvještavanja neprofitnih organizacija	38
4. Računovodstvena profesija u neprofitnom računovodstvu – istraživanje na primjeru Hrvatskog Crvenog križa	43
4.1. Obilježja i djelovanje Hrvatskog Crvenog križa	43
4.2. Stavovi o računovodstvenoj profesiji na primjeru Hrvatskog Crvenog križa ..	47
4.3. Kritički osvrt	51
5. Zaključak	52
Literatura	54
Prilozi	59
Sažetak	60
Summary	61

1. Uvod

1.1. Predmet istraživanja

Iz samog naziva teme ovog diplomskog rada „Računovodstvena profesija u neprofitnom računovodstvu“ proizlazi predmet istraživanja. Glavni predmet istraživanja su obilježja računovodstvene profesije u neprofitnom računovodstvu koja su uz teorijsku razradu, sagledan na odabranoj neprofitnoj organizaciji, u ovom slučaju za primjer je odabran Hrvatski Crveni križ. U radu se navodi sažet pregled poslovanja Hrvatskog Crvenog križa, a kao ključna komponenta je njihovo vođenje računovodstva, odnosno sastavljanje financijskih izvještaja - bilance, računa prihoda i rashoda te bilješki uz financijske izvještaje sukladno važećoj regulativi, a što je potrebno povjeriti kvalitetnim računovodstvenim stručnjacima unutar ili izvan neprofitne organizacije.

1.2. Svrha i cilj istraživanja

Glavni cilj istraživanja bio bi sagledati obilježja računovodstvene profesije u neprofitnom računovodstvu na odabranom primjeru, a u svrhu procjene statusa i razvoja računovodstvene profesije u neprofitnom računovodstvu.

1.3. Hipoteza istraživanja

U današnje vrijeme svatko se može baviti računovodstvenom profesijom, stoga računovođama najviše smeta ta činjenica, pogotovo i radi toga što ako netko izgubi svoj posao ili ako ne može pronaći nikakav drugi posao u svojoj struci, odluči se za obavljanje računovodstvene profesije. Takve reklo bi se ne educirane računovođe svoje usluga pružaju po puno nižim cijenama kako bi sebi osigurali opstojanje u poslu, zadržali klijente, ali i privukli nove s takvom nižom ponudom. To stanje vodi ka problemima u poslovnoj praksi, a to su krivi obračuni, kriva knjiženja i pogrešno prikazivanje financijskih izvještaja. Iz navedenih razloga, značajan je primjeren status i razvoj računovodstvene profesije u neprofitnom računovodstvu.

Formulacija hipoteze:

H1: Računovodstvena profesija u neprofitnom računovodstvu nije dostatno razvijena sukladno zahtjevima internih i vanjskih korisnika računovodstvenih informacija.

1.4. Metode istraživanja

Tijekom pisanja teorijskog dijela ovog rada korišteni su podaci iz stručne literature iz područja računovodstva i financija. Korištene su razne knjige, Internetski izvori te sama službena stranica odabranog primjera Hrvatskog Crvenog križa. Što se tiče praktičnog dijela koji se odnosi na istraživanje obilježja, stanja i razvoja računovodstvene profesije korišteno je:

U ovom radu korištene su metode:

- Induktivna metoda: analizom obilježja računovodstvene profesije na primjeru HCK izvedeni su širi zaključci o profesiji.
- Metoda intervjua: Ova metoda najviše je korištena u praktičnom dijelu, gdje se analiziralo dobivene informacije kroz intervju računovođa Hrvatskog Crvenog križa o njihovom mišljenju o pozitivnim i negativnim stranama profesije, neiskorištenim mogućnostima, promišljanjima budućeg razvoja, problemima, promjenama i prijedlozima unapređenja.
- Metoda analize dokumentacije: na temelju koje će se provesti analiza dostupnih dokumenata, odnosno izvora na način da će se prikupiti potrebne informacije o obilježjima računovodstvene profesije slijedom navedenog primjera Hrvatskog Crvenog križa te izvršiti kvalitativna analiza.
- Metoda deskripcije: kojom će se, na temelju relevantne stručne literature, opisati ključni pojmovi vezani uz računovodstvo i računovodstvenu profesiju neprofitnih organizacija.
- Povijesna metoda: kojom će se na temelju dostupne literature opisati povijest razvoja neprofitnih organizacija i računovodstva neprofitnih organizacija te Hrvatskog Crvenog križa.
- Metoda studije slučaja: U ovom slučaju to je obrada predmeta istraživanja na odabranom primjeru Hrvatskog Crvenog križa.

1.5. Struktura rada

Rad se sastoji od 5 poglavlja. Prvo poglavlje sadrži uvod u kojem je definiran predmet istraživanja, svrha i cilj istraživanja, hipoteza istraživanja te korištene metode istraživanja. Zatim drugo poglavlje odnosi se na računovodstvenu profesiju, a unutar poglavlja definiran je pojam profesije, obrađuje se računovodstvena profesija i njezin razvoj, profesionalne računovodstvene vještine, profesionalna etika računovođa, zaštita računovodstvene profesije, budućnost računovodstvene profesije u digitalnom okruženju i na samom kraju ovog poglavlja računovodstvena profesija, stručno udruživanje u Republici Hrvatskoj i međunarodna i europska asocijacija računovođa. Treće poglavlje odnosi se na računovodstvo u neprofitnoj organizaciji. Opisani su pojam i vrste neprofitnih organizacija, zakonski okvir računovodstva neprofitnih organizacija, specifičnosti računovodstvenog obuhvata i financijski izvještaji. Četvrto poglavlje odnosi se na računovodstvenu profesiju u neprofitnom računovodstvu – istraživanje na primjeru Hrvatskog Crvenog križa. U daljoj razradi ovog poglavlja mogu se pronaći obilježja i djelovanje Hrvatskog Crvenog križa, stavovi o računovodstvenoj profesiji na primjeru Hrvatskog Crvenog križa i kritički osvrt rada. Peto poglavlje, ujedno je i zadnje poglavlje u kojem su iznesena razmatranja.

2. Računovodstvena profesija

2.1. Pojam profesije

Pojam profesionalac odnosi se na svakoga tko zarađuje za život od obavljanja djelatnosti koja zahtijeva određenu razinu obrazovanja, vještina ili izobrazbe. Postoji mnogo različitih vrsta profesionalaca kao što su računovođa, učitelj, inženjer, odvjetnik, stomatolog, električar, programer i razni drugi.¹ Profesionalci se moraju pridržavati etičkih kodeksa i izjava posvećenih kompetenciji, integritetu i moralnosti, altruizmu i promicanju javnog dobra u svojoj stručnoj domeni. Profesionalci odgovaraju onima kojima služe i društvu. Profesionalizam može se definirati kao osobno uvjerenje profesionalca o vlastitom ponašanju kao člana profesije. Profesije utječu na kulturu, ekonomiju, vladu, tehnologije i slično. Na primjer kada dopustimo anesteziologu da obavi operaciju, vjerujemo u njegovu kompetentnost. Kad se konzultiramo s odvjetnikom da nas obrani od neutemeljene optužbe, nadamo se da će razumjeti i pravni sustav i našu situaciju. Onda na primjer kad angažiramo arhitekta, očekujemo da osmisle zgradu koja će biti strukturno zdrava i stabilna. U svakom slučaju oslanjamo se na kvalifikacije, stručnost i iskustvo drugih osoba, to jest na njihovu profesionalnost. Profesionalizam nisu samo vještine u određenom zanimanju. To su način odijevanja, govora ili vrline poput poštenja, ustrajnosti, spremnosti na slušanje i učenje, kreativno razmišljanje u okviru obuke i razne druge kvalitete koje se očekuju u opisu profesionalizma.²

Važno je spomenuti i profesionalne standarde koji su skup praksi, etike i ponašanja kojih se članovi određene profesionalne skupine moraju pridržavati. Tako imamo sljedeće primjere profesionalnih standarda:

- Odgovornost – preuzima odgovornost za svoje postupke
- Povjerljivost – sve osjetljivije informacije čuva u tajnosti i dalje od onih koji ne bi trebali imati pristup njima
- Fiducijarna dužnost – stavlja potrebe klijenta ispred vlastitih
- Iskrenost – uvijek biti iskren
- Integritet – ima jaka moralna načela

¹ Službena stranica CFI: <https://corporatefinanceinstitute.com/resources/knowledge/other/professional/>, (pristupljeno 21. rujna 2022.)

² Beaton G., Why Professionalism is Still Relevant, The University of Melbourne, 2010., https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1545509, (pristupljeno 21. rujna 2022.)

- Pridržavanje zakona – slijedi sve mjerodavne zakone u jurisdikcijama koje obavljaju
- Lojalnost – ostaju predani svojem zanimanju
- Objektivnost – nije pokolebljiv niti pod utjecajem predrasuda
- Transparentnost – otkrivanje svih relevantnih informacija³

Stručna definicija profesije je da je to „način obavljanja djelatnosti na temelju raznih zakonskih akata, donesenih na temelju zakonskih ovlaštenja, izravno ili neizravno uvjetovanih posjedovanjem stručnih kvalifikacija, kao i profesionalna djelatnost ili skupina djelatnosti kojom se bave članovi strukovnih organizacija s profesionalnim nazivom.“⁴ Može se reći da će neko zanimanje postati profesijom kada se do određenoga stupnja razvije i sistematizira sklop teorijskih znanja i tehnika za davanje određene stručne usluge.⁵ „Profesionalni naziv je naziv koji daje svojem nositelju pravo na obavljanje određene regulirane profesije, a može biti različit od naziva koji se stječu završetkom formalnog obrazovanja sukladno propisima iz područja srednjeg i visokog obrazovanja u Republici Hrvatskoj.“⁶ Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o reguliranim profesijama i priznavanju inozemnih stručnih kvalifikacija (NN 47/2020) nadopunjeno je da „osposobljavanje i usavršavanje nakon formalnog obrazovanja koje obuhvaća jedan ili više programa koji su, tamo gdje je to primjereno, nadopunjeni odgovarajućim stručnim osposobljavanjem, odnosno pripravničkom ili stručnom praksom; struktura i razina stručnog osposobljavanja, odnosno pripravničke ili stručne prakse određuje se posebnim propisima ili ga nadzire ili odobrava nadležno tijelo. Također naziv koji se može upotrebljavati za obavljanje profesionalne djelatnosti ili skupine profesionalnih djelatnosti izravno ili neizravno, isključivo uz posjedovanje određene stručne kvalifikacije na temelju zakona ili drugih pravnih akata, a čija neovlaštena upotreba podliježe sankcijama.“⁷

³ Službena stranica CFI: <https://corporatefinanceinstitute.com/resources/knowledge/other/professional/>, (pristupljeno 21. rujna 2022.)

⁴ Službena stranica Agencija za znanost i visoko obrazovanje, <https://www.azvo.hr/hr/component/seoglossary/2-regulirane-profesije/55-regulirana-profesija>, (pristupljeno 18. rujna 2022.)

⁵ Leksikografski zavod Miroslav Krlež, <http://www.enciklopedija.hr/natuknica.aspx?id=50537>, (pristupljeno 17. kolovoza 2022.)

⁶ Zakon o reguliranim profesijama i priznavanju inozemnih stručnih kvalifikacija, NN 124/2009

⁷ Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o reguliranim profesijama i priznavanju inozemnih stručnih kvalifikacija, NN 47/2020

2.2. Računovodstvena profesija i njezin razvoj

Početak računovodstvene profesije seže još iz 15. stoljeća, jer do tad nije bilo nikakve knjigovodstvene literature. Prve napise i upute o dvojnomo knjigovodstvu možemo pronaći u poznatom djelu hrvatskog trgovca i ekonomiste Benedikta Kotruljevića, „O trgovini i savršenom trgovcu.“ U samom djelu mogu se pronaći brojni zapisi vezana uz pravila računovodstvene evidencije i sastavljanje financijskih izvještaja prvenstveno za trgovce, odnosno današnje poduzetnike. U djelu navodi kako je potrebno voditi podsjetnik, dnevnik, glavnu knjigu, te dvije pomoćne knjige. Računovođa je u samim zaćecima bio pripadnik privilegiranih bogatih slojeva veleposjednika, trgovaca i klera, koji su bili pismeni pa se računovodstvenom profesijom ovladavalo prijenosom vještina, znanja i samog vođenja poslovnih knjiga. Razvoj industrije početkom 18. stoljeća, u poslovanju su bile uključene sve veće sume novca i raznovrsnije aktivnosti, koje su računovođama stvarale probleme pri rućnom vođenju računovodstvenih knjiga, dolazilo je do pogrešaka u zbrajanju, a računovođe su sve više vremena provodili provjeravajući dnevnik i sume, nego financijske izvještaje.⁸ Sve zahtjevnijim potrebama i razvojem računovodstvene profesije edukacija se nije mogla više provoditi samo tradicionalnim prijenosom znanja, već je bio potreban sustavni pristup obrazovanja. Od otvaranja škole za računovođe, financije i trgovinu New York University 1900. godine, tek dalje u 20. stoljeću računovodstvena profesija doživljava svoj puni razvoj. Postupno snaži uloga računovodstvene profesije i revizije.

Računovodstvena profesija danas raste brže od ostalih profesija, a prema istraživanjima utvrđeno je da za vrijeme kriza druge profesije brže gube posao od računovodstvene profesije.⁹ Današnje okruženje poslovnih subjekata vrlo je dinamićno i podložno ćestim promjenama u različitim područjima poslovanja. Posljednjih desetljeća naglašena je svijest o važnosti i ulozi računovodstva i računovodstvene informacije za uspješno poslovanje, a sama računovodstvena profesija postaje sve obuhvatnija i kompleksnija. Prije je računovođa morao biti uredan i ažuran u evidentiranju poslovnih promjena i sastavljanju financijskih događaja, no danas se od

⁸ Crnković L., Hadrović Zekić B., Mijoć I.: Povijesni razvoj računovodstvenoga informacijskog sustava – od glinene ploćice do računala, Ekonomski vjesnik br. 1 i 2 (19): 2006., str. 69-70, Dostupno na: <https://hrcak.srce.hr/clanak/294056>, (pristupljeno 15. rujna 2022.)

⁹ Gulin D., et.al., Raćunovodstvo, Zagreb, HZRFD, 2003., str. 22

računovođa traži puno više. Danas se od računovođa očekuje da budu poslovni savjetnici, pregovarači, financijski analitičari pa čak i menadžeri. Može se reći da posao u današnjem tj. suvremenom računovodstvu izašao je iz okvira evidencije, pa tako govorimo o složenim poslovima koji se obavljaju kroz računovodstvo, a to su razna planiranja, kontroling (nadzor), pripreme i analize informacija za razne korisnike, javna nabava, pravna pitanja, fiskalna odgovornost, zakonodavni okviri i dr. Sve to ukazuje na sve veće znanje računovodstvenog osoblja i njihovo stalno usavršavanje.¹⁰ Profesionalnog računovođu opisuju karakteristike kao što su objektivnost, poštenje, spremnost za zauzimanje čvrstog stajališta o pojedinim pitanjima te njegove profesionalne vrijednosti etike i jedna od važnijih karakteristika odgovornost. Sama održivost ove profesije ovisi o mogućnosti spremnosti i sposobnosti pojedinaca da prihvate odgovornost koja dolazi uz mnoštvo izazova. Pojedinci razvijaju, stječu i održavaju kompetencije kroz praktično iskustvo i obrazovanje, popraćeno kontinuiranim profesionalnim razvojem tzv. cjeloživotno učenje. Srednjoškolsko i visokoškolsko obrazovanje samo je temelj na koji bi se svaki profesionalni računovođa trebao nadograđivati programima usavršavanja, specijalizacije i uz kontinuirano licenciranje znanja. Računovodstvena profesija mora uspostaviti visoke standarde, obrazovanjem, praktičnim iskustvom i profesionalnim razvojem tj. usavršavanjem.¹¹ Procesom globalizacije dolazi do razvoja financijskih tržišta i dioničkih društava, a u vrijeme financijske krize i globalne recesije postoji sve veći značaj računovodstvene profesije i njezine uloge u ostvarivanjima ciljeva poduzeća. Računovodstvena profesija razvojem financijskih tržišta sve više se udružuje i postaje dio menadžerskih struktura. Računovodstvena profesija i primjena računovodstvenih standarda prema nekima se smatra kao uzrok globalne financijske krize, ali danas su podrška i interes u ulozi računovodstvene profesije radi stvaranja javne vrijednosti. Način primjene računovodstvenih standarda ima snažan utjecaj na stabilnost financijskih tržišta.¹² Profesionalnim računovođama zovemo osobe koje su zaposlene u poduzećima ili

¹⁰ Ramljak B., i Pavić M., Izazovi računovodstvene profesije u budućem razdoblju, u Računovodstvo, revizija i porezi u praksi, Brela, 2016., str.2, Dostupno na: <https://www.bib.irb.hr/841158>, (pristupljeno 16. rujna 2022.)

¹¹ Černe K., Studentska percepcija računovodstvene profesije s aspekta međunarodnih obrazovnih standarda za profesionalne računovođe, Sveučilište Jurja Dobrile u Puli, Odjel za ekonomiju i turizam «Dr. Mijo Mirković», Pula, 2008., str. 1-2, Dostupno na: <https://hrcak.srce.hr/file/33771>, (pristupljeno 17. rujna 2022.)

