

DRŽAVNA REVIZIJA TURISTIČKIH ZAJEDNICA

Rajković, Đuro

Master's thesis / Diplomski rad

2023

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Split, Faculty of economics Split / Sveučilište u Splitu, Ekonomski fakultet**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:124:080200>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2025-02-27**

Repository / Repozitorij:

[REFST - Repository of Economics faculty in Split](#)



SVEUČILIŠTE U SPLITU
EKONOMSKI FAKULTET



DIPLOMSKI RAD

DRŽAVNA REVIZIJA TURISTIČKIH ZAJEDNICA

Mentor:

Doc. dr. sc. Marko Čular

Student:

Đuro Rajković, 221860

Split, rujan, 2023

IZJAVA O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI

Ja, Duro Rojković,

(ime i prezime)

izjavljujem i svojim potpisom potvrđujem da je navedeni rad isključivo rezultat mog vlastitog rada koji se temelji na mojim istraživanjima i oslanja na objavljenu literaturu, što pokazuju korištene bilješke i bibliografija. Izjavljujem da niti jedan dio navedenog rada nije napisan na nedozvoljeni način te da nijedan dio rada ne krši autorska prava. Izjavljujem, također, da nijedan dio rada nije korišten za bilo koji drugi rad pri bilo kojoj drugoj visokoškolskoj, znanstvenoj ili obrazovnoj ustanovi.

Split, 28.08.2023 godine

Vlastoručni potpis: Duro Rojković

SADRŽAJ

UVOD.....	1
1.1. Definiranje problema istraživanja	1
1.2. Definiranje predmeta istraživanja	2
1.3. Ciljevi istraživanja	3
1.4. Istraživačke hipoteze	4
1.5. Metode istraživanja	5
1.6. Doprinos istraživanja	6
1.7. Sadržaj diplomskog rada	7
2. DRŽAVNA REVIZIJA I NJENO PROVOĐENJE	8
2.1. Predmet i subjekti državne revizije	8
2.2. Proces državne revizije	8
2.3. Financijska revizija turističkih zajednica	9
2.4. Djelokrug državne revizije turističkih zajednica.....	10
2.5. Revizija usklađenosti turističkih zajednica.....	10
2.6. Ciljevi djelovanja državne revizije nad turističkim zajednicama	11
3. ULOGA TURISTIČKIH ZAJEDNICA I NJIHOVO POJMOVNO ODREĐENJE	12
3.1. Povijesni razvoj turističkih zajednica.....	12
3.2. Upravljanje turističkim zajednicama.....	13
3.3. Organizacijski ustroj turističkih zajednica	16
3.4. Uloga turističkih zajednica.....	17
3.5. Uspješnost poslovanja turističkih zajednica	19
3.6. Pružanje usluga od strane turističkih zajednica	20
4. EMPIRIJSKO ISTRAŽIVANJE DRŽAVNE REVIZIJE	21
4.1. Metodologija istraživanja	21
4.2. Rezultati provedene deskriptivne analize	21
4.2.1. Računovodstveno poslovanje	25
4.2.2. Financijski izvještaji	26

4.2.3. Planiranje	27
4.2.4. Prihodi.....	28
4.2.5. Rashodi.....	30
4.2.6. Sustav unutarnjih kontrola	31
4.3. Rezultati testiranja hipoteze	33
4.3.1. Testiranje prve istraživačke hipoteze	33
4.3.2. Testiranje druge istraživačke hipoteze	36
4.3.3. Testiranje treće istraživačke hipoteze.....	38
5. ZAKLJUČAK.....	40
LITERATURA	41
POPIS SLIKA,TABLICA I GRAFOVA	46
SAŽETAK.....	47
SUMMARY	48