¹² Hladika M., Zastupljenost računovodstvene profesije u menadžerskim strukturama i njezina uloga u ostvarivanju ciljeva poduzeća, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Zagrebu, Zagreb, 2015., str. 47, Dostupno na: <https://hrcak.srce.hr/clanak/300882>, (pristupljeno 18. rujna 2022.)

institucijama čije usluge su pružene iz područja računovodstvene profesije i donose odluke koje maju utjecaj na poduzeća, institucije pa čak i pojedince i moraju voditi računa o povjerljivosti informacija.¹³ Visoka razina profesionalizma bitna je karakteristika računovodstvene profesije. Edukacija i organiziran kvalitetan način rada dovode do kvalitetnih i pouzdanih informacija.¹⁴ Računovodstvo je danas mnogo više od vođenja knjiga te oduzimanja i zbrajanja brojeva. Posao u računovodstvu zahtijeva izuzetnu predanost, visok stupanj preciznosti, fokusiranost na detalje kao i neprestano učenje. Nije dovoljna samo financijska pismenost već računovođe trebaju posjedovati i niz drugih karakteristika koje su ključne za rad u njihovoj profesiji. Izdvojeno je nekoliko karakteristika koje bi uspješan računovođa trebao imati, a to su komunikacija, fleksibilnost, detaljnost, organiziranost, planiranje i prioritizacija, odgovornost, pouzdanost, neprestano učenje, timski igrač, odnos s klijentima, inovativnost i kreativnost te sklonost modernizaciji.¹⁵ Računovodstvena profesija ima važnu ulogu u obrazovnom sustavu i znanstvenim istraživanjima. U tom procesu poseban naglasak treba staviti na sveučilišno obrazovanje računovođa i stručno usavršavanje koje se provodi u profesionalnim udruženjima računovođa. Računovodstveni istraživači na sveučilištima i istraživačkim institucijama dali su značajan doprinos razvoju računovodstvene prakse i teorije.¹⁶ Djelovanje računovođa utječe ne samo na poslovno okruženje, već i na društvo u cjelini i javnost. Profesionalni računovođe služe interesu šire javnosti, bilo da se bave knjigovodstvom, financijskim izvješćivanjem ili revizijom, s jedne strane suočavaju se s interesima svojih poslodavaca radi maksimalne koristi, a s druge strane odgovorni su za pružanje profesionalnih usluga i održavanje ugleda računovodstvene profesije. Računovodstvo pruža usluge i javnom i privatnom sektoru, odnosno svima koji koriste informacije. U tu svrhu svaki profesionalni računovođa, osim kvalifikacija, mora imati i visok stupanj profesionalnog integriteta.¹⁷

¹³ Ramljak B., Rogušić A., Perica I., Etično ponašanje profesionalnih računovođa, *Oeconomica Jadertina* 2/2016., str. 40, Dostupno na: <https://hrcak.srce.hr/clanak/264054>, (pristupljeno 11. rujna 2022.)

¹⁴ loc.cit., str. 40

¹⁵ Službena stranica minimax.hr, <https://www.minimax.hr/blog-karakteristike-uspjesnih-racunovoda/> (pristupljeno 9. rujna 2022.)

¹⁶ Gulin D. et.al., op.cit, str. 24.

¹⁷ Ramljak B., Rogušić A., Perica I., Etično ponašanje profesionalnih računovođa, op.cit., str. 40

Postoje razne opcije koje neprofitne organizacije mogu uzeti u obzir kada traže nekoga tko će ispuniti ulogu neprofitnog računovodstvenog profesionalca. U nastavku su navedena tri problema s kojima se susreću neprofitne organizacije, a to su prepuštanje odgovornosti rukovodstvu, angažiranje računovođe na puno radno vrijeme da se pridruži timu i prepuštanje vlastitih računovodstvenih potreba stručnoj tvrtki.

- Prepuštanje odgovornosti rukovodstvu - mnoge potpuno nove organizacije koriste ovaj pristup i jednostavno dopuštaju svom izvršnom direktoru da preuzme sve financijske odgovornosti za organizaciju. Međutim, problem se javlja kada je vrijeme da organizacija raste. Ne samo da će računovodstvene potrebe postati složenije, već će rukovoditelji imati druge odgovornosti i prioritete na umu.
- Angažiranje računovođe na puno radno vrijeme da se pridruži timu - zapošljavanje predanog člana tima definitivno je opcija koju su mnoge velike organizacije iskoristile. Međutim, za male neprofitne organizacije s ograničenim resursima, zapošljavanje dodatnog osoblja je trošak koji treba pažljivo razmotriti. Često još nije vrijeme za zapošljavanje.
- Prepuštanje vlastitih računovodstvenih potrebe stručnoj tvrtki - većina neprofitnih organizacija spada u kategoriju organizacija koje bi imale koristi od vanjskih izvršitelja potrebnih računovodstvenih usluga. Ove tvrtke nude stručnjake koji su imali iskustva sa svim vrstama neprofitnih računovodstvenih potreba. Osim toga, obično su pristupačnije od zapošljavanja novog člana tima.

Najpristupačnija opcija koja može omogućiti pristup neprofitnom računovodstvenom iskustvu je rad s neprofitnim računovodstvenim stručnjacima. ¹⁸

¹⁸ Službena stranica jitasagroup.com; https://www.jitasagroup.com/jitasa_nonprofit_blog/nonprofit-accounting/ (preuzeto 9. rujna 2022.)

2.3. Profesionalne računovodstvene vještine

Računovodstvena profesija, jedna je od onih profesija kod koje su uz stručna znanja, od iznimne važnosti i kvalitetne profesionalne vještine. Postizanje potrebnih ishoda moglo bi pomoći obrazovnim organizacijama, poslodavcima, regulatorima, državnim tijelima i svim drugim dionicima koji podržavaju učenje i razvoj budućih profesionalnih računovođa. „Vještine profesionalnog računovođe klasificirane su u pet skupina a to su: intelektualne vještine, tehničke i funkcionalne sposobnosti, interpersonalne i komunikacijske vještine, personalne (osobne) vještine i organizacijske vještine. Kod profesionalnih računovođa intelektualne vještine trebale bi omogućiti dobro prosuđivanje u složenim situacijama, donošenje odluka i rješavanje problema. Podijeljene su na šest razina, a to su razumijevanje, znanje, analiza, primjena, sinteza i vrednovanje. Naglasak je stavljen na dostizanju posljednje. Takve vještine odnose se na sposobnost prikupljanja, organiziranja, lociranja i razumijevanja informacija iz raznih istraživanja i analiziranja, logičnog i analitičkog razmišljanja, kritičke analize i zaključivanja te prepoznaju i rješavaju nestrukturirane probleme u nepoznatom okruženju. Rezultat su i šireg općeg obrazovanja. Zatim imamo tehničke i funkcionalne vještine, njih čine opće vještine specifične za računovodstvo, a uključuju IT znanja, primjenu statistike i matematike, analizu rizika i poslovno odlučivanje, procjenu i vrednovanje, izvještavanje te usklađenost s pravnim i regulatornim zahtjevima. Sljedeće su osobne vještine koje pomažu u samostalnom učenju i osobnom napretku i one se odnose na ponašanje profesionalnih računovođa i njihove stavove. One uključuju samostalno učenje, sposobnost selektiranja, samoupravljanje, inicijativu i označavanje prioriteta u okviru ograničenih izvora i organiziranja posla radi udovoljenja zadanim rokovima, sposobnosti predviđanja i prilagođavanje promjenama, uzimanje u obzir implikacija profesionalnih vrijednosti, etike i stavova u donošenju odluka, te profesionalni skepticizam. Nakon osobnih imamo interpersonalne i komunikacijske vještine. One omogućuju profesionalnim računovođama da rade sa suradnicima za sveukupnu dobrobit organizacije, primaju i prenose informacije, prosuđuju i efektivno donose odluke. Navedene komponente uključuju sposobnost rada s drugima u procesu savjetovanja, rješavanje sukoba, timskih radova, međusobnog djelovanja s kulturološkim i intelektualno diferenciranim ljudima, pronalaženje prihvatljivih rješenja i dogovora u poslovnom okruženju, učinkovit rad u međukulturalnom okruženju, prezentiranje, raspravljanje, izvještavanje i obranu stajališta kroz učinkovitu formalnu,

neformalnu, govornu i pisanu komunikaciju te učinkovito slušanje i čitanje, uključujući osjetljivost na kulturološke i jezične razlike. I zadnje su organizacijske i upravljačke vještine. Važno je razumjeti sve aspekte poslovanja poslovnog subjekta. Profesionalni računovođe moraju razviti širi poslovni aspekt, kao i političku svijest i globalno stajalište. Standard navodi da vještine uključuju i upravljanje ljudima, resursima i projektima, strateškim planiranjem, donošenjem odluka, sposobnosti organiziranja i delegiranja zadataka, motiviranjem i osposobljavanjem ljudi, vođenjem, profesionalnim prosudbama i imaju moć rasuđivanja.¹⁹ Opće obrazovanje može pomoći profesionalnim računovođama da razviju profesionalne vještine, pružajući im širu perspektivu i pomažući im da učinkovito istražuju, analiziraju, komuniciraju i primjene logično obrazloženje i kritičko razmišljanje na probleme. Ishodi učenja utvrđuju sadržaj i dubinu znanja, razumijevanja i primjene potrebne za svako određeno područje nadležnosti. Ishodi učenja mogu se pokazati u kontekstu radnog okruženja ili programa stručnog računovodstvenog obrazovanja. Profesionalni razvoj stručnih vještina nastavlja se sve dok se ne dokaže stručna osposobljenost potrebna za rad u računovodstvenoj profesiji. Stečenim profesionalnim vještinama štiti se javni interes, poboljšava se kvaliteta rada stručnih računovođa i promiče vjerodostojnost računovodstvene profesije.²⁰

¹⁹ Černe K., op.cit., str. 12-13

²⁰ Službena stranica IAESB: <https://www.iaesb.org/publications/ies-3-initial-professional-development-professional-skills-revised-0>, (pristupljeno 21. rujna 2022.)

2.4. Profesionalna etika računovođa

Etičko ponašanje karakterizira iskrenost, pravednost i jednakost u međuljudskim, profesionalnim i akademskim odnosima te istraživačkim i znanstvenim aktivnostima. Etičko ponašanje poštuje dostojanstvo, raznolikost i prava pojedinaca i skupine ljudi.²¹ Kako etika zauzima vrlo važno mjesto u računovodstvenoj profesiji, mogu se izdvojiti dva najpoznatija kodeksa u svijetu, a to su Etički kodeks za profesionalne računovođe (IESBA) Međunarodne federacije računovođa i Kodeks profesionalnog ponašanja članova Američkog instituta ovlaštenih javnih računovođa (AICPA). U nastavku je provedena usporedba ta dva kodeksa. U kodeksima je više sličnosti nego razlike, ali će se daljnja razrada više bazirati na njihovim razlikama. Radi boljeg upoznavanja IESB-a treba istaknuti kako „Međunarodna federacija računovođa objavljuje IESBA-ove priručnike, standarde i druge publikacije. IESBA-a služi javnom interesu donošenjem visokokvalitetnih etičkih standarda za profesionalne računovođe.“²² To je jedan od najpoznatijih i najutjecajnijih kodeksa etike za profesionalne računovođe. Kodeks bi trebao doprinijeti kvaliteti rada, ali i jačanju povjerenja u računovodstvenu profesiju.²³ Što se tiče AICPA to je kombinacija dviju snaga, Američkog instituta ovlaštenih javnih računovođa i Ovlaštenog instituta menadžerskih računovođa (CIMA), za poticanje prilika, povjerenje, prosperitet za ljude, poduzeće i gospodarstva diljem svijeta.²⁴ Što se tiče prve razlike među ova dva kodeksa je ta da je IESBA-ov kodeks podijeljen na tri dijela i to Dio A primjenjuje se na sve ovlaštene računovođe, Dio B samo na osobe u javnom računovodstvu i Dio C na sve koji nisu u javnoj praksi, tj. na profesionalne računovođe u gospodarstvu (u poduzećima). AICPA ne dijeli svoja načela i pravila na taj način. Što se tiče sličnosti, oba se kodeksa odnose na područja kao što su neovisnost, dužna pažnja, povjerljivost i istinito izvješćivanje o informacijama. Načela na kojima se temelji svaki kodeks također su slična, jedina razlika je ta što se IESBA bavi povjerljivošću i marketingom

²¹ Definition of ethical behaviour, <https://cdn.dal.ca/content/dam/dalhousie/pdf/healthprofessions/Policies%20-%20Ethics/EthicalBehaviour.pdf>, (pristupljeno 21. rujna 2022.)

²² Priručnik s Kodeksom etike za profesionalne računovođe, <https://www.srr-fbih.org/sites/default/files/standards/2021-12/Prirucnik%20s%20Kodeksom%20etike%20za%20profesionalne%20racunovode%20izdanje%202015.pdf>, (pristupljeno 16. rujna 2022.)

²³ Službena stranica IESBA: <https://www.ethicsboard.org/projects/reviced-code-ethics-completed>, (pristupljeno 21. rujna 2022.)

²⁴ Službena stranica AICPA: <https://www.aicpa.org/about/landing/about>, (pristupljeno 22. runa 2022.)

kao načelima primjenjivim na sve profesionalce, dok AICPA uključuje pravila primjenjiva na članove u javnoj praksi. Kodeks IESBA često se naziva kodeksom koji se temelji na načelima, dok mnogi smatraju da se kodeks AICPA više temelji na pravilima. Općenito gledano, kodeksi imaju nešto drugačije pristupe. IESBA koristi konceptualni okvirni pristup za ocjenu etičkog ponašanja u cijelom svojem kodeksu, dok AICPA zahtijeva od članova da koriste taj pristup samo ako se pravilima ne rješava njihova situacija.²⁵ Tako dolazimo do pet temeljnih načela etike kodeksa IESBA a to su integritet/poštenje, objektivnost, profesionalna sposobnost i dužna pažnja, povjerljivost i profesionalno ponašanje. Što se tiče integriteta, profesionalni računovođa trebao bi biti izravan i pošten u svim profesionalnim i poslovnim odnosima, gledajući objektivnost, ovlašteni računovođa ne smije dopustiti sukob interesa ili nepotreban utjecaj drugih. Zatim profesionalni računovođa dužan je stalno održavati stručno znanje i vještine na razini potrebnoj kako bi osigurao da klijent ili poslodavac primi stručne usluge na temelju aktualnog razvoja. Pri pružanju profesionalnih usluga trebao bi postupati marljivo i u skladu s primjenjivim tehničkim i stručnim standardima. Također ovlašteni računovođa trebao bi poštovati povjerljivost informacija stečenih kao rezultat profesionalnih i poslovnih odnosa i ne bi trebao otkrivati informacije trećim stranama bez odgovarajućeg i posebnog tijela, osim ako postoji profesionalno pravo ili dužnost otkrivanja. Povjerljive informacije stečene kao rezultat profesionalnih i poslovnih odnosa ne bi se trebale koristiti za osobnu korist profesionalnog računovođe ili trećih strana. I što se tiče zadnjeg temeljnog načela etike je da profesionalni računovođa trebao bi poštovati relevantne zakone i propise i trebao bi izbjeći svaku radnju koja odbacuje ovo načelo.²⁶ Kao što je već spomenuto, slična su načela i kod kodeksa AICPA. Etička načela AICPA kodeksa su odgovornost, javni interes, integritet, objektivnost i neovisnost, dužna pažnja i djelokrug i priroda.²⁷ Da u poslovanju profesionalnih računovođa nije sve tako bajno, pokazuju nam dileme s kojima se poslovne računovođe susreću. To su na primjer pritisak od strane nadređenih da se poduzmu neetične radnje, zatim balans između povjerenja i otkrivanja nezakonitih radnji, nezakonito trgovanje informacijama i objave informacija u javnom interesu.

²⁵ Službena stranica Journal od accountancy:

<https://www.journalofaccountancy.com/issues/2010/oct/20103002.html>, (pristupljeno 22. rujna 2022.)

²⁶ Službena stranica IESBA: <https://www.ethicsboard.org/projects/reviced-code-ethics-completed>, (pristupljeno 21. rujna 2022.)

²⁷ Code od Professional Conduct and Bylaws,

<https://us.aicpa.org/content/dam/aicpa/research/standards/codeofconduct/downloadabledocuments/2013june1codeofprofessionalconduct.pdf>, (pristupljeno 22. rujna 2022.)

Radi narušavanja povjerenja različitih korisnika i neadekvatne informacijske podloge, radi se na osnaživanju načela koji su detaljno elaborirani u kodeksima etike razvijenim od strane profesionalnih udruženja.²⁸

Što se tiče Republike Hrvatske, „Kodeks profesionalne etike državnih revizora u Republici Hrvatskoj utemeljen je na principima, načelima i pravilima INTOSAI Kodeksa etike za javne revizore, usvojenog na XVI. Kongresu međunarodnih revizijskih institucija u Montevideu 1998. Kodeks sadrži načela i pravila kojima ovlašteni državni revizori, kao i osobe koje su na bilo koji način uključene u rad državne revizije, izražavaju svoje stavove o odgovornosti prema javnosti, subjektima revizije i pripadnicima revizijske profesije.“²⁹ U formiranju tih stavova državni revizori polaze od dobrovoljno prihvaćene obveze da se samo discipliniraju u skladu sa zahtjevima koji proizlaze iz svih oblika zakonske regulative revizijske profesije. Stoga su zakonske odredbe o državnoj reviziji i reviziji tek minimum onoga što usmjerava državne revizore u izvršavanju njihovih profesionalnih odgovornosti, a načela i pravila utvrđena ovim Kodeksom nameću im obvezu nepokolebljivog pridržavanja ponašanja vrijednog štovanja, čak i uz žrtvovanje osobnih probitaka, i onda kada to zakonskim odredbama nije nametnuto. Ponašanje državnih revizora mora biti neporočno u svim okolnostima i u svakom trenutku. Načela Kodeksa profesionalne etike državnih revizora su polazne osnove na kojima se temelje pravila etičkog i profesionalnog djelovanja državnih revizora u Republici Hrvatskoj. Načela su: odgovornost, javni interes, poštenje, neovisnost, objektivnost i nepristranost i kompetentnost.³⁰

²⁸ Žager K., Sever Mališ S., Dečman N., Značaj kodeksa profesionalne etike za djelovanje računovođa i revizora, 2015., str. 384-385, Dostupno na: <https://hrcak.srce.hr/clanak/300900>, (pristupljeno 21. rujna 2022.)

²⁹ Službena stranica Državni ured za reviziju, <https://www.revizija.hr/o-nama/zakoni-i-akti/kodeks-profesionalne-etike-drzavnih-revizora/275>, (pristupljeno 18. rujna 2022.)