UVOD

1.1. Definiranje problema istraživanja

Državni ured za reviziju provodi državnu reviziju u ime iste države. Mališ i suradnici (2012, str.74.-76.) navode da u objekte državne revizije spadaju sredstva proračuna i fondova za financiranje djelatnosti od javnog interesa kao i sredstva ostalih javnih poduzeća, zajmova te bilo koja druga namjenski prikupljena sredstva javnog interesa. Zakonskom regulativom Državnog ureda za reviziju, državna revizija podrazumijeva „provjeru dokumenata, isprava, izvješća, sustava unutarnjih kontrola, računovodstvenih, financijskih i drugih postupaka“ (NN 25/19) te brojnih drugih podataka koji omogućuju provjeru godišnjih financijskih izvještaja u skladu sa zakonskim okvirom odnosno iskazuju li se financijski izvještaji na korektan i objektivan način. Revizija pri tom predstavlja i postupak analiziranja financijskih izvještaja u cilju otkrivanja određenih nepravilnosti ukoliko postoje u poslovanju revidiranog subjekta.

Upravo kako bi se smanjile nepravilnosti u poslovanjima revidiranih subjekata, državna revizija „provodi se u skladu sa standardima Međunarodne organizacije vrhovnih revizijskih institucija (INTOSAI revizijski standardi) i Kodeksom profesionalne etike državnih revizora.“ (Krašić i Žager, 2009, str. 65).

Provedbom državne revizije u turističkim zajednicama nastoje se smanjiti nepravilnosti u poslovanju i zlouporabi financijskog izvještavanja. Glavni problem su nepravilnosti i propusti koji se javljaju u financijskim izvještajima i poslovanju turističkih zajednica te upravo iz tog razloga se provodi državna revizija nad turističkim zajednicama kako bih se suzbili propusti i ostvarila veća transparentnost financijskih izvještaja i samog poslovanja subjekta.

U središtu ovog istraživanja je analiza rezultata provedene državne revizije nad turističkim zajednicama obavljene u 2019. godini, te naknadno objavljene na službenim stranicama državnog ureda za reviziju 2021. godine. Sami Državni ured za reviziju obavio je financijsku reviziju nad 40 turističkih zajednica, od kojih su to, prema podacima njihove stranice: „Hrvatske turističke zajednice, devet turističkih zajednica županija, 23 turističke zajednice gradova, šest turističkih zajednica općina te jedne turističke zajednice područja.“ (www.revizija.hr)

U ovom radu će se istražiti nepravilnosti i propusti koji su utjecali na izražavanje mišljenja, utvrđenih nepravilnosti, uvjetnih mišljenja revizora i utjecaj državne revizije na učinkovito poboljšanje kvalitete rada i financijsko izvještavanje turističkih zajednica. Otkrit će se postoji li razlika u vrsti revizijskog mišljenja s obzirom na subjekte turističkih zajednica, odnosno grupu subjekata koja je revidirana. Također će se istražiti kako i na koji način državna revizije utječe na kvalitetu rada i samo poslovanje turističkih zajednica. Utvrdit će se da li turističke zajednice posluju u skladu sa zakonima i propisima koju su relevantni za poslovanje turističkih zajednica. Problem rada može se temeljiti na pitanju hoće li provedena revizija imati učinkovitost nad poslovanjem turističkih zajednica u budućnosti, odnosno da li će se provedenom revizijom uopće uspjeti otkloniti i uvidjeti brojne nepravilnosti kod poslovanja turističkih zajednica. Analizirat će se da li zaista turističke zajednice prihvaćaju preporuke i naloge koje su dobile s prethodno provedenom revizijom.

1.2. Definiranje predmeta istraživanja

Nadalje je važno definirati pojam turističkih zajednica koje prema svom institucionalnom ustrojstvu također pripadaju subjektima javnog sektora. Turističke zajednice se vode kao organizacije koje djeluju po uzoru na destinacijski menadžment. Polazna točka za osnivanje istih jest upravo promicanje i razvoj turizma, u ovom slučaju Republike Hrvatske, kao i razvijanje državnih gospodarskih interesa pravnih i političkih osoba. Konkretno se misli na osobe koje „pružaju ugostiteljske usluge i usluge u turizmu ili obavljaju drugu djelatnost neposredno povezanu s turizmom na način da upravljaju destinacijom na razini za koju suosnovane“ (<https://www.htz.hr>).

Predmet istraživanja rada je utvrditi jesu li utvrđene nepravilnosti i propusti te kako te određene nepravilnosti i propusti utječu na samo poslovanje turističkih zajednica, odnosno na njihovo financijsko izvještavanje. Glavni predmet istraživanja je provedba analize upravo onoga što utječena uvjetno mišljenje revizora kod različitih subjekata turističkih zajednica. Provedbom državne revizije financijskih izvještaja zaključuje se da nepravilnosti najčešće pojavljuju kod slijedećih segmenata: računovodstveno poslovanje, financijski izvještaji, planiranje, rashodi i sustav unutarnje kontrole. Za predmet revizije uzimamo financijske izvještaje i poslovanje navedenih

subjekata u 2019. godini. Provodi se analiza nepravilnosti i propusta kod financijskih izvještaja te se analizira način na koji turističke zajednice troše svoje prihode.

Prema podacima službene stranice Revizija.hr (2023) predmeti same revizije bili su godišnji financijski izvještaji pod koje se podrazumijeva bilanca, izvještaj o prihodima i rashodima te bilješke o istima. Nadalje, predmet revizije je bila i usklađenost poslovanja Turističkih zajednica sa zakonskim okvirima te unutarnjim aktima koji imaju izniman utjecaj na poslovanje. Područja poput „djelokruga i unutarnjeg ustrojstva, sustava unutarnjih kontrola, planiranja, prihoda, rashoda, imovine, obveza i vlastitih izvora, programa i projekata te nabava“ obuhvaćeni su revizijom usklađenosti poslovanja.

1.3. Ciljevi istraživanja

Cilj ovog istraživanja je utvrditi postoje li nepravilnosti i propusti kod poslovanja turističkih zajednica u Republici Hrvatskoj u 2019. godini. Istražit će se u točno kojim područjima poslovanja dolazi do određenih nepravilnosti u radu te u kojoj mjeri se nepravilnosti ponavljaju. Također, u ovom radu će se utvrditi revizorsko mišljenje i učestalosti otkrivenih nepravilnosti. Osnovni ciljevi državne revizije su provjera vjerodostojnosti financijskih izvještaja te provjera primjene zakona i svih ostalih propisa koji se odnose na organizaciju. Cilj je usporediti i ocijeniti učinkovitost korištenja samih sredstava vezanih za poslovanje subjekta i izvršiti provjeru usklađenosti poslovanja za zakonom.

S teorijskog stajališta, cilj rada je prikazati važnost same državne revizije u turističkim zajednicama.

Ciljevi istraživanja koji se žele postići su slijedeći:

- Otkriti učestalost nepravilnosti u poslovanju turističkih zajednica;
- Utvrditi postoji li razlika u vrsti revizijskog mišljenja koje revizor izdaje s obzirom na različite subjekte turističke zajednice;
- Analizirati utječe li provedba državne revizije na učinkovito poslovanje turističkih zajednica.

1.4. Istraživačke hipoteze

Nakon definiranog problema, predmeta i cilja istraživanja navodimo istraživačke hipoteze:

H1: Nepravilnosti i propusti u poslovanju turističkih zajednica i njihovom financijskom izvještavanju te s njima povezane modifikacije mišljenja revizora su učestale.

Revizija turističkih zajednica ukazuje na nepravilnosti i propuste u određenim područjima poslovanja. U svrhu i potrebe testiranja, ovaj rad smatra da su nepravilnosti učestali, jer su prekršaji uočeni u više od polovice analiziranih turističkih zajednica. Provedbom ove istraživačke hipoteze cilj nam je prikazati nepravilnosti i propuste koje turističke zajednice ostvaraju prilikom poslovanja i modifikacije mišljenja revizora te koliko su one zapravo učestale u poslovanju.