³⁰ loc.cit

2.5. Zaštita računovodstvene profesije

Osim zaštite raznim zakonima, propisima i uredbama, imamo razne druge vrste zaštite određene prema kodeksima profesionalnih računovođa. Zaštite su oblik mjera ili aktivnosti stvorene radi mogućnosti obrane od raznovrsnih prijetnji u poslovanju. Tako prema kodeksu IESBA istaknute su prijetnje koje utječu na postupanja profesionalnih računovođa, a to su prijetnje vezane za osobni interes, samoprovjere, zagovarjanja, zbližavanja i zastrašivanja.³¹ Stoga kako bi poslovni računovođa bio siguran, moraju postojati određene zaštite. Kad je nužno, treba primijeniti zaštitu kako bi se uklonile ili umanjile prijetnje do prihvatljive razine. U nastavku su navedeni zaštite primjerene za suočavanje s raznim prijetnjama. Zaštite su obično uspostavljene profesijom, zakonima ili regulativnom ili su to zaštite koje se odnose na radnu okolinu. „Zaštite koje su ustanovljene profesijom, zakonom ili regulativnom uključuju zahtjeve trajnog profesionalnog usavršavanja, zahtjeve uvježbanosti, educiranosti i iskustva koji su u vezi s ulaskom u profesiju, profesionalne standarde, vanjski pregled izvješća, proizvoda ili informacija koje stvara profesionalni računovođa koji provodi zakonski opunomoćena treća stranka i pravila korporativnog upravljanja. Zatim imamo mjere zaštite u radnoj okolini koje uključuju zaštite na razini revizorskih društava u radnom okruženju i zaštite u radnom okruženju specifične za angažman. I na kraju imamo zaštite unutar klijentovih sustava i postupaka koje uključuju klijentov zahtijev da osobe koje nisu u menadžmentu potvrde ili odobre imenovanje revizorskog društva za obavljanje angažmana; klijent ima kompetentne zaposlenike s iskustvom i stažem za donošenje upravljačkih odluka; klijent je implementirao unutarnje postupke koji osiguravaju objektivne izbore u zaključivanju angažmana bez izražavanja uvjerenja; i klijent ima strukturu korporativnog upravljanja koja osigurava odgovarajući nadzor i komuniciranje u vezi s uslugama revizorskog društva.“³²

Zaštita računovodstvene profesije se odnosi i na licenciranje profesije. Što se tiče obavljanja računovodstvenih poslova i zapošljavanja u računovodstvu u Republici Hrvatskoj ne zahtijeva se zadovoljavanje formalno-pravnih procedura, licenciranje i

³¹ Priručnik s Kodeksom etike za profesionalne računovođe, 2018., str. 17., https://www.ifac.org/system/files/publications/files/2018-IESBA-HB_Croatian_Secure.pdf (pristupljeno 21. rujna 2022.)

³² Ibidem, str. 17-18, 30-32

certificiranje.³³ Iako je bilo nekoliko pokušaja stručne javnosti da se ovo područje zakonski regulira nije na kraju donesena odluka. Dolazi se do problema gdje nedovoljno stručne osobe se počinju baviti računovodstvenim poslovima te nemaju dovoljnu razinu znanja što ih na kraju dovodi do raznih pogrešaka. Iako je ukazano na potrebu uređenja računovodstvene profesije sustavno, a ne parcijalno u konačnom zakonskom rješenju predviđeno je samo reguliranje potrebnih stručnih kompetencija osoba koji rade u tzv. outsourcingu i to posebnim zakonom koji se tek na osnovu ovog Zakona treba donijeti.³⁴ U Hrvatskoj se trenutno licenciraju samo ovlaštene revizori. Potrebna je stalna provedba stručnog usavršavanja ovlaštenih revizora radi održavanja teorijskog znanja, stručnih vještina, etičkih i drugih vrijednosti potrebnih za provedbu revizorskih usluga na visokoj razini. Pravilnik o stalnom stručnom usavršavanju ovlaštenih revizora (NN 104/2018) uzima u obzir zahtjeve Međunarodnog standarda edukacije – Trajno profesionalno usavršavanje: Program cjeloživotnog učenja i trajnog usavršavanja profesionalne kompetentnosti. Obveza ovlaštenih revizora je stalno usavršavanje na području obavljanja revizorskih usluga u trajanju od najmanje 120 sati u neprekinutom razdoblju od tri godine. Hrvatska revizorska komora i drugi organizatori i Ministarstvo financija organiziraju i provode stalno stručno usavršavanje ovlaštenih revizora. Neke od osnovnih aktivnosti stalnog stručnog usavršavanja ovlaštenih revizora su: sudjelovanje u seminarima, radionicama, savjetovanju, konferencijama i dr. Također, ovlaštene revizor ima za obvezu ažurno evidentirati aktivnosti stalnog stručnog usavršavanja u obrascu Evidencija o stalnom stručnom usavršavanju ovlaštenih revizora. Ovlaštene revizori koji su stekli pravo na obavljanje zakonske revizije upisuju se u registar.³⁵

³³ Hladika M., Milčić I., Računovodstvena profesija u europskim zemljama, Računovodstvo i financije, Vol. LXIII, broj 3, str. 46., Dostupno na: <https://www.rif.hr/wp-content/uploads/arhiva/E-CASOPISI%202017/RIF/RIF-3-2017.pdf>, (pristupljeno 22. rujna 2022.)

³⁴ Žager K., Sever Mališ S., Dečman N., Certificiranje i licenciranje računovodstvenih i revizijskih znanja, 2016., str. 403-404, Dostupno na: <https://hrcak.srce.hr/203934>, (pristupljeno 17. rujna 2022.)

³⁵ Pravilnik o stalnom stručnom usavršavanju ovlaštenih revizora, NN 104/2018

2.6. Budućnost računovodstvene profesije u digitalnom okruženju

Informacijske tehnologije omogućavaju "praćenje poslovnih aktivnosti, kontinuirano prikupljanje podataka o uspješnosti poslovanja, usporedbu povijesnih, ostvarenih i ciljanih vrijednosti prikupljenih podataka, izvlačenje informacija iz primarnih podataka o novim trendovima ili anomalijama u poslovanju te dostavljanje dobivenih rezultata sudionicima poslovanja.³⁶ Informacijske tehnologije su sastavni dio modernog poslovanja, te utječu na računovodstvenu profesiju. Promijenile su temeljni način na koji računovođe obavljaju svoje poslove i omogućile da računovođe generiraju pravovremena i točna izvješća te su tradicionalnu ulogu zamijenile ulogom poslovnog savjetnika.³⁷ „Izgradnja integralnoga informacijskog sustava računovodstvenih poslova mora biti prilagođena organizacijskoj strukturi, vodeći računa o tome da ulaganja u računalnu opremu (hardver i softver) trebaju biti usklađena s objektivnim financijskim mogućnostima poslovnog subjekta. Ipak, primjenom integralnoga informacijskog sustava se: ubrzava protok informacija a naročito vrijeme obrade, doprinosi ukupnoj efikasnosti poslovnog subjekta, omogućava preuzimanje rutinskih poslova, povećava točnost obrade, brže komuniciranje, povećava mogućnost za sigurnije i efikasnije odluke i povećava financijske efekte. Kako bi bolje spoznali prednosti elektronske obrade podataka odnosno uvođenja računala ili integriranoga informacijskog sustava moramo započeti usporedbom s prijašnjim načinom obrade računovodstvenih podataka, tj. ručnom obradom. Oba načina počinju knjiženjima početnih stanja i zahtijevaju ljudski rad prilikom analize poslovnih transakcija (Tablica 1), može se vidjeti da daljnje operacije u računalnoj obradi podataka su ubrzane dok neke faze i poslove računalo obrađuje automatski.“³⁸

³⁶ Dropulić I., Utjecaj informacijskih tehnologija na upravljačko računovodstvo, Ekonomski fakultet, Sveučilište u Splitu, Split, 2019., str. 64, Dostupno na: <https://hrcak.srce.hr/239331>, (pristupljeno 21.9.2022.)

³⁷ Ibidem, str. 71

³⁸ Crnković L., Hadrović Zekić B., Mijoč I., op.cit., str. 73-74

Tablica 1.: Usporedba računovodstvenog ciklusa u računalnom i ručnom računovodstvu

Računalni sustav	Ručni sustav
1. Početna stanja računa	1. Početna stanja računa
2. Analiziranje i klasificiranje poslovnih transakcija po tipu. Pristup potrebnim menijima za unos podataka.	2. Analiziranje i unošenje transakcija po događaju.
3. Računalo automatski šalje serijske transakcije ili kada se pristupi on-line.	3. Slanje unesenih knjiženja iz dnevnika na račune glavne knjige.
4. Probne bilance prije usklađenja su dostupne odmah nakon svakog knjiženja.	4. Izračunavanje stanja svakog računa krajem razdoblja.
5. Probna bilanca, ako je potrebno, može biti dostupna u obliku izvješća.	5. Unošenje probne bilance u radni list i završavanje istog.
6. Unošenje i slanje korektivnih knjiženja. Izlistavanje financijskih izvještaja. Pokretanje automatskog postupka zatvaranja nakon što smo spremili periodične računovodstvene informacije.	6. Pripremanje financijskih izvještaja. Bilježenje u dnevnik i slanje korektivnih knjiženja. Bilježenje u dnevnik i slanje zatvarajućih knjiženja.
7. Ponovno otvaranje računa. Radi se automatski kao rezultat zatvaranja.	7. Pripremanje probnih bilanci nakon zatvaranja. Probna bilanca predstavlja prvi korak (početna stanja) za sljedeći period.

Izvor: izrada autora prema: Crnković L., Hadrović Zekić B., Mijoč I, 2006.

„Poznavanje informacijske tehnologije promijenilo je ulogu profesionalnog računovođe, koji danas ne samo da se koristi informacijskim sustavima već ima i važnu ulogu pri vrednovanju, dizajniranju i upravljanju takvim sustavima. Ono što je bitno napomenuti je da ova komponenta ne podrazumijeva samo primjenu računala već uključuje sljedeća znanja i kompetencije: opće znanje o IT-u, znanje iz područja IT kontrole, kompetencije na području IT kontrole, korisničke kompetencije, jednu od, ili kombinaciju kompetencija i ulogu menadžera, ocjenjivača ili dizajnera informacijskih sustava.“³⁹

³⁹ Černe K., op.cit., str 9-10

U izvještaju o istraživanju Udruge ovlaštenih računovođa - ACCA pod naslovom „Pokretači promjena i budućih vještina“ (*Drivers of Change and Future Skills*), istaknute su tri najvažnije buduće promjene u računovodstvu. Kao prvo navodi se da će računovođe koristiti sve suvremeniju i pametniju tehnologiju u poboljšanju njihovog dosadašnjeg rada. Pametni softveri i sustavi zamijenit će ručni rad (kao što je knjigovodstvo), a sve stručnije korištenje analitike omogućit će bolje izvještavanje u realnom vremenu. Korištenje društvenih mreža putem smart tehnologije će poboljšati suradnju, objavljivanje, prezentaciju i suradnju s ulagačima i širom zajednicom. Poduzeća planiraju razviti što veću IT kompetentnost među revizorima. Glavni fokus je na tome da postanu stručnjaci pri korištenju tehnoloških alata. Društvene mreže poput Google pretraživanja će otkriti više podataka (uključujući alternativno izvješćivanje), nego bilo koji korporativni izvještaj s izražavanjem uvjerenja, a ulagači će koristiti alate za čitanje „velikih podataka“. Drugo, nastavak globalizacije će kreirati mnoge prednosti, ali i izazove za članove računovodstvene profesije. Dok globalizacija ohrabruje slobodan protok novca s jednog novčanog tržišta na drugo, poboljšane outsourcing aktivnosti i transfer tehničkih i profesionalnih vještina će simultano nastaviti postavljati izazove kako riješiti lokalne probleme (zbog različitih kulturnih, financijskih i poreznih sistema). Treće, povećana regulativnost (porast propisa i pravila), i s tim povezana nova pravila za objavljivanje će imati najveći utjecaj na profesiju u narednim godinama. Npr. povećana regulativnost je neminovna zbog masivnog izbjegavanja plaćanja poreza, transfernih cijena i pranja novca. Mnogi porezni računovođe će biti obuhvaćeni unutar državnim poreznim aktivnostima zbog ograničavanja porezne erozije i transfera dobiti.⁴⁰ Također, korištenjem usluga online računovodstva podiže se kvaliteta i brzina razmjene važnih informacija. Isto tako se povećava razina sigurnosti slanja obrazaca i povjerljivih informacija. Digitalno poslovanje za tvrtku podrazumijeva „poslovanje bez papira“, što u konačnici znači poslovanje s manje troškova te pridonosi ekološkoj osviještenosti i društvenom ugledu tvrtke. To je oblik poslovanja koji implementira digitalna rješenja koja pridonose bržem i kvalitetnijem rješavanju svakodnevnih zadataka uz korištenje manje količine resursa i bolju komunikaciju između različitih segmenata unutar poduzeća. Uz digitalizaciju poslovanja veže se i pojam „cloud“, što znači pohranjivanje podataka na udaljenom serveru, do kojega možemo pristupiti s bilo koje lokacije uz uvjet povezivanja s

⁴⁰ Službena stranica ACCA, <https://www.accaglobal.com/an/en/technical-activities/technical-resources-search/2016/june/professional-accountants-the-future-report.html>, (pristupljeno 22. rujna 2022.)

internetskom vezom. Omogućuje nam bržu obradu podataka i preuzimanje podataka za daljnje analize. Zatim pruža uvid u poslovanje i donošenje kvalitetnijih poslovnih odluka. Digitalizacija poslovanja pridonijeti će većoj konkurentnosti te boljoj i bržoj prilagodljivosti promjenama na tržištu. Digitalizaciju poslovanja trebali bi uvoditi planski i postepeno, stoga je najbolje početi tamo gdje imamo najviše poteškoća. Na tržištu trenutno ima mnogo programskih rješenja koja mogu olakšati određene procese u poduzeću. Primjerice, ERP sustav koji omogućuje upravljanje i nadzor više segmenata poslovanja odjednom (računovodstvo, nabava, proizvodnja, prodaja, odnosi s kupcima itd.), uz personalizirani prikaz podataka i izvještaja i sve to putem jednog informacijskog sustava. ERP rješenja orijentirana su na podršku poslovnim procesima te je zadržana modularnost temeljena na poslovnim funkcijama. Samim time potencijalno su rješenje za velike i srednje tvrtke koje imaju složenije poslovanje, puno različitih odjela, velike baze kupaca i veći broj zaposlenika. Važno je spomenuti i eRačune koji su samo jedan kotačić u mehanizmu digitalizacije, a uštede od njihovog uvođenja potrebno je iskoristiti kao poticaj prema digitalnoj transformaciji cjelokupnog poslovanja.⁴¹ Još jedna tehnologija prisutna u računovodstvu je Blockchain. Može se reći da je to replicirana baza podataka koja omogućuje sigurne transakcije između dva subjekta bez posrednika. Kako računovođe se bave utvrđivanjem ili mjerenjem prava i obveza nad imovinom ili planiranjem kako najbolje raspodijeliti financijska sredstva, korištenje blockchain-a im osigurava jasnoću vlasništva nad imovinom i postojanje obveza te bi moglo dramatično poboljšati učinkovitost. Blockchain ima potencijal poboljšati računovodstvenu profesiju smanjenjem troškova vođenja i usklađivanja poslovnih knjiga i pružanjem sigurnosti u pogledu imovine.⁴²

⁴¹ Službena stranica minimax.hr, <https://www.minimax.hr/blog-korak-prema-digitalizaciji-poslovanja/>, (pristupljeno 22. rujna 2022.)

⁴² Službena stranica ICAEW, <https://www.icaew.com/technical/technology/blockchain-and-cryptoassets/blockchain-articles/blockchain-and-the-accounting-perspective#:~:text=Blockchain%20is%20an%20accounting%20technology,the%20analysis%20of%20said%20in%20formation.>, (pristupljeno 22. rujna 2022.)

2.7. Računovodstvena profesija i stručno udruživanje u Republici Hrvatskoj

Računovodstvena profesija ima važnu ulogu u primjeni složenog okvira u svakodnevnom poslovanju. „U Republici Hrvatskoj, regulativa računovodstvenog sektora ima slijedeće oblike: zakonsku regulativu kroz Zakon o računovodstvu, Zakon o reviziji, Zakon o trgovačkim društvima, Zakon o tržištu vrijednosnih papira, poreznim zakonima i međunarodnu regulativu temeljenu na računovodstvenim standardima i propisima (MRS/MSFI, Direktive, Kodeks računovodstvene profesije).“⁴³ „Obveza usklađivanja hrvatskog zakonodavstva sa pravnim stečevinama EU usuglašena je Nacionalnim programom RH za pridruživanje EU. Novim ZOR-om, hrvatski računovodstveni sektor obilježava: obavezna upotreba MSFI-a u izradi konsolidiranih financijskih izvješća za kotirajuća trgovačka društva uz određene izuzetke te nadzor, kontrolu i pojašnjavanje primjene pojedinih standarda financijskog izvješćivanja obavlja posebno imenovano stručno tijelo - Odbor za standarde financijskog izvješćivanja (OSFI). Većina EU zemalja uspjela je izraditi nacionalne računovodstvene standarde za razliku od RH koja je Međunarodne računovodstvene standarde iz 1993. godine prihvatila kao nacionalni računovodstveni okvir. Izjednačavanjem MRS-eva sa nacionalnim računovodstvenim standardima, RH je napravila presedan u računovodstvenoj praksi.“⁴⁴ „Zadani institucionalni okvir u obliku zakonskih regulativa i podzakonskih akata neupitan je čimbenik koji utječe na kvalitetu financijskog izvješćivanja u Republici Hrvatskoj, Europskoj Uniji i Svijetu. Zakonska regulativa može biti čimbenik koji pospješuje, putem ujednačenosti zakonskih odredbi, ili otežava razvoj pojedinih nacionalnih ekonomija čime smanjuje konkurentnost tuzemnih trgovačkih društava na međunarodnim tržištima kapitala i stopu povrata za listajuće vrijednosne papire.“⁴⁵

Za potrebe što kvalitetnije primjene računovodstvenih standarda i zakonske regulative, značajna je suradnja računovodstvenih stručnjaka okupljenih u raznim strukovnim udruženjima od kojih su neka u nastavku izdvojena. Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika (HZRFD), teritorijalne udruge računovođa i financijskih

⁴³ Crnković L., Mijoč I., Regulativa financijskog izvještavanja velikih trgovačkih društava u Republici Hrvatskoj i Europskoj uniji, Osijek, str. 7, Dostupno na: <https://www.bib.irb.hr/386553>, (pristupljeno 16. rujna 2022.)

⁴⁴ Ibidem, str. 8

⁴⁵ Ibidem, str. 10

djelatnika, Hrvatski računovođa, Hrvatsko udruženje računovodstvenih servisa (HURS) i Odbor za standarde financijskog izvještavanja (OSFI) su oblici udruživanja računovođa i tijela koja skrbe o razvoju računovodstva i računovodstvene profesije u Republici Hrvatskoj.

„Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika (HZRIF) se smatra najstarijom, najvećom i organizacijski najrasprostranjenijom udrugom. Osnovan je 1954. i to je samostalni strukovni savez dobrovoljno udruženih udruga računovođa i financijskih djelatnika, revizora, internih revizora, računovodstvenih stručnjaka, financijskih analitičara, procjenitelja te drugih strukovnih udruga. U HZRIF je učlanjeno ukupno 35 teritorijalnih udruga računovođa i financijskih djelatnika rasprostranjenih diljem Hrvatske, čiji su članovi fizičke i pravne osobe koje se bave računovodstvom. Ciljevi Zajednice su unapređivanje i razvitak teorije i prakse računovodstva, financija i revizije, pružanje stručne pomoći računovodstvenim, financijskim i revizijskim djelatnicima te unapređivanje i razvitak društvenih aktivnosti članica udruženih u Zajednicu.“⁴⁶

Što se tiče Hrvatske udruge računovodstvenih servisa (HURS), to je Udruga namijenjena članovima HURS-a, vlasnicima i zaposlenicima računovodstvenih servisa te računovodstvima tvrtki. Njihova vizija je formiranje čvrste i snažne baze računovodstva kao poticajnog i važnog elementa malog i srednjeg poduzetništva. Maksimalna informatizacija i napredno korištenje svih raspoloživih resursa članova Udruge i njihove klijente kao važan oslonac razvoju male privrede, a istovremeno podrška poreznoj upravi i financijskim institucijama. Misija Udruge je unapređenje kvalitete rada članova Udruge, e zaštita i sigurnost u obavljanju poslova računovodstvenih servisa.⁴⁷

Važno je spomenuti i udrugu Hrvatski računovođa, koja je neovisna udruga za računovođe, financijskih djelatnika i poreznih savjetnika. Udruga je osnovana 6. srpnja 1993. godine na Osnivačkoj skupštini, temeljem prijedloga Inicijativnog odbora i uz sponzorstvo RRif-plus d.o.o. Zagreb. Vodeći hrvatski stručnjaci i znanstvenici iz područja računovodstva, financija i poreza čine Inicijalni odbor. Oni svojim obrazovnim, instruktivnim i konzultantskim djelovanjem svakodnevno su u dodiru s potrebama

⁴⁶ Službena stranica Rif, <https://rif.digital/o-nama/>, (pristupljeno 20. rujna 2022.)

⁴⁷ Službena stranica HURS, <http://www.hurs.hr/>, (pristupljeno 20. rujna 2022.)

prakse. Odbor je pripremio materijale i postupak za Osnivačku skupštinu. 462 sudionika koji su izrazili želju postati članovima Udruge potpisalo je evidencijski list. 17. listopada je dan Udruge. U Registar udruga Republike Hrvatske koje vodi Ministarstvo uprave upisana je Udruga „Hrvatski računovođa“.⁴⁸

„Zadaće osnivanje Udruge su:

- Okupljanje računovođa, poreznih savjetnika i financijskih djelatnika u cilju stvaranja i djelovanja Udruge,
- Promicanje i ubrzanje primjene postojeće računovodstvene prakse u svjetsko računovodstvo suvremenog poduzetnika,
- Provođenje postupaka provjere znanja članstva temeljem programa i pravilnika što ih utvrđuje Glavni odbor,
- Omogućavanje poslodavcima sigurnijeg izbora računovođe, poreznih savjetnika i financijskih djelatnika čije članstvo i edukacija u Udruzi predstavlja jamstvo njihove stručnosti i etičnosti,
- Zaštita njezinih članova glede njihovih prava iz odnosa s poslodavcima,
- Zaštita i promidžba staleža računovođa, poreznih savjetnika i financijskih djelatnika u odnosu na državne institucije i javnost,
- Organizacija domaćih međunarodnih znanstvenih skupova, savjetovanja i drugih oblika usavršavanja znanja, kojim je svrha usklađivanje kvalitete rada profesionalnih računovođa, poreznih savjetnika i financijskih djelatnika s razvojem tržišta i strukture te promicanje djelatnosti Udruge u javnosti,
- Sve drugo što u skladu s utvrđenim ciljem osnivanja utvrdi Skupština, na prijedlog Glavnog odbora ili članstva.“⁴⁹

Udruhu čine redovni članovi, počasni članovi i podupirući članovi. Članovi Udruge su osobe koje imaju kvalifikacije računovođe, financijskih djelatnika ili poreznih savjetnika bez obzira obavljaju li rad kao poduzetnik ili zaposlenik. Za članove Udruge mogu biti imenovane osobe koje su dale osobit doprinos razvoju djelatnosti, svojim znanstvenim i stručnim radom pridonijele podizanju kvalitete djelatnosti računovodstva, poreznog savjetovanja i financijskog poslovanja ili čije su druge kvalitete od velikog značaja za

⁴⁸ Službena stranica Hrvatski računovođa, <https://www.hrvatski-racunovodja.hr/onama.php>, (pristupljeno 15. rujna 2022.)

⁴⁹ Službena stranica Hrvatski računovođa, <https://www.hrvatski-racunovodja.hr/onama.php>, (pristupljeno 15. rujna 2022.)

Udrugu. Podupirući član je pravna osoba koja se odazvala pozivu Glavnog odbora i sukladno tome u pisanom obliku prihvatila Statut i druga pravila Udruge. Članarina za 2022. g. iznosi 100,00kn. Udruga je ustrojena radom u Središnjici u Zagrebu, te u ograncima i podružnicama koje se mogu osnivati u županijama, gradovima i općinama. Ogranak udruge može se osnovati u županiji, gradu ili općini ako se u Udrugu na tom području učlani najmanje 50 članova. Podružnice Udruge mogu se osnovati u županijama, općinama ili gradovima ako se u Udrugu na tom području učlani i manje od 50 članova. Postupci osnivanja i način djelovanja podružnica, ogranaka, povjerenstava i njihovih stručnih odbora, kao i odnos između Središnje Udruge, uređuju se posebnim pravilima, a donosi ih Glavni odbor. Tijela udruge su: Skupština, Glavni odbor, Izvršni odbor, Nadzorni odbor, Sud časti. Računovodstvena profesija obavlja važnu zadaću u djelovanju poduzetništva državne administracije, stoga je važna edukacija. Neostvarivo je uspješno gospodarstvo zemlje bez dobro utemeljenog računovodstva, to možemo vidjeti u povezanosti od prvih početaka čovjekove osmišljene gospodarske aktivnosti do danas. Udruga Hrvatski računovođa organizira edukativne aktivnosti te njima svojim članovima omogućuje stalno obrazovanje i usavršavanje u struci. Udruga uvid u javnost svog rada ostvaruje putem izvješća koja se podnose podružnicama, povjerenstvima i odborima i ograncima Glavnog odbora i Skupštine. Udruga o svojem djelovanju širu javnost obavještava putem javnog glasila Računovodstvo, revizija i financije. Časopis je mjesečnik, a naklada je RRIIF-plus, d.o.o. Zagreb.⁵⁰

„Hrvatski računovođa provodi postupak stjecanja profesijskog zvanja „Ovlašteni računovođa“. Zadatak je ovog programa odrediti i pružiti relevantna strukovna znanja koja se provjeravaju, odrediti opseg i njihovu međusobnu zastupljenost u procesu obrazovanja za stjecanje zvanja „Ovlašteni računovođa“. Istodobno program za cilj ima profesionalne računovođe usmjeriti zanimanjima potrebnim za njihove zadatke u suvremenom poslovnom okruženju, a to su briga za uspješno poslovanje, priprema namjenskih informacija za odlučivanje, analiziranje i strateško odlučivanje, vrednovanje bilančnih pozicija, predviđanje ishoda poslovanja tekućeg i budućeg razdoblja, oporezivanje poduzetnika, savjetovanje uprave i drugo. Temeljni cilj ovog programa je edukacija i profesionalni razvoj računovođa radi obavljanja njihovih zadataka.⁵¹

⁵⁰ loc.cit.

⁵¹ Pravilnik o programu, uvjetima i postupku stjecanja zvanja „Ovlašteni računovođa“, čl. 3

Hrvatski računovođa također provodi postupak stjecanja profesionalnog zvanja „Ovlašteni računovodstveni forenzičar“, kojem je zadatak definirati područja, njihov opseg i međusobnu zastupljenost u procesu obrazovanja. Istodobno program ima cilj omogućiti profesionalnom računovođi stjecanje općih spoznaja o širini prijevare koje se događaju kod nas i u svijetu te štetnim posljedicama koje one izazivaju. Na temelju toga polaznici razvijaju profesionalni skepticizam koji će im omogućiti pravilan pristup u forenzičnim istragama. Polaznici će naučiti najvažnije metode forenzičnog testiranja financijskih izvještaja što će im omogućiti rad u praksi preventivnog djelovanja protiv prijevare, otkrivanja prijevare, detekcije rizičnih područja prijevare te rekonstrukcije otkrivene prijevare.“⁵²

„Temeljem Zakona o računovodstvu osnovan je Odbor za standarde financijskog izvještavanja (OSFI). Neki od poslova koje obavlja OSFI su: donosi Hrvatske standarde financijskog izvještavanja, Hrvatske standarde financijskog izvještavanja priprema za objavu i objavljuje u Narodnim novinama, daje tumačenje HSFI-a, dostavlja ministru financija prijedlog pravilnika o strukturi i sadržaju godišnjih financijskih izvještaja, daje stručna mišljenja na zahtjev Ministarstva financija, o prijedlozima zakonodavnih akata Europske unije i drugim pitanjima iz područja računovodstva, analizira i prati razvoj računovodstvene teorije i prakse i obavlja ostale poslove iz svog djelokruga po nalogu ministra financija.“⁵³

⁵² Pravilnik o programu, uvjetima i postupku stjecanja zvanja „Ovlašteni računovodstveni forenzičar“, čl. 3

⁵³ Zakon o računovodstvu, NN 78/2015

2.8. Međunarodna i europska asocijacija računovođa

Zanimljivo je provesti usporedbu domaćih oblika udruživanja računovodstvene profesije s međunarodnim i europskim asocijacijama računovođa. Prvo je važno spomenuti sustavno obrazovanje za računovodstvenu profesiju koja počinje uvođenjem računovodstva na sveučilišta ali i razvojem profesionalnih udruga računovođa. 1854. godine osnovana je prva udruga profesionalnih računovođa u Škotskoj, a 1880. godine osnovan je Institut ovlaštenih računovođa Engleske i Walesa.⁵⁴ Važno je spomenuti i osnivanje Prvog međunarodnog kongresa u SAD-u 1904. godine.⁵⁵ Osnivanje međunarodnih udruženja u 20. stoljeću bilo je u punom tijeku, pa možemo izdvojiti neka međunarodna udruženja kao što su: Međunarodna federacija računovođa (IFAC), Europsko udruženje računovođa (EAA), Američki institut ovlaštenih javnih računovođa (AICPA), Odbor za međunarodne računovodstvene standarde (IASB), Američko računovodstveno udruženje (AAA) i Federacija europskih računovođa (FEE).

Posebno je zanimljiva Federacija europskih računovođa (engl. Federation of European Accountants) koja je tijekom 2012. godine provela istraživanje u europskim zemljama s ciljem da se utvrdi stanje, struktura i organizacija računovodstvene profesije. Rezultati provedenog istraživanja sistematizirani su u nastavku, a za usporedbu je odabrano pet zemalja i to Hrvatska, Belgija, Francuska, Rumunjska i Slovenija.⁵⁶

„Država: Hrvatska

Profesionalna udruženja – nadzor nad profesijom: Hrvatska revizorska komora

Računovodstvena profesija: Ovlašteni revizor

Uvjeti za stjecanje kvalifikacije: visoko stručno obrazovanje, najmanje tri godine radnog iskustva na poslovima obavljanja revizije, od kojih najmanje dvije godine uz mentorstvo ovlaštenog revizora ili revizora ovlaštenog u drugoj državi članici, položen ispit za ovlaštenog revizora i dobar ugled.

⁵⁴ Službena stranica ICAEW: <https://www.icaew.com/library/historical-resources/timeline/1853-1880>, (pristupljeno, 21. rujna 2022.)

⁵⁵ Samuels. J.M., The 1904 Congress of Accountants: national or international?, The Accounting Historians Journal, 1985., Dostupno na: <https://www.jstor.org/stable/40697846>, (pristupljeno 21. rujna 2022.)

⁵⁶ Hladika M., Milčić I., Računovodstvena profesija u europskim zemljama, op.cit, str. 40-48

Država: Belgija

Profesionalna udruženja – nadzor nad profesijom: Institut ovlaštenih računovođa i poreznih savjetnika i Institut za reviziju

Računovodstvena profesija i uvjeti za stjecanje kvalifikacije:

- Ovlašteni računovođa:
 - akademski stupanj (prvostupnik ili magistar) ili slični stupanj (više ekonomsko obrazovanje),
 - prijamni ispit,
 - radno iskustvo (minimalno tri godine, a smanjenje je moguće u određenim uvjetima),
 - završni ispit (pismeni i usmeni, pred povjerenstvom koje se sastoji od pet članova)
 - Porezni savjetnik:
 - akademski stupanj (prvostupnik ili magistar) ili slični stupanj (više ekonomsko obrazovanje)
 - prijamni ispit
 - radno iskustvo (minimalno tri godine, a smanjenje je moguće u određenim uvjetima)
 - završni ispit (pismeni i usmeni, pred povjerenstvom koje se sastoji od pet članova)
 - Ovlašteni revizor:
 - akademski stupanj (magistar - najmanje četiri godine)
 - prijamni ispit
 - radno iskustvo (minimalno tri godine)
 - završni ispit (pismeni i usmeni, pred povjerenstvom koje se sastoji od 5 članova)
 - Računovođa:
 - akademski stupanj (prvostupnik ili magistar) u računovodstvu ili više ekonomsko obrazovanje u računovodstvu
 - radno iskustvo (minimalno godinu dana, do tri godine)
 - završni ispit (pismeni i usmeni, pred povjerenstvom koje se sastoji od pet članova)

Država: Francuska

Profesionalna udruženja – nadzor nad profesijom: Francuski institut profesionalnih računovođa i Francuski institut ovlaštenih revizora

Računovodstvena profesija i uvjeti za stjecanje kvalifikacije:

- Profesionalni računovođa:
 - sveučilišna diploma (magistar, 5 godina)

- tri godine radnog iskustva pod kontrolom struke
- položen završni ispit (dva pismena ispita iz revizije i etike, i pismeni rad) te dobivena Diploma stručnosti iz računovodstva od strane Ministarstva za visoko obrazovanje
 - Ovlašteni revizor:
- diploma stručnosti iz računovodstva
- ili jednako: ako je 2/3 od tri godine radnog iskustva ostvareno u računovodstvenim i revizijskim društvima koja obavljaju zakonsku reviziju
- Posebni uvjeti: Certifikat o sposobnosti obavljanja poslova revizije dobiven od Ministarstva pravosuđa i ekvivalent sveučilišnoj diplomi (magistar, 5 godina) + tri godine praktičnog iskustva

Država: Rumunjska

Profesionalna udruženja – nadzor nad profesijom: Komora financijskih revizora Rumunjske i Udruženje rumunjskih računovodstvenih stručnjaka i licenciranih računovođa

Računovodstvena profesija i uvjeti za stjecanje kvalifikacije:

- Financijski revizor:
 - završen ekonomski fakultet
 - četiri godine radnog iskustva u području računovodstva i financija
 - položen ispit za procjenu znanja iz područja financija i računovodstva
 - tri godine praktičnog iskustva
 - položen ispit za financijskog revizora
 - Računovodstveni stručnjak:
 - završen sveučilišni ekonomski studij čiju diplomu potvrđuje nadležno ministarstvo
 - položen prijamni ispit za program osposobljavanja
 - trogodišnji program osposobljavanja
 - položen ispit za stjecanje kvalifikacije računovodstvenog stručnjaka
 - Licencirani računovođa:
 - završena srednja škola čiju diplomu potvrđuje nadležno ministarstvo
 - položen prijamni ispit za program osposobljavanja
 - trogodišnji program osposobljavanja
 - položen ispit za stjecanje kvalifikacije licenciranog računovođe

Država: Slovenija

Profesionalna udruženja – nadzor nad profesijom: Slovenski institut za reviziju

Računovodstvena profesija i uvjeti za stjecanje kvalifikacije:

- Ovlašteni revizor:
 - akademsko obrazovanje (četiri godine, ili magistar, 3 + 2 godine)
 - dodatno obrazovanje i ispit za provjeru stručnih kompetencija
 - pet godina radnog iskustva, od čega minimalno tri godine u reviziji
- Ovlašteni procjenitelj:
 - akademsko obrazovanje (četiri godine, ili magistar, 3 + 2 godine)
 - dodatno obrazovanje i ispit za provjeru stručnih kompetencija
 - pet godina radnog iskustva u području računovodstva
- Revizor i interni revizor:
 - sveučilišni stupanj prvostupnika
 - dodatno obrazovanje i ispit za provjeru stručnih kompetencija
 - dvije godine radnog iskustva u području eksterne revizije i interne revizije
- Revizor informacijskih sustava:
 - položen ispit za certificiranog revizora informacijskih sustava (CISA)
 - dvije godine radnog iskustva u području informacijskih sustava
 - položen ispit (Međunarodni revizijski standardi, zakonska regulativa o informacijskim sustavima)
- Računovođa:
 - sveučilišni stupanj prvostupnika
 - dodatno obrazovanje i ispit za provjeru stručnih kompetencija
 - dvije godine radnog iskustva u području računovodstva
- Porezni savjetnik:
 - sveučilišni stupanj prvostupnika
 - dodatno obrazovanje i ispit za provjeru stručnih kompetencija
 - dvije godine radnog iskustva u području revizije, računovodstva, poreznog savjetovanja ili u pravnoj profesiji.⁵⁷

⁵⁷ Hladika M., Miličić I., op.cit., str 40-48

Usporedbom ovih pet zemalja možemo vidjeti da u četiri od pet zemalja postoji profesija ovlaštenog revizora i ta je profesija zakonom regulirana. Također možemo vidjeti da svaka zemlja ima različite zahtjeve što se tiče razine obrazovanja, ali i neke druge uvjete koje je neophodno ispuniti. U većini zemalja se traži sveučilišno obrazovanje to jest sveučilišni preddiplomski studij (prvostupnik) ili sveučilišni diplomski studij (magistar). Za neka zanimanja potrebno je i određeni broj godina radnog iskustva u struci, tako na primjer u Francuskoj za ovlaštenog revizora traže se 2/3 godine radnog iskustva, dok na primjer u Sloveniji se traži pet godina radnog iskustva, uz minimalno tri godine rada u reviziji. Isto tako imamo i polaganje ispita za stjecanje zvanja ovlaštenog revizora u Belgiji, Francuskoj, Sloveniji pa čak i u Hrvatskoj. Također uspoređujući navedene države vidimo kako Slovenija ima najdetaljniju razradu računovodstvene profesije pa stoga imamo profesije ovlašteni revizor, ovlašteni procjenitelj, revizor i interni revizor, revizor informacijskih sustava, računovođa i porezni savjetnik. Najkraću razradu ima Hrvatska sa samo jednom računovodstvenom profesijom i to ovlašteni revizor. Rumunjska razlikuje računovodstvenog stručnjaka i licenciranog stručnjaka, a Belgija razlikuje računovođu i ovlaštenog računovođu. Usporedbom također možemo vidjeti i razna zvanja pa tako negdje imamo računovodstvenog stručnjaka, negdje profesionalnog računovođu a negdje samo računovođu. Belgija i Slovenija imaju porezne savjetnike u sklopu računovodstvene profesije. Vidljivo je da Hrvatska ima nedostatak institucionalnog okvira koji je nužan za potpunu afirmaciju profesije. Za ovlaštenog revizora u Hrvatskoj potrebno nam je visoko stručno obrazovanje, najmanje tri godine radnog iskustva i to dvije bar u mentorstvu ovlaštenog revizora i posebno se ističe dobar ugled. Rezime ove usporedbe bi bio da u europskim zemljama postoji neujednačena praksa u organizaciji i strukturi računovodstvene profesije, izuzev profesije ovlaštenog revizora.⁵⁸ Važno je spomenuti za Republiku Hrvatsku kako je Ministarstvo financija 1. siječnja 2019. godine odgodilo licenciranje računovođa. Temeljem toga u Hrvatskoj licenciranje računovođa nije obvezno.⁵⁹

⁵⁸ Loc.cit

⁵⁹ Službena stranica RRiF: https://www.rrif.hr/ukida_se_zakonska_obveza_licenciranja_racunovoda-1551-vijest/, (pristupljeno 10. rujna 2022.)