H2: S obzirom na subjekte turističkih zajednica, postoji razlika u vrsti revizijskog mišljenja.

Nakon provedene državne revizije, ovlaštani revizori objavljuju određeno mišljenje koje može biti uvjetno ili bezuvjetno. Pretpostavlja se da će to mišljenje ovisiti upravo o vrsti subjekta turističke zajednice (općina, županija, grad, područje). Pri čemu, oni financijski izvještaji koji pružaju realne te objektivne financijske položaje kao i novčani tok te sami rezultat poslovanja dovode do bezuvjetnog mišljenja, dok se modificirana mišljenja prema Mališ i sur. (2012, str. 188) nazivaju prema izvješćima koja odstupaju od standardnog pozitivnog izvješća. "S druge pak strane uvjetno mišljenje odnosno mišljenje s rezervom stvara se na temelju okolnosti „koje su bile prisutne pri obavljanju revizije, a revizor smatra da ih mora navesti jer su povezane s revizijom.“ (<http://www.efos.unios.hr>). Nadalje, do takvog mišljenja se dolazi kada revizor zaključi da nesuglasja s menadžmentom i ograničenja glede opsega ispitivanja „nisu toliko značajna da bi se izrazilo negativno mišljenje ili uzdržanost od mišljenja.“(ibid.) Provedbom ove istraživačke hipoteze dokazat će se da postoji razlika u vrsti revizorovog mišljenja, s obzirom na subjekte turističkih zajednica. Revizor daje različita mišljenja svakom od subjekta turističke zajednica u skladu s njihovim poslovanjem i transparentnosti financijskog izvještavanja.

H3: Državna revizija utječe na učinkovito poboljšanje kvalitete rada i financijsko izvještavanje turističkih zajednica.

Preporuke koje državna revizija daje subjektima turističkih zajednica dovode do trajnog povećanja kvalitete i transparentnosti rada turističkih zajednica. "Državna revizija u svojim izvješćima objavljuje kritiku pod nazivom, Provedba preporuka i naloga. Državni ured za reviziju u tom

dijelu izvješća provodi one aktivnosti koje subjekti turističkih zajednica provode u skladu s nalogima i preporukama“(NN 25/2019). Sukladno provedenoj istraživačkoj hipotezi prikazat će se da državna revizija ima veliku ulogu u funkcioniranju i poslovanju turističkih zajednica.

1.5. Metode istraživanja

Rad se sastoji od teorijskog i empirijskog dijela. Pri pisanju teorijskog dijela koriste se sekundarni izvori podataka iz stručne i znanstvene literature sukladno temi diplomskog rada te podatci sa internetskih stranice prvenstveno sa stranice Državnog ureda za reviziju.

Korištene su i brojne istraživačke metode:

- „Metoda analize - metoda kojom se raščlanjuju financijski izvještaji turističkih zajednica da bi se razumjela njihova suština;
- Deskriptivna metoda - metoda kojom se opisuje poslovanje turističkih zajednica. Navedena metoda se koristi u početnim fazama rada dok joj vrijednost daljnjim izlaganjem raste;
- Metoda sinteze – metoda kojom će se jednostavniji pojmovi spojiti u složenije, povezat će se odvojeni dijelovi u jednu zajedničku cjelinu te će se koristiti kod analize financijskih izvještaja;
- Komparativna metoda – ovom metodom će se usporediti srodne ili slične činjenice, pojave te odnosi kako bi se utvrdile razlike i sličnosti među turističkim zajednicama. Navedena metoda omogućava istraživačima da dođu do raznih uopćavanja te novih zaključaka;
- Induktivna metoda – provedbom induktivne metode donosi se zaključak kolika je zapravo učestalost nepravilnosti u državnoj reviziji turističkih zajednica;
- Deduktivna metoda – metoda koja pretpostavlja poznavanje općih stavova i načela na temelju kojih se dolazi do posebnih i pojedinačnih spoznaja;
- Statističke metode – kod statističkih metoda imamo proces prikupljanja, obrade i prezentacije dobivenih podataka sukladno korištenju deskriptivne metode“(Zelenika, 2000.).

1.6. Doprinos istraživanja

Provedbom ovog istraživanja dobit će se bolja slika o provedbi državne revizije u turističkim zajednicama. Turističke zajednice dugi niz godina posluju pod povećalom javnosti. Državnom revizijom su otkriveni brojni nedostaci i propusti u poslovanju i financijskom izvješćivanju. Rezultati dobiveni ovom studijom doprinose razumijevanju čimbenika koji utječu na revidirana mišljenja revizora. Uzimajući u obzir uočene nepravilnosti kao što su neostvarivanje postavljenih ciljeva, povećanje troškova plaća, vođenje registara ugovora, planova nabave, programa i projekata, imovine, obveza, financijskih izvještaja i dr. dobiva se uvid kakav utjecaj zapravo državna revizija ima na poslovanje i učinkovitost turističkih zajednica. Državna revizija se provodi isključivo na trošak države. Iz navedenog istraživanja se može zaključiti da državna revizija doprinosi boljem i kvalitetnijem poslovanju turističkih zajednica.

Rezultati istraživanja će prikazati konkretnu sliku kakvu ulogu državna revizija ima u turističkim zajednicama, vidjet ćemo da li su turističke zajednice prihvatile preporuke i naloge koje su dobile 2012.godine od strane državna revizije i je li postignut kvalitetniji stupanj rada i transparentnije financijsko izvještavanje.

1.7. Sadržaj diplomskog rada

Rad je podijeljen u 5 cjelina.

U uvodnoj cjelini će se definirati problem i predmet istraživanja, opisuju se ciljevi istraživanja, postavljaju se hipoteze koje će biti prihvaćene ili odbačene te se određuju metode istraživanja koje će se koristiti u radu. Definira se doprinos istraživanja rada te uvodna cjelina završava pregledom strukture rada.

U drugoj cjelini opisuje se predmet, subjekti i proces državne revizije, prikazuje se uloga državne revizije u turističkim zajednicama, predstavlja se djelokrug državne revizije turističkih zajednica, prikazuju se vrste revizije turističkih zajednica (financijska revizija i revizija usklađenosti turističkih zajednica). Na kraju druge cjeline definiraju se ciljevi djelovanja državne revizije nad turističkim zajednicama.

U trećoj cjelini će se govoriti o povijesnom razvoju turističkih zajednica, njihovom upravljanju, organizacijskom ustroju, samoj ulozi i značenju turističkih zajednica u Republici Hrvatskoj, uspješnosti poslovanja i uslugama koje pruža turistička zajednica svojim klijentima.

U četvrtoj cjelini će se provesti empirijsko istraživanje državne revizije turističkih zajednica. Istraživanje se fokusira na nalaze državne revizije iz 2019. godine.

U petoj cjelini će se donijeti određeni zaključci koji su vezani upravo za nalaze državne revizije turističkih zajednica iz 2019. godine.

Na kraju rada nalazi se popis literature, slika i tablica korištenih pri pisanju diplomskog rada te sažetak na hrvatskom i engleskom jeziku.

2. DRŽAVNA REVIZIJA I NJENO PROVOĐENJE

2.1. Predmet i subjekti državne revizije

Državna revizija odnosi se na postupke i ocjene financijskih izvještaja i financijskih transakcija državnih sektorskih jedinica kao i jedinica lokalne samouprave i uprave te pravnih osoba „koje se u cijelosti financiraju iz proračuna ili su u većinskom vlasništvu države ili jedinica lokalne samouprave ili uprave.“ (Tušek i Žager, 2007, str. 75).