3. Računovodstvo neprofitnih organizacija

3.1. Pojam i vrste neprofitnih organizacija

Neprofitne organizacije su osnovane na temelju raznih zakona i propisa, te ne postoji jedinstveno određenje samog pojma. One imaju statusno različit položaj, npr. udruge, sindikati, sportske organizacije, zaklade, političke stranke i dr. U statusno različitim oblicima organizacija, zakoni ili propisima na temelju kojih su one osnovane, naznačeno je da je riječ o neprofitnoj organizaciji. Svaki od tih akata određuje može li organizacija i u kojim okolnostima obavljati djelatnost kojom stječe prihod odnosno dobitak. Pri tome se često ne pojašnjava pojam dobitka pa se može tumačiti da je riječ i o višku prihoda, prema računovodstvenim kategorijama. Osim statusnih akata, samo neki propisi za svoje potrebe uređuju sadržajno obilježje pojma neprofitne organizacije, dok ga neki samo spominju. Tako na primjer, ni jedan porezni propis ne određuje sadržajno pojašnjenje pojma neprofitne organizacije, već o njoj samo govori posredno navodeći različite statusne oblike neprofitnih organizacija. U praksi se uz pojam neprofitne organizacije veže odsutnost želje za trajnim stjecanjem viška prihoda nad rashodima koja je vezana uz obavljanje gospodarske djelatnosti. No, trajno stjecanje viška prihoda nad rashodima kod mnogih neprofitnih organizacija je radi financiranja njezinih temeljnih djelatnosti radi kojih je osnovana. Što se tiče primjene neprofitnog računovodstva, obveznici primjene nisu sve neprofitne organizacije, jer one mogu biti obveznici neprofitnog, proračunskog ili poduzetničkog računovodstva.⁶⁰ Sam pojam neprofitan govori nam kao je njegova karakteristika odsustvo profita tj. da ne djeluje radi ostvarivanja profita, već se njihovo djelovanje povezuje s javnim zajedničkim interesima. Takvo djelovanje organizacija koje su neprofitne nije moguće organizirati na tržišnoj osnovi. Neprofitna organizacija ima za cilj pružiti uslugu, a ne steći profit za svog vlasnika.⁶¹ Služeći javnoj svrsi neprofitne organizacije obavljaju neke djelatnosti i isporuke koje su nastavak ili supstitut vladinih politika i programa, primjerice briga o mladima, o skupinama s posebnim potrebama, žrtvama nasilja, kulturnim sadržajima, raznim manifestacijama i okupljanjima i sl. Definicija neprofitna organizacija proizlazi iz toga da su one pravna osoba koja se osniva radi ostvarivanja određenog javnog,

⁶⁰ Skupina autora, Računovodstvo neprofitnih organizacija s analitičkim računskim planom, primjerima knjiženja i propisima, VII. izmijenjeno i dopunjeno izdanje, RRIF, Zagreb, lipanj 2017., 8 i 9 str.

⁶¹ D. Vašiček, V. Vašiček; Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, Rijeka, Sveučilište u Rijeci, Ekonomski fakultet, 2016. godina, str. 2

općeg ili zajedničkog interesa pojedinaca, šire zajednice ili grupe građana, pri čemu ne posluje radi ostvarivanja profita niti djeluje na tržišnoj osnovi,⁶² a temelje se na opće prihvaćenim računovodstvenim načelima točnosti, istinitosti, pouzdanosti i pojedinačnom iskazivanju poslovnih događaja.⁶³ Neprofitne organizacije možemo definirati i kao nevladine i privatne organizacije koje su osnovane sa ciljem i svrhom zadovoljavanja zajedničkih, opće korisnih i društvenih potreba, a ne radi stjecanja dobiti. Prilikom obavljanja djelatnosti ne financiraju se prodajom proizvoda i usluga na tržištu već se pretežito financiraju iz drugih izvora. Nedržavne neprofitne organizacije klasificiraju se prema ciljanoj skupini korisnika i djelatnosti kao na primjer obrazovanje, kultura, socijalne usluge, zdravstvo, religija i slično.⁶⁴

Neprofitna organizacija pripada trećem sektoru, to jest neprofitnom sektoru, dobrotvornom sektoru, civilnom sektoru i nevladinim organizacijama. Određeno obilježje neprofitnih organizacija čini svaki od pojmova. Tako riječ „neprofitno nam govori da primarni cilj osnivanja i djelovanja nije ostvarivanje profita. Treći sektor govori da pored privatnog sektora i države ima i treći sektor koji utječe na razvoj društva u cjelini. U istočnoj i srednjoj Europi pojam 'treći sektor' uglavnom koriste oni stručnjaci koji su se zauzimali za važnost dinamičnog i posebnog prostora za nevladine i neprofitne organizacije, u kojima potrebe sektora kao cjeline, tj. potreba za samostalnošću od vladine kontrole i prekomjerne regulacije, za konzultacijama u pitanjima od društvenog interesa, za primanjem poreznih i zakonskih poticaja, stvara protutežu različitim interesima među potkomponentama (privatni sektor i država). Zatim imamo civilno društvo kao skup organizacija, institucija, udruga, pojedinaca i mreža koji se udružuju dobrovoljno kako bi zagovorili svoj zajednički interes, pri čemu se prepoznaju kao posebna potkomponenta javnog života nasuprot privatnog sektora i države/vlade. Što se tiče dobrotvornog sektora, on naglašava financijsku podršku koju organizacije dobivaju donacijama, ali se naglašava i uloga volonterskog rada (dobrovoljnog, rada bez naknade) u neprofitnim organizacijama. I kao zadnju stavku imamo nevladine organizacije koje naglašavaju odvojenost organizacija od države/vlade i njihovih utjecaja. Također pojam društvenog kapitala povezuje se s gore navedenim pojmovima. Društveni kapital opisuje se kao kolektivni proces, i to kao

⁶² Ibidem, str. 4

⁶³ Ibidem, čl. 3

⁶⁴ D. Vašiček, V. Vašiček, op.cit., str 6

uključenost građana u formalne i neformalne građanske organizacije, te kao međusobno povjerenje, recipročnost i umreženost odnosa pripadnika zajednice.“⁶⁵

Neprofitne organizacije uređene su temeljnim pravnim oblicima pa tako u Republici Hrvatskoj imamo sljedeće temeljne pravne oblike:

- „Udruge čija djelatnost je regulirana Zakonom o udrugama (NN 74/14, 70/17, 98/19).
- Ustanove čija djelatnost je regulirana Zakonom o ustanovama (NN 76/93, 29/97, 47/99, 35/08, 127/19).
- Zaklade i fundacije čija djelatnost je regulirana Zakonom o zakladama i fundacijama (NN 36/95, 64/01).
- I drugi pravni oblici osnovani posebnim zakonima kao npr. Zakon o političkim strankama (NN 76/93, 111/96, 164/98, 36/01, 28/06), Zakon o Hrvatskom crvenom križu (NN 71/10, 16/20) i slično.“⁶⁶

„Prema određenju iz Zakona o udrugama, udruga je svaki oblik slobodnog i dobrovoljnog udruživanja više fizičkih, odnosno pravnih osoba koje se, radi zaštite njihovih probitaka ili zauzimanja za zaštitu ljudskih prava i sloboda, zaštitu okoliša i prirode i održivi razvoj, te za humanitarna, socijalna, kulturna, odgojno-obrazovna, znanstvena, sportska, zdravstvena, tehnička, informacijska, strukovna ili druga uvjerenja i ciljeve koji nisu u suprotnosti s Ustavom i zakonom, a bez namjere stjecanja dobiti ili drugih gospodarski procjenjivih koristi, podvrgavaju pravilima koja uređuju ustroj i djelovanje toga oblika udruživanja. Načela na kojima se temelje udruge su načelo neovisnosti, javnosti, demokratskog ustroja, neprofitnosti i slobodnog sudjelovanja u javnom životu.“⁶⁷ S druge strane „ustanove predstavljaju pravne osobe osnovane sukladno Zakonu o ustanovama za trajno obavljanje djelatnosti odgoja i obrazovanja, znanosti, kulture, informiranja, športa, tjelesne kulture, tehničke kulture, skrbi o djeci, zdravstva, socijalne skrbi, skrbi o invalidima i druge djelatnosti, bez primarne svrhe stjecanja dobiti.“⁶⁸ U praksi se ne razlikuju pojmovi udruge i ustanove pa to stvara poteškoće pri odabiru računovodstvenog sustava. Udruge su osnovane prema Zakonu o udrugama i njima se smatraju udruživanjima fizičkih, odnosno pravnih

⁶⁵ Ibidem, str. 2

⁶⁶ Ibidem, str. 7

⁶⁷ Zakon o udrugama, NN 74/14, čl. 4, čl. 6-10

⁶⁸ D. Vašiček, V. Vašiček, op.cit., str. 8

osoba koje se, radi zaštite njihovih probitaka ili zauzimanja za zaštitu ljudskih sloboda i prava, zaštite prirode i okoliša i održivog razvoj, te za humanitarne, socijalne, kulturne, odgojno-obrazovne, znanstvene, sportske, zdravstvene, tehničke, informacijske, strukovne djelatnosti ili druga uvjerenja i ciljeve koji nisu u suprotnosti s Ustavom i zakonom, a bez namjere stjecanja dobiti ili drugih gospodarskih procjenjivih koristi, podvrgavaju pravilima koja uređuju ustroj i djelovanje toga oblika udruživanja. Ustanove se osnivaju prema Zakonu o ustanovama za trajno obavljanje djelatnosti odgoja i obrazovanja, znanosti, kulture, informiranja, športa, tjelesne kulture, tehničke kulture, skrbi o djeci, zdravstva, socijalne skrbi, skrbi o invalidima i druge djelatnosti, ako se ne obavljaju radi stjecanja dobiti. Ni udruge ni ustanove, ako ostvare višak prihoda nad rashodima ne mogu taj višak dijeliti svojim osnivačima ni članovima jer im je to zabranjeno zakonima na temelju kojih su osnovane. Udruge uvijek primjenjuju neprofitno računovodstvo dok ustanove koje su osnovale fizičke ili pravne osobe koje su obveznici poreza na dobitak primjenjuju poduzetničko računovodstvo.⁶⁹ Zatim imamo još i zaklade koje su „neprofitna organizacija osnovana s vlastitim izvorom sredstava, te zakladi pravnu osobnost daje imovina zaklade. Osnivači zaklada i/ili fundacija su pojedinci fizičke i/ili pravne osobe koje svoju imovinu izdvajaju trajno za namjene zaklade, a koje moraju biti općekorisne ili dobrotvorne. U smislu Zakona o zakladama i fundacijama, zaklada je imovina namijenjena da sama, odnosno prihodima što ih stječe, trajno služi ostvarivanju neke općekorisne ili dobrotvorne svrhe, dok je fundacija imovina namijenjena da u određenom vremenskom razdoblju služi ostvarivanju neke općekorisne ili dobrotvorne svrhe.“⁷⁰

Promatrajući razvijenost upravljačke strukture u hrvatskim neprofitnim organizacijama, mogu se uočiti mnoge poteškoće. Problem koji je prepoznatljiv u djelovanju hrvatskih neprofitnih organizacija je nepostojanje prepoznatljive i jedinstvene upravljačke strukture, pa je samim osnivačima neprofitnih organizacija prepušteno ustrojavanje upravljačke strukture. Zato bi se moglo reći da ima toliko neprofitnih organizacija koliko i upravljačkih praksi. Dalje kao problem je neusklađenost formalnih zadaća i zadaća koje skupština, kao vrhovno upravno tijelo neprofitne organizacije obavlja u praksi. I problem je što su često izvršni direktor, predsjednik organizacije i predsjednik

⁶⁹ Ibidem, str. 12-13

⁷⁰ Ibidem, str. 9

upravnog odbora jedna te ista osoba koja donosi sve važne odluke sama i ne postoji tijelo koje je zaduženo za njezin nadzor.⁷¹

3.2. Zakonski okvir računovodstva neprofitnih organizacija

Regulatorni okvir sastavljen je od niza pravilnika, zakona i ostalih pravnih akata kojima su uređeni svi segmenti potrebni za zakonski i pravodobno usklađeno djelovanje svakog pojedinog oblika neprofitnih organizacija. „Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija na kojem se temelji djelovanje neprofitnih organizacija donesen je u listopadu 2014. godine, a na snagu je stupio 1. siječnja 2015. godine.“⁷² Prema samom nazivu zakona, razvidno je da je njime uz osnovno uređenje računovodstva koje vode ove neprofitne organizacije dan i temeljni okvir financijskog poslovanja svih organizacija koje moraju primjenjivati ovaj zakon. Stoga raznovrsne organizacije koje su osnovane na temelju raznih posebnih zakona (npr. Zakona o udrugama, Zakona o vatrogastvu, Zakona o turističkim zajednicama i promicanju hrvatskog turizma, Zakona o sportu, Zakona o pravima umjetnika i poticanju umjetničkog stvaralaštva i dr.), a koje imaju obilježje neprofitnosti, uz pravila rada i financiranja koja su sastavni dio tih posebnih zakona, moraju kao opći zakon u području financiranja primjenjivati Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija.⁷³ „Ovim se Zakonom uređuje okvir financijskog poslovanja i elementi računovodstvenog sustava neprofitnih organizacija, načela sustava financijskog poslovanja, izrada i izvršavanje financijskih planova, izvještavanje o potrošnji proračunskih sredstava, računovodstvena načela i poslovi, poslovne knjige i knjigovodstvene isprave, popis imovine i obveza, načela iskazivanja imovine, obveza i vlastitih izvora te priznavanja prihoda, rashoda, primitaka i izdataka, financijsko izvještavanje, revizija godišnjih financijskih izvještaja, javna objava godišnjih financijskih izvještaja, nadzor nad financijskim poslovanjem i računovodstvom i druga područja koja se odnose na financijsko poslovanje i računovodstvo neprofitnih organizacija.“⁷⁴ „Obveznici primjene ovog Zakona su domaće i strane udruge i njihovi savezi, zaklade, fundacije, ustanove, umjetničke organizacije, komore, sindikati,

⁷¹ D. Vašiček, V. Vašiček, op.cit., str. 93

⁷² Službena stranica Ministarstva financija, <https://mfin.gov.hr/istaknute-teme/neprofitne-organizacije/106>, (pristupljeno 12. rujna 2022.)