Zakonom o državnom uredu za reviziju određuje se da su glavni predmeti državne revizije „prihodi, rashodi, imovina i obveze, financijski izvještaji, financijske transakcije te programi, projekti i aktivnosti subjekta revizije.“ (NN 25/19) Sami zakon imenovao je Državni ured za reviziju. Nadalje je u Narodnim novinama (25/19) objavljeno da navedeni zakon određuje sljedeće subjekte kao subjekte državne revizije: jedinice državnog sektora, lokalne i regionalne samouprave te sve pravne osobe koje se financiraju iz proračuna ili im je osnivač Republika Hrvatska ili lokalna jedinica, potom osobe ili društva u kojima RH ili jedinice samouprave imaju većinsko vlasništvo nad udjelima te pravne osobe koje pomoću obveznih doprinosa ili drugih prihoda propisanih zakonom osiguravaju sredstva za rad. Nadalje, političke stranke, nezavisni zastupnici, članovi predstavničkih tijela, Hrvatska narodna banka te sva tijela zakonodavne, izvršne i sudbene vlasti.

2.2. Proces državne revizije

Akrap i suradnici (2009, str.160) razlikuju dva različita procesa revizije koji se razlikuju u vrsti revizije, ciljevima te načinima izvođenja. Jedan proces predstavlja proces financijske revizije koji je primarno orijentiran na reviziju financijskih izvještaja, praćenje i kontrolu novčanih tokova. Zbog profesionalne prosudbe revizora proces je najčešće subjektivan. Financijska revizija bavi se pitanjima koja su povezana s financijama te joj je konačni cilj baziran na financijskoj odgovornosti. Proces su Akrap i suradnici (ibid.) podijelili u četiri osnovne faze pri čemu početak predstavlja planiranje, potom slijedi provedba revizijskih postupaka, zatim izvješćivanje te naposljetku dolazi do praćenja provedbe i preporuka.

S druge strane, revizija učinkovitosti vrši provjeru efikasnosti i efektivnosti provedbe nekog projekata. Pri čemu se pod pojmom efikasnosti implicira na učinkovitost, a kod pojma efektivnosti na svrhovitost i djelotvornost. Glavna svrha provedbe revizije učinkovitosti je utvrditi koliko je određena provedba ekonomična. Ovaj proces provodi se u 3 faze više za razliku od prethodno spomenutog. Najprije dolazi

do preplaniranja pa potom do planiranja, nakon čega slijedi provedba revizije, izrada izvješća, usuglašavanje, izvješćivanje te praćenje učinjenog.

Državni ured za reviziju obvezan je svake godine obaviti reviziju Izvješća o obavljenoj reviziji koju dostavlja Hrvatskom saboru do 15. lipnja tekuće godine za prethodnu godinu te se revizija obavlja prema zahtjevu Hrvatskog sabora. U Narodnim novinama objavljeno je imenovanje zakona o državnom uredu kojeg provodi Državni ured za reviziju, a u njemu je utvrđeno da revizija podrazumijeva „ispitivanje dokumenata, isprava i izvješća, sustava unutarnje kontrole i unutarnje revizije, računovodstvenih i financijskih postupaka te drugih evidencija“ (NN 25/29) u cilju određivanja korektnosti financijskih izvještaja. Zakonski predstavnik subjekta revizije obvezan je ovlaštenom državnom revizoru kad za to dođe vrijeme omogućiti cjelokupnu potrebnu dokumentaciju, izvješća i ostale informacije koje su potrebne ovlaštenom državnom revizoru za provedbu državne revizije. Nakon završetka revizije, ovlašteni revizori imaju zadatak sastaviti nacrt Izvješća o obavljenoj reviziji, koji sukladno propisima moraju biti u skladu s revizijskim standardima. Nakon što je sastavljen nacrt Izvješća o obavljenoj reviziji, potrebno ga je dostaviti na očitovanje zakonskom predstavniku subjekta državne revizije. Zakonski predstavnik ima obvezu u roku od 15 dana dostaviti Izvješće Državnom uredu za reviziju očitovanje. Nakon što je zakonski predstavnik dostavio Izvješće Državnom uredu za reviziju, on je dužan nakon očitovanje vratiti natrag Izvješće s ugrađenim očitovanjem zakonskom predstavniku subjekta državne revizije. U slučaju da zakonski predstavnik subjekta državne revizije nema nikakvih prigovora može se formirati konačno izvješće koje se dostavlja Hrvatskom saboru i subjektu te se nakon toga objavljuje na internetskim stranicama Državnog ureda za reviziju.

2.3. Financijska revizija turističkih zajednica

Osim prethodno navedenih zadataka revizije, kada je riječ o turističkim zajednicama, revizija omogućuje sigurnost korisnicima financijskih izvještaja. Filipović i suradnici (2018, str. 75) objašnjavaju da do toga dolazi zbog prikupljanja vjerodostojnih i primjerenih dokaza koji omogućuju revizoru da izrazi mišljenje u slučajevima kada treba odrediti je li se uočavaju primjetne netočnosti u financijskim informacijama kada dolazi do pogreške ili prevare.

Financijsku reviziju turističkih zajednica moguće je objasniti kao postupak kojim se procjenjuje financijsko poslovanje turističkih zajednica u skladu s propisima poslovanja. Turističke zajednice se obično financiraju iz državnog proračuna, odnosno iz sredstava koja se prikupljaju putem poreza na

nekretnine, turističkih pristojbi i drugih izvora prihoda. Cilj financijske revizije je provjeriti jesu li sva sredstva prikupljena i utrošena na određeni način te jesu li financijska izvješća pouzdana i točna. Revizori obično pregledavaju financijske izvještaje, transakcije, razne knjigovodstvene evidencije te procjenjuju samu učinkovitost internih kontrola.

Financijska revizija može se provoditi na različite načine i u različitim razdobljima tijekom godine, a najčešće se provodi jednom godišnje ili jednom u nekoliko godina. Rezultati financijske revizije turističkih zajednica mogu biti itekako korisni za donošenje odluka o financiranju turističkih zajednica te za poboljšanje njihove transparentnosti i boljeg financijskog upravljanja. Provođenjem iste moguće je spriječiti različiti prijevare kod korištenja javnih sredstava.

2.4. Djelokrug državne revizije turističkih zajednica

Popović i Vitezić (2000) uočavaju ako se revizija gleda širom slikom može se promatrati i kao proces u kojem se podaci o gospodarskom subjektu prikupljaju i pregledavaju od strane neovisnog stručnjaka koji daje mišljenje o usklađenosti podataka s već određenim kriterijima.

Državna revizija ima za zadaću provjeriti zakonitost, ekonomičnosti i učinkovitost poslovanja turističkih zajednica. Ured za državnu reviziju je jedini nadležan za provođenje državne revizije nad svim javnim tijelima koja su financirana iz državnog proračuna. Turističke zajednice također spadaju u subjekte koji koriste sredstva iz državnog proračuna. Osnovna zadaća turističkih zajednica je promicanje turističke ponude i razvoj turizma na određenom području gdje zajednica obitava. Konkretno je potrebno objasniti da državna revizija turističkih zajednica obuhvaća provjeru financijskih sredstava, planova, programa, dokumentacije, provedbe javnih natječaja, postupke javne nabave te cjelokupno ispitivanje obveza koje su propisane zakonom i ostalim propisima. Cilj provedbe revizije je identifikacija eventualnih postojećih problema i davanje preporuke kako bih se poboljšalo korištenje javnih sredstava u poslovanju turističke zajednice. Dakle, djelokrug državne revizije ima za cilj osigurati transparentnost i odgovornost pri upravljanju javnim sredstvima.