⁷³ Skupina autora, op.cit., str. 9-10

⁷⁴ Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija, NN 121/2014, čl. 1

udruge poslodavaca te sve druge pravne osobe kojima temeljni cilj osnivanja i djelovanja nije stjecanje dobiti, a za koje iz posebnih propisa proizlazi da su neprofitnog karaktera.⁷⁵ Dvije su stvari bitne u ovom promišljanju: kada neprofitnoj organizaciji nije bit stjecanje dobiti, organizacija može biti obveznik poreza na dobitak što ne utječe na pravo podjele rezultata, te drugo da status neprofitnosti mora biti jasno postavljen u propisu (u načelu, zakonu) na temelju kojeg je ona osnovana. Riječ je o npr. Hrvatskoj turističkoj zajednici i turističkim zajednicama, Hrvatskom auto klubu i auto klubovima, Hrvatskoj zajednici tehničke kulture, nacionalnim savezima tehničke kulture i udrugama tehničke kulture, studentskim centrima, lučkim upravama, Hrvatskom crvenom križu i udrugama Hrvatskog crvenog križa odnosno zajednicama koje djeluju na regionalnoj razini, Hrvatskom lovačkom savezu i lovačkim udrugama, Hrvatskoj obrtničkoj komori, udruženjima obrtnika i područnim obrtničkim komorama, Hrvatskoj gospodarskoj komori i regionalnim komorama, dobrovoljnim vatrogasnim društvima i vatrogasnim zajednicama, itd. U neprofitne organizacije mogu se ubrojiti i političke stranke i vjerske zajednice, one ne primjenjuju sve odredbe ovog zakona, pa tako političke stranke u potpunosti vode poslovne knjige prema ovom zakonu iako financijske izvještaje ne sastavljaju i predaju prema ovim pravilima, dok vjerske zajednice se ne upisuju u registar neprofitnih organizacija, ne vode poslovne knjige i ne sastavljaju financijske izvještaje prema odredbama ovog zakona, već samo izvještavaju o potrošnji proračunskih sredstava.⁷⁶

Bitna sastavnica Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija je i registar neprofitnih organizacija. Ministarstvo financija vodi upis u registar neprofitnih organizacija. Upisom u taj registar u kojim se upisuju sve neprofitne organizacije dobiju svoj broj (RNO broj u RNO registru) pod kojim predaju svoje financijske izvještaje. Ovaj upis nije izravno povezan s upisom u registre u koje će se neprofitne organizacije možda upisati pri svom osnivanju zbog primjene posebnog zakona na temelju kojeg su one osnovane (tzv. matični registar). Sve organizacije ne moraju biti upisane u matični registar ako to nije propisao zakonom na temelju kojeg su one osnovane.⁷⁷

⁷⁵ Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija, NN 121/2014, čl. 2

⁷⁶ Skupina autora, op.cit., str. 9-10

⁷⁷ Skupina autora, op.cit., str. 10-11

„Temeljem Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija donesena su tri pravilnika:

1. Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu (NN 1/2015, 96/2018, 103/2018);
2. Pravilnik o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i Registru neprofitnih organizacija (NN 31/2015, 67/2017, 115/2018, 21/2021),
3. Pravilnik o sustavu financijskog upravljanja i kontrola, izradi i izvršavanju financijskih planova neprofitnih organizacija (NN 119/2015).⁷⁸

„Pravilnikom o neprofitnom računovodstvu i računskom planu „definira se raspored, sadržaj i primjena računa u računskom planu, način vođenja jednostavnog knjigovodstva i primjena novčanog računovodstvenog načela, minimalni sadržaj poslovnih knjiga jednostavnog knjigovodstva te stope amortizacije“.⁷⁹ „Pravilnikom o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i Registru neprofitnih organizacija propisuje se oblik i sadržaj financijskih izvještaja, kao i izjave o neaktivnosti, razdoblja za koja se financijski izvještaji sastavljaju te obveza i rokovi njihovog podnošenja.“⁸⁰ Ovim se Pravilnikom također uređuje „minimalni sadržaj i rokovi dostave izvještaja o potrošnji proračunskih sredstava te način vođenja, upis, brisanje i promjena podataka u Registru neprofitnih organizacija“.⁸¹ Pravilnikom o sustavu financijskog upravljanja i kontrola, izradi i izvršavanju financijskih planova neprofitnih organizacija utvrđuje se „način provođenja samo procjene 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 cjelokupnu djelatnost neprofitne organizacije, uključujući i gospodarsku djelatnost.“⁸²

⁷⁸ Službena stranica Ministarstva financija, <https://mfin.gov.hr/istaknute-teme/neprofitne-organizacije/106>, (pristupljeno 12. rujna 2022.)

⁷⁹ Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu, NN 1/2015, čl.1

⁸⁰ Pravilnik o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i Registru neprofitnih organizacija, NN 31/2015, čl.1

⁸¹ Pravilnik o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i Registru neprofitnih organizacija, NN 31/2015, čl.1

⁸² Pravilnik o sustavu financijskog upravljanja i kontrola te izradi i izvršavanju financijskih planova neprofitnih organizacija, NN 119/15, čl.1

3.3. Specifičnosti računovodstvenog obuhvata i financijskog izvještavanja neprofitnih organizacija

„Sve neprofitne organizacije su prema Zakonu o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija dužne sastavljati financijske izvještaje koji moraju pružiti realnu i objektivnu sliku poslovanja neprofitne organizacije i financijskog položaja. Vrsta financijskih izvještaja i periodično izvještavanje ovisi o tome vodi li neprofitna organizacija dvojno ili jednostavno knjigovodstvo. Neprofitna organizacija kojoj je vrijednost imovine na kraju svake od prethodne tri godine uzastopno manja od 230.000,00 kuna i godišnji prihod uzastopno u svakoj od prethodne tri godine uzastopno manji od 230.000,00 kuna godišnje, te ako su prošle najmanje tri godine od osnivanja nije u obvezi vođenja dvojnog knjigovodstva već se može odlučiti za vođenje jednostavnog knjigovodstva. Međutim, te neprofitne organizacije mogu donijeti odluku prema kojoj, unatoč tome što zadovoljavaju uvjete za vođenje jednostavnog knjigovodstva, vode dvojno knjigovodstvo i u tom slučaju su dužne predavati sve izvještaje kao obveznici dvojnog knjigovodstva.“⁸³ Sastavljaju financijske izvještaje za razdoblje od 1. siječnja do 30. lipnja i za poslovnu godinu.⁸⁴ Neprofitne organizacije koje tijekom poslovne godine nisu imale poslovnih događaja, niti u poslovnim knjigama nemaju evidentirane podatke o imovini i obvezama, umjesto financijskih izvještaja predaju Izjavu o neaktivnosti. Navedeno se odnosi i na novoosnovane neprofitne organizacije, bez obzira na Zakonom propisano obvezno vođenje dvojnog knjigovodstva tijekom prve tri godine od osnivanja. Izjava o neaktivnosti sastavlja se na obrascu Izjava o neaktivnosti (obrazac IZJAVA-NPF) u roku od 60 dana od isteka poslovne godine za koju se Izjava daje i dostavlja se Ministarstvu financija – Registru neprofitnih organizacija, a ne Fini.⁸⁵

„Poslovne knjige dvojnog knjigovodstva koje vodi neprofitna organizacija jesu: dnevnik, glavna knjiga i pomoćne knjige.“⁸⁶ Pri vođenju jednostavnog knjigovodstva ako je riječ o početku poslovanja otvaraju se tek kada nastanu poslovne promjene koje se u njima iskazuju. U njima se ne iskazuje početno stanje imovine. Tek kad nastanu prometi gotova novca te primitci i izdaci prema novčanom načelu iskazuju se promjene.

⁸³ Službena stranica Fina: <https://www.fina.hr/neprofitne-organizacije>, (pristupljeno 20. rujna 2022.)

⁸⁴ Pravilnik o izmjenama i dopunama Pravilnika o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i Registru neprofitnih organizacija, NN 67/2017

⁸⁵ Službena stranica Fina: <https://www.fina.hr/neprofitne-organizacije>, (pristupljeno 20. rujna 2022.)

⁸⁶ Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija, NN 121/2014, čl. 12

„Poslovne knjige koje je obvezna voditi neprofitna organizacija koja vodi jednostavno knjigovodstvo jesu: knjiga blagajne, knjiga primitaka i izdataka, knjiga ulaznih računa, knjiga izlaznih računa i popis dugotrajne nefinancijske imovine.“⁸⁷

Financijski izvještaj za razdoblje od 1. siječnja do 30. lipnja čuva se do predaje financijskog izvještaja za isto razdoblje sljedeće godine, a godišnji financijski izvještaji čuvaju se trajno i u izvorniku. Sastavljaju se i podnose na razini pravne osobe s uključenim podacima o poslovanju njenih organizacijskih dijelova.⁸⁸ „Financijski izvještaji moraju pružiti objektivnu i realnu sliku financijskog položaja i poslovanja neprofitne organizacije. Za objektivnost i realnost financijskih izvještaja odgovara zakonski zastupnik.“⁸⁹ Financijski izvještaji sastavljaju se na hrvatskom jeziku i izražavaju u valutnoj jedinici koja se primjenjuje u Republici Hrvatskoj.⁹⁰ Financijski izvještaji sadrže bilancu, izvještaj o prihodima i rashodima i bilješke.⁹¹ „Balanca je sustavni pregled imovine, obveza i vlastitih izvora na određeni datum.“⁹² Račun prihoda i rashoda je sustavni pregled prihoda i rashoda, te financijskog rezultata u određenom razdoblju.⁹³ „Bilješke uz financijske izvještaje su detaljnija razrada i dopuna podataka iz bilance i računa prihoda i rashoda.“⁹⁴ „Balanca, račun prihoda i rashoda i bilješke uz financijske izvještaje sastavljaju se za poslovnu godinu koja je izjednačena s kalendarskom godinom. Financijski izvještaji sastavljeni za poslovnu godinu čuvaju se trajno u izvorniku.“⁹⁵ „Financijski izvještaji sastavljaju se na sljedećim obrascima: Balanca na Obrascu: BIL-NPF, Izvještaj o prihodima i rashodima na Obrascu: PR-RAS-NPF.“⁹⁶ Izvještavanje se može promatrati kroz tri grupe: izvještaji u sustavu dvojnog knjigovodstva, izvještaji u sustavu jednostavnog knjigovodstva i izvještaji o potrošnji proračunskih sredstava.⁹⁷ Financijska agencija (FINA) prikuplja financijske izvještaje na propisanim obrascima u elektroničkom i papirnatom obliku, za potrebe Ministarstva financija. Neprofitne organizacije imaju zakonsku obvezu javne objave financijskih

⁸⁷ Ibidem, čl. 13

⁸⁸ Pravilnik o izmjenama i dopunama Pravilnika o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i Registru neprofitnih organizacija, NN 67/2017

⁸⁹ Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija, NN 121/2014, čl. 65, stavka (5)

⁹⁰ Ibidem, čl. 65, stavka (6)

⁹¹ Pravilnik o izmjenama i dopunama Pravilnika o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i Registru neprofitnih organizacija, NN 67/2017

⁹² Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija, NN 121/2014, čl. 65, stavka (2)

⁹³ Ibidem, čl. 65, stavka (3)

⁹⁴ Ibidem, čl. 65, stavka (4)

⁹⁵ Ibidem, čl. 66, stavka (1) i (2)

⁹⁶ Ibidem, čl. 67, stavka (1) i (2)

⁹⁷ D. Vašiček, V. Vašiček, op.cit., str. 291

izvještaja. Što se tiče financijskih izvještaja u sustav jednostavnog knjigovodstva, sastavlja godišnji financijski izvještaj o primicima i izdacima za prethodnu poslovnu godinu. Godišnji financijski izvještaj o primicima i izdacima sastavlja se na Obrascu: G-PR-IZ-NPF. Specifičnost u sadržaju financijskih izvještaja neprofitnih organizacija u sustavu dvojnog i jednostavnog knjigovodstva jesu podaci o radu volontera s obzirom na značaj volonterskog rada u djelovanju neprofitnih organizacija.⁹⁸ „Zadnje izvještavanje je izvještavanje o potrošnji proračunskih sredstava koje provode neprofitne organizacije, ali i udruge koje ostvaruju sredstva iz javnih izvora dužne su nadležnom tijelu državne uprave, jedinici lokalne i područne samouprave, odnosno drugom nadležnom tijelu javne vlasti dostaviti izvještaj o potrošnji proračunskih sredstava. Izvještaj o potrošnji proračunskih sredstava piše se na obrascu PROR-POT.“⁹⁹

„Korisnici financijskih izvještaja primarno se dijele na vanjske i unutarnje korisnike. Najznačajniji vanjski korisnici financijskih izvještaja su investitori (ulagatelji) odnosno dioničari (vlasnici), banke, dobavljači i ostali vjerovnici, kupci, državna tijela i agencije, javnost, dok su najvažniji unutarnji korisnici menadžment na svim razinama odgovornosti i odlučivanja te zaposlenici. Navedeni korisnici imaju različite interese i njihovi se ciljevi razlikuju. Zbog toga su i ciljevi financijskog izvještavanja višestruki. Cilj financijskih izvještaja je prezentirati informacije o financijskom položaju, uspješnosti poslovanja te novčanim primicima i izdacima poduzeća koje su korisne brojnim korisnicima financijskih izvještaja u donošenju ekonomskih odluka. Na temelju informacija prezentiranih u temeljnim financijskim izvještajima ocjenjuje se efikasnost i odgovornost menadžmenta za resurse koji su mu povjereni na upravljanje. Financijski izvještaji trebaju zainteresiranim korisnicima, prvenstveno investitorima i vjerovnicima, pomoći u predviđanju budućih novčanih tokova poduzeća te izvjesnosti njihova nastanka u određenom vremenu.“¹⁰⁰

⁹⁸ D. Vašiček, V. Vašiček, op.cit., str. 291-292

⁹⁹ loc.cit

¹⁰⁰ Hladika M., op.cit., str. 51.

„Neprofitne organizacije obvezne su evidentirati poslovne događaje, voditi poslovne knjige i sastavljati financijske izvještaje prema temeljnim načelima urednog knjigovodstva.“¹⁰¹ „Vode knjigovodstvo po načelu dvojnog knjigovodstva, a prema rasporedu računa iz računskog plana za neprofitne organizacije koji je sastavni dio Uredbe. Neprofitne organizacije obvezne su u svom knjigovodstvu osigurati podatke pojedinačno po vrstama prihoda i rashoda te o stanju imovine, obveza i vlastitih izvora. Unose podatke u poslovne knjige odmah po nastanku poslovnog događaja, a najkasnije u roku primjerenom za sastavljanje financijskih izvještaja.“¹⁰² Za prikazivanje rashoda i prihoda se koriste računovodstvena načela nastanka događaja. „Računovodstveno načelo nastanka događaja znači da se: recipročni prihodi (prihodi na temelju isporučenih dobara i usluga) priznaju u izvještajnom razdoblju na koje se odnose pod uvjetom da se mogu izmjeriti neovisno o naplati, nerecipročni prihod (donacije, članarine, pomoći, doprinosi i ostali slični prihodi) priznaju se u izvještajnom razdoblju na koje se odnose pod uvjetom da su raspoloživi (naplaćeni) najkasnije do trenutka predočavanja financijskih izvještaja za isto razdoblje, a rashod se prizna u izvještajnom razdoblju na koje se odnose neovisno o plaćanju, rashodi za utrošak kratkotrajne nefinancijske imovine priznaju se u trenutku stvarnog utroška odnosno prodaje i troškovi nabave dugotrajne imovine kapitaliziraju, a u rashode priznaju tijekom korisnog vijeka uporabe. Prihod nastaje povećanjem ekonomske korisnosti ili uslužnog potencijala tijekom izvještajnog razdoblja u obliku pritjecanja imovine. Rashodi su umanjenja ekonomske koristi ili uslužnog potencijala u obliku povećanja obveza ili smanjenja imovine.“¹⁰³

Svakodnevna aktivnost neprofitne organizacije trebala bi biti osiguravanje izvora financiranja i prikupljanje sredstava, jer tako organizacije opstaju i razvijaju se. Neprofitne organizacije trebaju biti svjesne potrebe i važnosti novčanog aspekta svoje djelatnosti. Za djelovanje neprofitne organizacije, novac nikad ne treba postati cilj već važno sredstvo za postizanje ciljeva. Kroz strategiju pribavljanja novca neprofitnih organizacija možemo vidjeti razne načine i pristupe.¹⁰⁴ Što se tiče samih pravila kojih se treba pridržavati u organiziranom prikupljanju sredstava su sljedeća: traženje

¹⁰¹ Uredba o računovodstvu neprofitnih organizacija, NN 10/2008, čl. 3

¹⁰² Ibidem, čl. 4

¹⁰³ Ibidem, čl. 20

¹⁰⁴ Vašiček D., Vašiček V., op.cit, str. 94-95

sredstva, definiranje misije i vizije organizacije što dovodi do prepoznatljivosti u zajednici, održavanje odgovarajućeg profila organizacije, promoviranje rada, organizacija rada, fokusiranje na konkretne projekte, te zauzimanje osobnih stavova i razvijanje osobne komunikacije, zahvaljivanje donatorima i razvijanje odgovornosti i transparentnosti.¹⁰⁵ Važno je pokušati i izbjeći, te se ne preporuča: ostavljanje planiranja do zadnjeg trenutka, zatim ponavljanje stare kampanje, zaboravljanje na volontere, prikupljanje previše sredstava i financijski iscrpljivanje donatora, potrebno je izbjegavanje preklapanja događaja tj. treba dobro odabrati vrijeme za obraćanje javnosti i ne smije se zaboraviti provesti evaluacija kampanje, te ne smiju se propustiti sagledati troškovi.¹⁰⁶ Neprofitne organizacije mogu sredstva pribavljati iz više izvora kao što: financiranje od osnivača iz članarina, financiranje iz proračuna, financiranje iz donacija i sponzora, samofinanciranje – financiranje iz vlastitih izvora, društveno poduzetništvo i ostali izvori financiranja.¹⁰⁷

¹⁰⁵ Vašiček D., Vašiček V., op.cit, str. 95

¹⁰⁶ loc.cit

¹⁰⁷ Ibidem, str. 96

4. Računovodstvena profesija u neprofitnom računovodstvu – istraživanje na primjeru Hrvatskog Crvenog križa

4.1. Obilježja i djelovanje Hrvatskog Crvenog križa

„Hrvatski Crveni križ djeluje na području Republike Hrvatske nepristrano i bez diskriminacije u svrhu promicanja i ostvarivanja humanitarnih ciljeva i programa od opće koristi. Djeluje kao neprofitna pravna osoba u rješavanju humanitarnih pitanja, socijalnih i zdravstvenih programa, pripremanju stanovništva za djelovanje u masovnim nesrećama i katastrofama te u samom smanjenju i uklanjanju posljedica masovnih nesreća i katastrofa. U sustavu Hrvatskog Crvenog križa djeluje 131 županijsko, gradsko i općinsko društvo Crvenoga križa.“¹⁰⁸ HCK je upisan u Registar udruga Republike Hrvatske 19. siječnja 1998. godine pod registarskim brojem RNO: 00000094. Osobni identifikacijski broj (OIB): 72527253659. Matični broj: 03271625.¹⁰⁹ „Što se tiče povijesti Hrvatskog Crvenog križa, godine 1878. osnovane su prve dobrovoljne udruge u Hrvatskoj i to u Zadru, Dubrovniku i Zagrebu. Za Hrvatski Crveni križ važan je datum 25. kolovoza 1993. godine kada je Međunarodni odbor Crvenog križa priznao Hrvatski Crveni križ kao nacionalno društvo, čime je Hrvatski Crveni križ postao 158. član Međunarodnog pokreta Crvenog križa i Crvenog polumjeseca. Uloga Hrvatskog Crvenog križa u Domovinskom ratu bila je nemjerljiva. Humanitarnu pomoć Hrvatskog Crvenog križa primalo je oko 600.000 korisnika. Najveća pomoć podijeljena je 1992. godine kada ju je primilo više od 750.000 korisnika. Za vrijeme Domovinskog rata podijeljeno je više od 332 milijuna kilograma hrane i više od 116 milijuna kilograma ostale robe. Za više od 250.000 prognanih osoba u 284 centra kolektivnog smještaja osigurana je psihosocijalna podrška. Ukupna vrijednost primljene i distribuirane pomoći u Domovinskom ratu procijenjena je na 4.675.202.473,00 kuna. Važno je spomenuti kako je u tome razdoblju prikupljeno više od milijun doza krvi za povećane potrebe zdravstvene službe. Hrvatski Crveni križ riješio je više od 16.000 slučajeva traženja nestalih osoba pomoću svog Nacionalnog ureda Službe, a u postupku su još 1653 zahtjeva za traženje osoba nestalih tijekom Domovinskog rata i 404 zahtjeva za traženje posmrtnih ostataka (na dan 31.08.2017.). Ujedinjeni narodi prepoznali su predan rad

¹⁰⁸ Službena stranica HCK, <https://www.hck.hr/tko-smo/13> (pristupljeno 10. kolovoza 2022.)

¹⁰⁹ Službena stranica HCK, <https://www.hck.hr/pristup-informacijama-11287/financijski-dokumenti/11291>, (pristupljeno 10. kolovoza 2022.)

HCK pa je tako u izvješću glavnog tajnika UN-a o ljudskim pravima u Hrvatskoj za 1995. godinu, istaknuto provođenje humanitarnog programa Hrvatskog Crvenog križa.¹¹⁰ Tijela koja upravljaju radom Hrvatskog Crvenog križa su skupština, predsjednik i potpredsjednici, Glavni odbor, izvršni predsjednik i Nadzorni odbor.¹¹¹ Najviše tijelo upravljanja i odlučivanja je skupština. Skupština u djelokrugu svog rada donosi Statut Hrvatskog Crvenog križa, programsku orijentaciju i razvojne programe za četverogodišnje mandatno razdoblje.¹¹² Prema pravnom ustroju HCK je udruga koja svoj rad temelji na Zakonu o Hrvatskom Crvenom križu (Narodne novine broj 71/2010), Zakonu o udrugama (Narodne novine, broj 74/2014, 70/2017) i Statutu Hrvatskog Crvenog križa koji je donijela Skupština Hrvatskog Crvenog križa na sjednici održanoj 22. ožujka 2016. godine (Narodne novine broj 56/2016). Kao dio Međunarodnog pokreta Crvenog križa i Crvenog polumjeseca, Hrvatski Crveni križ u svojem radu vodi se kroz sedam temeljnih načela Pokreta a to su humanost, nepristranost, neutralnost, neovisnost, dobrovoljnost, jedinstvo i univerzalnost. Temelj u pružanju pomoći ljudima u vrijeme prirodnih katastrofa, oružanih sukoba i drugih kriznih situacija čine navedena načela. Sastavnice Pokreta ujedinjuju spomenuta načela, a sastavnice pokreta su Međunarodni odbor Crvenog križa, nacionalna društva i Međunarodnu federaciju te one pružaju djelotvornu i nepristranu pomoći ljudima u potrebi. Sastavnice Pokreta uvijek se moraju pridržavati navedena načela i njihova obvezna pravila ponašanja, a države poštovati. Za identitet Pokreta su ključna osnovna načela, a poštovanjem ovih načela Pokret osigurava humanitarni pristup djelovanja i dosljednost u širokom spektru aktivnosti koje provodi širom svijeta. Nacionalna društva se u dobroj mjeri razlikuju po svojoj strukturi, kulturi i članstvu ali načela im omogućuju međusobnu povezanost.¹¹³ Najveća humanitarna mreža na svijetu su Međunarodni pokret Crvenoga križa i Crvenog polumjeseca. Misija im je olakšati ljudske patnje, zaštititi živote, zdravlje i očuvati ljudsko dostojanstvo, posebice tijekom kriznih situacija. Prisustvo je vidljivo u svakoj zemlji i ima podršku milijuna volontera. To nije samo jedna organizacija, već to su Međunarodni odbor Crvenog križa (MOCK), Međunarodna federacija društava Crvenoga križa i Crvenog polumjeseca i 192 nacionalna društva Crvenoga križa i

¹¹⁰ Službena stranica HCK; <https://www.hck.hr/tko-smo/povijest-hck/18> (pristupljeno 10. kolovoza 2022.)

¹¹¹ Službena stranica HCK; <https://www.hck.hr/tko-smo/tijela-hck/102> (pristupljeno 10. kolovoza 2022.)

¹¹² Službena stranica HCK; <https://www.hck.hr/tko-smo/tijela-hck/skupstina/107> (pristupljeno 10. kolovoza 2022.)

¹¹³ Službena stranica HCK; Temeljna načela međunarodnog pokreta Crvenoga križa i crvenog polumjeseca (<https://www.hck.hr/tko-smo/temelji-za-rad/104>) (pristupljeno 12. kolovoza 2022.)

Crvenog polumjeseca. Svi imaju vlastiti pravni identitet i ulogu, ali sve ih ujedinjuje sedam temeljnih načela. MOCK-a je osnovan 1863. godine i ishodište je Pokreta. Isključivo ima humanitarnu misiju zaštite života i dostojanstvo žrtava oružanih sukoba i drugih situacija nasilja te im pružiti pomoć. Zatim usmjerava i koordinira međunarodne aktivnosti Pokreta u pružanju pomoći za vrijeme oružanih sukoba.¹¹⁴ Međunarodno humanitarno pravo (MHP) regulira odnose između država, međunarodnih organizacija i drugih subjekata međunarodnog prava. To je grana javnoga međunarodnog prava koja se sastoji od pravila koja u vrijeme oružanih sukoba zahtijevaju iz humanitarnih razloga zaštitu osoba koje ne sudjeluju ili su prestale izravno sudjelovati u neprijateljstvima te ograničavanje sredstava i metoda ratovanja.¹¹⁵

Logo crvenog križa datira od 26. listopada 1863. godine, a sam znak crvenog križa na bijelom polju najpoznatiji je i najznačajniji simbol neutralne zaštite u sukobima i u vrijeme rata.¹¹⁶

Slika 1: Logo Hrvatskog Crvenog križa



Izvor: Službena stranica HCK, (<https://www.hck.hr/press/preuzmite-logotip/241>)

Hrvatski Crveni križ obavlja zadatke: prve pomoći, dobrovoljno davanje krvi, službe traženja nestalih osoba/obnavljanje obiteljskih veza, program rada s mladima, volontiranje, zaštita i promicanje zdravlja, prevencije bolesti i podizanje zdravstvene i

¹¹⁴ loc.cit

¹¹⁵ Službena stranica HCK; Međunarodno humanitarno pravo, <https://www.hck.hr/tko-smo/temelj-za-rad/104> (pristupljeno 12. kolovoza 2022.)

¹¹⁶ loc.cit.

ekološke kulture građana, socijalna skrb, priprema i odgovor na krize, spašavanje života na vodi i ekološka zaštita priobalja te azil i migracije.¹¹⁷

Izvršni predsjednik Hrvatskog Crvenog križa Zagreb dužan je osigurati da su godišnji financijski izvještaji sastavljeni u skladu sa Zakonom o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija, tako da u svim značajnim odrednicama realno i objektivno prezentiraju financijski položaj i poslovanje Hrvatskog Crvenog križa Zagreb za izvještajno razdoblje. U pripremi financijskih izvještaja Izvršni predsjednik ima odgovornost odabrati prikladne računovodstvene politike u skladu sa Zakonom o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija, te ih detaljno primjenjivati. Zatim donositi odluke i procjene koje su razumne i razborite, te navesti da li se prikladni računovodstveni standardi primjenjuju. Izvršni predsjednik je odgovoran za ispravno vođenje računovodstvenih evidencija koje prikazuju, s razumnom točnošću, u svako doba, financijski položaj HCK Zagreb i omogućavaju da sastavljeni financijski izvještaji budu u skladu sa Zakonom o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija. Izvršni predsjednik ima općenito odgovornost za poduzimanje koraka u cilju očuvanja imovine HCK Zagreb te u sprečavanju i otkrivanju prijevara i ostalih nepravilnosti.¹¹⁸ Za ostvarivanje ciljeva i izvršavanje javnih ovlasti i djelatnosti HCK stječe sredstva od članarine, iz državnog proračuna Republike Hrvatske, od djelatnosti i ugovorenih programa, od posebnih akcija i aktivnosti poduzetih s ciljem prikupljanja novčanih i materijalnih sredstava, od dotacija, subvencija, darova i nasljeđa, od prihoda od imovine i prava, od naknada za priređivanje nagradnih igara prema važećim propisima, od priloga građanima, pravnih osoba i drugih, zatim od prihoda koje ostvari na temelju zakona i drugih propisa i od sredstava iz uplaćenih boravišnih pristojbi.¹¹⁹

¹¹⁷ Službena stranica HCK; <https://www.hck.hr/sto-radimo/14>, (pristupljeno 10. kolovoza 2022.)

¹¹⁸ Službena stranica HCK; Godišnji financijski izvještaji i Izvješće neovisnog revizora za 2021. godinu; <https://www.hck.hr/pristup-informacijama-11287/financijski-dokumenti/11291>, (pristupljeno 12. kolovoza 2022.)

¹¹⁹ Službena stranica HCK; Godišnji financijski izvještaj i Izvješće neovisnog revizora za 2021. godinu; <https://www.hck.hr/pristup-informacijama-11287/financijski-dokumenti/11291>, (pristupljeno 12. kolovoza 2022.)

4.2. Stavovi o računovodstvenoj profesiji na primjeru Hrvatskog Crvenog križa

Provedeno je istraživanje u obliku intervjua, a predmet istraživanja su računovođe Hrvatskog Crvenog križa. Intervju je proveden putem telefonskog poziva, gdje su postavljena kratka pitanja vezana uz mišljenja računovođa Hrvatskog Crvenog križa o njihovoj profesiji, u ovom slučaju radi se o računovodstvenoj profesiji. Intervju je proveden s jednim ispitanikom iz Hrvatskog Crvenog križa, s područja računovodstva. Želja ispitanika je da ostane anoniman radi svojih stavova koja su s nama podijeljena u daljnjem tekstu. Može se otkriti samo da se radi o ženskoj ispitanici. Pitanja i odgovori koja sam smatrala važnima za ovaj intervju navedenu su dalje u tekstu.

1. Zanima me Vaše mišljenje o pozitivnim stranama računovodstvene profesije, te o negativnim tj. problemima s kojima se susreću računovođe.

Moram priznati da ste me zatekli s pitanjem iako sam u tom poslu već dugi niz godina, ali nikad ne razmišljam pretjerano o tome, no potaknuta na razmišljanje, ono što bih svakako istaknula kao pozitivnu stranu jest to da računovodstvo predstavlja temelj za većinu drugih smjerova. Također, smatram da razvoj informacijske tehnologije doprinio nam je jednostavnije dobivanje potrebnih podataka pa s tog gledišta brže obavimo neki zadatak i pređemo odmah na drugi. Ono što smatram negativnim jest teže napredovanje. Zatim bih izdvojila i situacije kad se naš posao podcjenjuje, gdje se smatra da svatko može obavljati posao računovođe. Također, jedna od negativnih strana je i to što često znaju biti iznimno kratki rokovi a vrlo je velika odgovornost.

2. Po vama s kojim promjenama najčešće se računovodstvena profesija susreće.

Najznačajnije promjene ali i problemi s kojima se susrećem u svojem poslu su promjene i dopune zakona, pravilnika i uredbi u skladu s kojima je potrebno izvještavati. Velik broj različitih zakona i pravilnika kojih se trebamo držati, često dovodi do nejasnoća te je često dosta teško uskladiti sve pravilnike i zakone kojih se treba pridržavati. Zbog toga što je naše djelovanje uređeno kroz više zakona i pravilnika, pojedini članci ili uredbe budu kontradiktorni, nejasni ili nedorečeni te je potrebno konzultirati se s vanjskim savjetnicima, a to naravno iziskuje dodatno vrijeme ali i dodatni trošak.

3. Što se tiče primanja, jeste li zadovoljni svojim primanjima i smatrate li da bi primanja trebala biti veća ili su u rangu s obavljanjem posla.

Smatram da su primanja računovođa pretežito manja u odnosu na odgovornost koju snosimo, te da su vrlo rijetki oni koji u računovodstvu zarađuju „dovoljno“. Često u klinču s rokovima moramo ishitreno i brzo donositi odluke te u tim trenutcima, ja osobno, ali vjerujem i mnoge moje kolege računovođe, itekako razmišljam o tome kako sam potplaćena za toliku odgovornost u poslu. Stoga smatram da bi primanja svakako trebala biti veća.

4. Smatrate li da bi računovođe u neprofitnim računovodstvima trebali imati certifikat za obavljanje posla?

Zakon se prije nekoliko godina promijenio te računovođe sada ne trebaju imati nikakve certifikate da bi obavljali svoj posao. No smatram kako bi trebala postojati neka financijska pozadina za obavljanje računovodstvene profesije. U posljednje vrijeme često se događa da računovodstvene poslove obavljaju nekvalificirane računovođe, što dovodi do pogrešnih knjiženja te su takvi podaci često netočni i ne mogu biti dobra podloga za donošenje kvalitetnih poslovnih odluka. Tako da smatram da ukoliko osoba nema certifikat da je potrebna pozadina u znanju računovodstva.

5. Mislite li da je poželjna dodatna edukacija i usavršavanje tijekom rada u računovodstvu?

Po meni osobno svaki računovođa mora održavati svoje znanje na razini potrebnoj za pružanje najkvalitetnije moguće usluge. Obzirom da su promjene u zakonu i standardima financijskoga izvještavanja česte, dužnost svakog dobrog računovođe tako i mene je da iste popratimo i sukladno njima postupimo. Na kraju dana računovođa stoji iza brojki koje stoje u izvještajima. U vidu dodatne edukacije smatram radionice, predavanja te praćenje novosti u računovodstvenim časopisima. Također sve što mi može pomoći u poslu, olakšati ga, ubrzati, unaprijediti kvalitetu, smatram poželjnim i korisnim.

6. Kažete da po vama nije potrebno imat certifikat kako bi bili profesionalni računovođa, koje bi zvanje onda po vama svaki profesionalni računovođa trebao imati. I zanima me da li vam je važnije više znanje ili radno iskustvo ili smatrate da je podjednako važno oboje?

Ja sam magistra ekonomije i od prvog dana svog zaposlenja radim u računovodstvu pa shodno tome mislim da mogu odgovoriti na ovo pitanje tvrdeći da je iskustvo svakako važnije, no s druge strane, bez teoretskog znanja stečenog tijekom studiranja bih se puno više pomučila da postignem brzu samostalnost. U samom početku s teorijom ne možeš ništa i potrebna ti je osoba s iskustvom koja će te usmjeriti i prikazati praksu kakva ona uistinu je, no pomoću poznavanja materije sve je lakše.

7. Koja su vaša promišljanjima budućeg razvoja računovodstvene profesije. Definitivno mislim da će tehnološko unaprjeđenje imati veliku ulogu u budućem razvoju računovodstvene profesije. U izvršiteljskom dijelu posla smatram da bi tehnološko unaprjeđenje puno pomoglo u povećanju točnosti knjiženja i generiranja izvještaja no i dalje smatram da ljudski faktor puno doprinosi ovoj profesiji. Unaprjeđenjem tehnologije razne repetitivne aktivnosti u računovodstvu bi se mogle pojednostaviti, što bi oslobodilo više vremena za upoznavanje s regulativom, provjeru usklađenosti poslovanja sa zakonom, te povećanju savjetodavne uloge računovodstva. Svakako je za sve navedeno potrebno biti otvorenog uma i spreman za promjene.

8. Recite mi jedan po vama najbitniji prijedlog za unaprjeđivanje računovodstvene profesije.

Smatram da bi unaprjeđenje računovodstvene profesije trebalo krenuti od samog pogleda na profesiju računovodstva. Trenutno se na računovodstvo gleda kao na čisto izvršiteljsko knjigovodstvo dok u stvarnosti računovodstvo je puno kompleksnije i nema samo izvršiteljsku već ima i savjetodavnu ulogu. Obzirom da sam kao najveći problem navela teško praćenje zakona i uredbi koje uređuju naše djelovanje, smatram da tu ima najviše prostora za unaprjeđenje. Smatram da bi se zakoni trebali uskladiti, da bi se trebali nadopunjavati međusobno a ne biti kontradiktorni. Ukoliko je moguće što više pravilnika i zakona objediniti. Svakako mislim da bi se regulativa trebala pojednostaviti, tj. zakone i pravilnike bi trebalo što transparentnije urediti kako više ne bi bilo toliko potrebe za vanjskim savjetnicima. Svakako smatram da regulativa treba postojati, no trebala bi biti jasnija i efikasnija.

Kao kratki rezime ovog intervjua mogu se istaknuti važne pojedinosti mišljenja ispitanice. Tako možemo vidjeti da ispitanica smatra kako za obavljanje računovodstvenog posla bilo bi poželjno uvođenje po zakonu licenciranja računovođa, jer samim time bi bilo manje neprofitnih izvršitelja, te bi osnažila se uloga samo onih profesionalnih računovođa koji imaju stečena znanja i vještine za dobro obavljanje posla. Ne bi s tim dolazilo do raznih pogrešaka koja se dešavaju u obavljanju posla. Također ističe kako razvoj tehnologije im u veliko pomaže pri pronalaženju potrebnih podataka, te da lakše obavljaju svoje zadatke. Od negativnih karakteristika navedeni su kratki rokovi, a vrlo velika odgovornost, zatim da se dosta teško napreduje u ovom poslu. Navedeno je i usklađivanje zakonske regulative, radi toga što ponekad neke stavke nisu jasno opisane.

4.3. Kritički osvrt

Mišljenja sam da svaka profesija kroz kvalitetan radi i profesionalno ponašanje želi se nametnuti društvu i s tim žele pridobit poštivanja i priznavanja okoline. No, kada gledamo Republiku Hrvatsku, računovodstvena profesija nije do kraja uređena. Trenutno u Hrvatskoj poslovima računovodstva se može baviti svatko, te razna poduzeća angažiraju nekoga tko možda nije dovoljno educiran što dovodi do problema gdje nam neće štimiti razni obračuni, gdje će biti nešto krivo proknjiženo, te će nam kompletni financijski izvještaji biti krivi. Također smatram da računovođama uvelike problem stvaraju i promjene zakonske regulative i novih tehnologija. Primjenom novih regulativa zahtijevaju se dodatne edukacije, primjene novih softvera, određeno vrijeme uhodavanja u novi sistem, a sve to povećava administrativne troškove poslovnog subjekta. Također poteškoće s kojima se računovođe susreću su razne prijevare i pranje novca. Radnje i mjere za otkrivanje i sprječavanje pranja novca će se poduzeti pri transakcijama kao što su: ulaganje, preuzimanje i zamjena novca, te sklapanje pravnih poslova kojima se stječe imovina i raznim oblicima raspolaganja novcem i drugom imovinom što mogu poslužiti za pranje novca. U radu sam za primjer obrade računovodstvene profesije u neprofitnom računovodstvu uzela analizu njezinih obilježja i uloge na primjeru Hrvatskog Crvenog križa, ponajviše radi privatnog iskustva volontiranja za Hrvatski Crveni križ tijekom potresa u mom mjestu stanovanja a to je Sisak. Sam naziv teme me privukao za pisanje i samo istraživanje ove neprofitne organizacije u kojoj je najveća svrha pomaganje i briga za osobe koje možda nikad nismo vidjeli u životu, ali svaka pomoć nekome unesrećenom čini nas boljom osobom, ispunjenom i puno sretnijom. Hrvatski Crveni križ je organizacija u kojoj ljudi s velikim srcem i s puno poštovanja prema drugima čine ono dobro što svijetu nedostaje.

5. Zaključak

Prednost za sve profesije, a pogotovo za računovodstvenu profesiju je cjeloživotno učenje jer ona je jedna od temeljnih profesija bez koje ne bi bilo kvalitetnih i pouzdanih informacija za odlučivanje i upravljanje poslovnim subjektima. Stoga je važno da profesija bude zasnovana na dobroj edukaciji i organizirana na kvalitetan način. U današnjem dinamičnom tržišnom gospodarstvu, zanimanje računovođe i njegova specifična znanja u ovom području sve su traženija i cjenjenija, a samo istinski kvalificirani mogu obavljati ovaj posao. Stoga je kontinuirano obrazovanje i stručno osposobljavanje neophodno i osigurava neposrednu primjenu teorijskih i praktičnih znanja i vještina vezanih uz računovodstvo, financije i poreze. Svrha i cilj računovodstvene profesije je zadovoljiti četiri zahtjeva, a to je kvaliteta pruženih usluga, profesionalizam, pravovaljanost informacija i povjerenje. Također još jedna pozitivna strana računovodstvene profesije je u tome što u vrijeme krize sporije gube posao od ostalih profesija. Računovodstvena profesija podijeljena je na više područja, među kojima i računovođe neprofitnim organizacijama. Iz rada se može zaključiti da je primarni cilj neprofitnih organizacija društvo to jest poboljšanje kvalitete života društva i pojedinca, a ne stjecanje profita. Postoje razne neprofitne organizacije kao što su udruge, ustanove, zaklade, fundacije itd. Financiranje neprofitnih organizacija najčešće je kroz članarine, donacije i sponzorstva, a može biti i iz proračuna te na tržištu. Radi toga važno je kroz određene mehanizme kontrolirati rad ovih organizacija te njihove financijske izvještaje s ciljem otklanjanja eventualnih sumnji u netransparentno trošenje novčanih sredstava. Osvrćući se na hipotezu ovog rada, smatra se da računovodstveno područje u neprofitnim organizacijama, konkretno licenciranje u takvoj vrsti računovodstva nije zakonski regulirano i samom tom činjenicom omogućuje da se i nedovoljno educirane i nestručne osobe bave računovodstvenim poslovima. Stoga razmišljanja su da računovodstvena profesija u neprofitnom računovodstvu nije dostatno razvijena sukladno zahtjevima internih i vanjskih korisnika računovodstvenih informacija, baš radi te nestručnosti dijela računovođa. Mišljenja sam da bi uvođenjem licenciranja, poboljšalo se poslovanje računovođa, jer bi se automatski eliminirali oni računovođe što svoj posao ne obavljaju stručno i dobro. Za primjer neprofitne organizacije uzet je Hrvatski Crveni križ koji vrši razne aktivnosti u korist društva. Na kraju samog rada proveden je intervju sa računovođama Hrvatskog Crvenog križa, u kojem sam dobila odgovore na kratka

pitanja vezana za njihovu profesiju. Tako dolazimo do zaključka na temelju dobivenih odgovora da računovođama u neprofitnim organizacijama razvoj tehnologije pomaže pri bržem obavljanju posla, kao negativnu stavku smatraju teže napredovanje u ovom poslu, zatim po njima su ponekad kratki rokovi za obavljanje posla, a vrlo velika odgovornost se stavlja na njih. Kao najčešće promjene s kojima se susreću navedene su promjene u zakonima. Što se tiče primanja, radi velike odgovornosti smatraju da bi mogli biti i više plaćeni. Također što se tiče licenciranja, računovođe bi trebale biti licencirane te samim time povjerilo bi se obavljanje ove značajne djelatnosti samo profesionalnim stručnjacima.

Literatura

Knjige:

1. Gulin, D. et.al., Računovodstvo, Zagreb, HZRFD, 2003., str. 11-24
2. Skupina autora, Računovodstvo neprofitnih organizacija s analitičkim računskim planom, primjerima knjiženja i propisima, VII. izmijenjeno i dopunjeno izdanje, RRIF, Zagreb, lipanj 2017., str. 8-10, 269-270
3. Vašiček D., Vašiček V., Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija, Sveučilište u Rijeci, Ekonomski fakultet, 2016.god., 2-13, 93-112, 291-292

Članci:

1. Beaton G., Why Professionalism is Still Relevant, The University of Melbourne, 2010., https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1545509, (pristupljeno 21. rujna 2022.)
2. Černe K., Studentska percepcija računovodstvene profesije s aspekta međunarodnih obrazovnih standarda za profesionalne računovođe, Sveučilište Jurja Dobrile u Puli, Odjel za ekonomiju i turizam «Dr. Mijo Mirković», Pula, 2008., str. 1-13, Dostupno na: <https://hrcak.srce.hr/file/33771>, (pristupljeno 17. rujna 2022.)
3. Crnković L., Hadrović Zekić B., Mijoč I., Povijesni razvoj računovodstvenoga informacijskog sustava – od glinene pločice do računala, Ekonomski vjesnik br. 1 i 2 (19), 2006., str. 69-74, Dostupno na: <https://hrcak.srce.hr/clanak/294056>, (pristupljeno 15. rujna 2022.)
4. Crnković L., Mijoč I., Regulatorna financijskog izvještavanja velikih trgovačkih društava u Republici Hrvatskoj i Europskoj uniji, Osijek, str. 7-10, Dostupno na: <https://www.bib.irb.hr/386553>, (pristupljeno 16. rujna 2022.)
Dostupno na: <https://bib.irb.hr/datoteka/914319.Goodwill.pdf>, (pristupljeno 18. rujna 2022.)
5. Dropulić I., Utjecaj informacijskih tehnologija na upravljačko računovodstvo, Ekonomski fakultet, Sveučilište u Splitu, Split, 2019., str. 64, Dostupno na: <https://hrcak.srce.hr/239331>, (pristupljeno 21.9.2022.)
6. Hladika M., Milčić I., Računovodstvena profesija u europskim zemljama, Računovodstvo i financije, Vol. LXIII, broj 3, str. 40-48., Dostupno na:

<https://www.rif.hr/wp-content/uploads/arhiva/E-CASOPISI%202017/RIF/RIF-3-2017.pdf>, (pristupljeno 22. rujna 2022.)

7. Hladika M., Zastupljenost računovodstvene profesije u menadžerskim strukturama i njezina uloga u ostvarivanju ciljeva poduzeća, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Zagrebu, Zagreb, 2015., str. 47-5, Dostupno na: <https://hrcak.srce.hr/clanak/300882>, (pristupljeno 18. rujna 2022.)
8. Ramljak B., Rogušić A., Perica I., Etično ponašanje profesionalnih računovođa, Oeconomica Jadertina 2/2016., str. 40-41, Dostupno na: <https://hrcak.srce.hr/clanak/264054>, (pristupljeno 11. rujna 2022.)
9. Ramljak, B., i Pavić, M., Izazovi računovodstvene profesije u budućem razdoblju, u Računovodstvo, revizija i porezi u praksi, Brela, 2016, str. 2-8, Dostupno na: <https://www.bib.irb.hr/841158>, (pristupljeno 16. rujna 2022.)
10. Samuels. J.M., The 1904 Congress of Accountants: national or international?, The Accounting Historians Journal, 1985., Dostupno na: <https://www.jstor.org/stable/40697846>, (pristupljeno 21. rujna 2022.)
11. Žager K., Sever Mališ S., Dečman N., Certificiranje i licenciranje računovodstvenih i revizijskih znanja, 2016., str. 403-404, Dostupno na: <https://hrcak.srce.hr/203934>, (pristupljeno 17. rujna 2022.)
12. Žager K., Sever Mališ S., Dečman N., Značaj kodeksa profesionalne etike za djelovanje računovođa i revizora, 2015., str. 384-385, Dostupno na: <https://hrcak.srce.hr/clanak/300900>, (pristupljeno 21. rujna 2022.)

Zakoni, uredbe i pravilnici:

1. Pravilnik o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i Registru neprofitnih organizacija (NN 31/2015)
2. Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu (NN 1/2015)
3. Pravilnik o programu, uvjetima i postupku stjecanja zvanja „Ovlašteni računovođa“
4. Pravilnik o programu, uvjetima i postupku stjecanja zvanja „Ovlašteni računovodstveni forenzičar“
5. Pravilnik o stalnom stručnom usavršavanju ovlaštenih revizora, NN 104/2018
6. Pravilnik o sustavu financijskog upravljanja i kontrola, izradi i izvršavanju financijskih planova neprofitnih organizacija (NN 119/2015)

7. Uredba o računovodstvu neprofitnih organizacija (NN 10/2008)
8. Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija (NN 121/2014)
9. Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o reguliranim profesijama i priznavanju inozemnih stručnih kvalifikacija (NN 47/2020)
10. Zakon o računovodstvu (NN 78/2015)
11. Zakon o reguliranim profesijama i priznavanju inozemnih stručnih kvalifikacija (NN 124/2009)
12. Zakon o udrugama, NN 74/14

Internetske stranice:

1. Code od Professional Conduct and Bylaws, <https://us.aicpa.org/content/dam/aicpa/research/standards/codeofconduct/downloadabledocuments/2013june1codeofprofessionalconduct.pdf>, (pristupljeno 22. rujna 2022.)
2. Definition of ethical behaviour, <https://cdn.dal.ca/content/dam/dalhousie/pdf/healthprofessions/Policies%20-%20Ethics/EthicalBehaviour.pdf>, (pristupljeno 21. rujna 2022.)
3. Leksikografski zavod Miroslav Krleža, <http://www.enciklopedija.hr/natuknica.aspx?id=50537>, (pristupljeno 17. kolovoza 2022.)
4. Priručnik s Kodeksom etike za profesionalne računovođe, <https://www.srr-fbih.org/sites/default/files/standards/2021-12/Prirucnik%20s%20Kodeksom%20etike%20za%20profesionalne%20racunovode%20izdanje%202015.pdf>, (pristupljeno 16. rujna 2022.)
5. Službena stranica ACCA, <https://www.accaglobal.com/an/en/technical-activities/technical-resources-search/2016/june/professional-accountants-the-future-report.html>, (pristupljeno 22. rujna 2022.)
6. Službena stranica Agencija za znanost i visoko obrazovanje, <https://www.azvo.hr/hr/component/seoglossary/2-regulirane-profesije/55-regulirana-profesija>, (pristupljeno 18. rujna 2022.)
7. Službena stranica AICPA: <https://www.aicpa.org/about/landing/about>, (pristupljeno 22. rujna 2022.)

8. Službena stranica CFI:
<https://corporatefinanceinstitute.com/resources/knowledge/other/professional/>,
(pristupljeno 21. rujna 2022.)
9. Službena stranica Državni ured za reviziju, <https://www.revizija.hr/onama/zakoni-i-akti/kodeks-profesionalne-etike-drzavnih-revizora/275>,
(pristupljeno 18. rujna 2022.)
10. Službena stranica Fina: <https://www.fina.hr/neprofitne-organizacije>,
(pristupljeno 20. rujna 2022.)
11. Službena stranica Hrvatski računovođa, <https://www.hrvatski-racunovodja.hr/onama.php>, (pristupljeno 15. rujna 2022.)
12. Službena stranica HURS, <http://www.hurs.hr/>, (pristupljeno 20. rujna 2022.)
13. Službena stranica IAESB: <https://www.iaesb.org/publications/ies-3-initial-professional-development-professional-skills-revised-0>, (pristupljeno 21. rujna 2022.)
14. Službena stranica ICAEW: <https://www.icaew.com/library/historical-resources/timeline/1853-1880>, (pristupljeno, 21. rujna 2022.)
15. Službena stranica ICAEW,
<https://www.icaew.com/technical/technology/blockchain-and-cryptoassets/blockchain-articles/blockchain-and-the-accounting-perspective#:~:text=Blockchain%20is%20an%20accounting%20technology,the%20analysis%20of%20said%20information.>, (pristupljeno 22. rujna 2022.)
16. Službena stranica IESBA: <https://www.ethicsboard.org/projects/revised-code-ethics-completed>, (pristupljeno 21. rujna 2022.)
17. Službena stranica jitasagroup.com;
https://www.jitasagroup.com/jitasa_nonprofit_blog/nonprofit-accounting/
(pristupljeno 9. rujna 2022.)
18. Službena stranica Journal of accountancy:
<https://www.journalofaccountancy.com/issues/2010/oct/20103002.html>,
(pristupljeno 22. rujna 2022.)
19. Službena stranica minimax.hr, <https://www.minimax.hr/blog-karakteristike-uspjesnih-racunovoda/> (preuzeto 9. rujna 2022.)
20. Službena stranica minimax.hr, <https://www.minimax.hr/blog-korak-prema-digitalizaciji-poslovanja/>, (pristupljeno 22. rujna 2022.)

21. Službena stranica Ministarstva financija, [https://mfin.gov.hr/istaknute-
teme/neprofitne-organizacije/106](https://mfin.gov.hr/istaknute teme/neprofitne-organizacije/106), (pristupljeno 12. rujna 2022.)
22. Službena stranica Rif, <https://rif.digital/o-nama/>, (pristupljeno 20. rujna 2022.)
23. Službena stranica RRiF:
[https://www.rrif.hr/ukida-se-zakonska-obveza-licenciranja-racunovoda-
1551-vijest/](https://www.rrif.hr/ukida-se-zakonska-obveza-licenciranja-racunovoda-1551-vijest/), (pristupljeno 10. rujna 2022.)
24. Službena stranica HCK, <https://www.hck.hr/tko-smo/13> (pristupljeno 10. kolovoza 2022.)
25. Službena stranica HCK; <https://www.hck.hr/sto-radimo/14>, (pristupljeno 10. kolovoza 2022.)
26. Službena stranica HCK; <https://www.hck.hr/tko-smo/povijest-hck/18> (pristupljeno 10. kolovoza 2022.)
27. Službena stranica HCK; <https://www.hck.hr/tko-smo/tijela-hck/102> (pristupljeno 10. kolovoza 2022.)
28. Službena stranica HCK; <https://www.hck.hr/tko-smo/tijela-hck/skupstina/107> (pristupljeno 10. kolovoza 2022.)
29. Službena stranica HCK; Temeljna načela međunarodnog pokreta Crvenoga križa i crvenog polumjeseca; <https://www.hck.hr/tko-smo/temelj-za-rad/104>, (pristupljeno 12. kolovoza 2022.)
30. Službena stranica HCK; Međunarodno humanitarno pravo; <https://www.hck.hr/tko-smo/temelj-za-rad/104>, (pristupljeno 12. kolovoza 2022.)
31. Službena stranica HCK; Godišnji financijski izvještaji i Izvješće neovisnog revizora za 2021. godinu; [https://www.hck.hr/pristup-informacijama-
11287/financijski-dokumenti/11291](https://www.hck.hr/pristup-informacijama-11287/financijski-dokumenti/11291), (pristupljeno 12. kolovoza 2022.)

Prilozi

Slike:

Slika 1: Logo Hrvatskog Crvenog križa.....45

Tablice:

Tablica 1.: Usporedba računovodstvenog ciklusa u računalnom i ručnom računovodstvu.....18

Sažetak

Sve se više traži i cijeni profesija računovođe u današnjem dinamičnom tržišnom gospodarstvu te njihova specifična znanja na tom području, a tim bi se poslom trebali baviti samo oni koji su za to zaista kvalificirani. Stoga je neophodno kontinuirano školovanje i stručno usavršavanje te osiguranje teoretskih i praktičnih znanja i vještina o računovodstvu i financijama uz izravnu primjenu u praksi. Računovodstvena profesija podijeljena je na više područja, među kojima su i profilacije u računovodstvu neprofitnih organizacija, koje obrađuje ovaj rad. Postoje mnogi zakoni i odredbe kojima su utvrđena ograničenja i način na koje neprofitne računovođe moraju poslovati. Općenito kad gledamo na neprofitne organizacije i računovođe u tim organizacijama, imaju veliku ulogu i značajan utjecaj na društvo, stoga je bitno da one svoj posao obavljaju kvalitetno, da prate i pokušavaju ispuniti svoju viziju i misiju kako bi život pojedinca odnosno društva unaprijedile. Rad pruža uvid u računovodstvenu profesiju, u radu je opisano neprofitno računovodstvo, opisane su njihove specifičnosti i obilježja, a važno je za istaknuti i zakonodavni okvir računovodstva neprofitnih organizacija. Za primjer računovodstvene profesije u neprofitnom računovodstvu odabran je primjer Hrvatskog Crvenog križa, te je provedeno istraživanje kroz intervju s računovođama Hrvatskog Crvenog križa o statusu računovodstvene profesije u neprofitnom računovodstvu.

Ključne riječi: profesija, računovodstvena profesija, neprofitno računovodstvo

Summary

In today's dynamic market, the need for accountants' profession is in rapid incline. Accounting work should be only done by those who have proper education and qualification. Accounting profession requires constant education and improvement in specific fields of knowledge. With direct practical application. The accounting profession can be divided into several fields. One of those fields is accounting profiling in non-profit organizations. There are many laws and restrictions that determine how should the non-profit organizations do their business. Generally speaking, non-profit organizations and accountants in those organizations have big influence on the society. Because of that it is important that accountants do they work properly. It is important that they follow their vision and goals so they could improve lives of individuals and work toward as global welfare and well being. This paper provides insight into accounting profession. This paper also describes non-profit accounting, their characteristics and specificities. It is important to highlight legislative framework for non-profit organization accounting. An example of accounting profession research in non-profit accounting is provided by Croatian Red Cross. There was an interview performed with accountants from Croatian Red Cross upon the attitudes on accounting profession in non-profit organizations.

Key words: profession, accounting profession, non-profit accounting