2.5. Revizija usklađenosti turističkih zajednica

Svrha revizije usklađenosti jest utvrditi pridržava li se revidirani subjekt zakonskim okvirima u što

spadaju svi zakonski propisi, ugovori, pravila, odluke i sl. Prema Filipović i sur. (2018, str.17) „objekt revizorskog angažmana može biti jedan, ili više, od prethodno navedenih kriterija.“ Na taj način trgovačko društvo ima pravo angažirati revizore kako bi ustanovili u kojoj mjeri se poštuju zakonske regulative koje su utemeljene u politici istog društva. Nadalje, Filipović i sur. (ibid.) objašnjavaju da su u takvim slučajevima donesena odluka i politika trgovačkog društva kriteriji za određivanje razine usklađenosti.

Revizijom usklađenosti turističkih zajednica nastoji se osigurati da turističke zajednice djeluju u skladu sa svim propisima. Ovaj pogled revizije ima zadatak utvrditi jesu li turističke zajednice uskladile svoje poslovanje sa svim propisanim standardima. Revizijom usklađenosti turističkih zajednica obuhvaćena su provjerom različita područja, kao što su upravljanje ljudskim resursima, upravljanje rizicima, provedba planova i programa te poštivanje zakona za poslovanje turističkih zajednica. Revizija usklađenosti turističkih zajednica važan je dio kontrole koja se provodi nad samim poslovanjem turističkih zajednica. Uz sve navedeno, potrebno je naglasiti da revizija usklađenosti pomaže u otkrivanju potencijalnih propusta u poslovanju te na taj način potiče njihovo kontinuirano unaprjeđivanje.

Nadalje, revizija usklađenosti obavlja se na način da se aktivnosti kao i financijske transakcije i informacije ocjenjuju u kolikoj su količini u skladu s određenim podstavljenim kriterijima koje subjekt rukovodi u svom radu. Revizija usklađenosti može se provoditi revizijom financijskih izvještaja ili odvojeno od njih ili pak revizijom učinkovitosti.

2.6. Ciljevi djelovanja državne revizije nad turističkim zajednicama

Naposljetku, ciljevi revizije bili su prije svega utvrditi vjerodostojnost financijskih izvještaja te pridržavaju li se turističke zajednice propisa i zakona vezanih uz financijsko – računovodstveno poslovanje. Potom je bilo nužno provjeriti pravilnosti pri stjecanju prihoda, ostvarivanju rashoda te izvršenju drugih transakcija vezanih uz poslovanje, ali i utvrditi usklađenost provedenih aktivnosti s programom rada. Također, cilj je bio i ocijeniti efikasnost Turističke zajednice u cilju promicanja i unaprjeđenja turizma Republike Hrvatske. (www.revizija.hr)

Nadalje, u sklopu Međunarodnih standarda vrhovnih revizijskih institucija (ISSAI), cilj je također bio postići i razumno uvjerenje. U smislu jesu li financijski izvještaji kao cjelina bez osjetnih pogrešnih iskazivanja bilo zbog pogreške ili prijevare. No, čak i kada se revizija obavi sukladno Međunarodnim standardima (ISSAI) nužno ne jamči da će se pogrešno iskazivanje uočiti kada isto postoji jer se revizija vrši na temelju uzorka. Ipak, razumsko uvjerenje predstavlja visoku razinu uvjerenja bez obzira na navedeno.

3. ULOGA TURISTIČKIH ZAJEDNICA I NJIHOVO POJMOVNO ODREĐENJE

3.1. Povijesni razvoj turističkih zajednica

Nakon Domovinskog rata, Republika Hrvatska se suočila sa velikim izazovima u razvoju i obnovi turizma. Turističke zajednice doživjele su velike promjene, a najznačajnija promjena je bila u uspostavi sustava turističkih zajednica na nacionalnoj, regionalnoj i lokalnoj razini. Hrvatska turistička zajednica, koja je nastala na nacionalnoj razini, postala je središnja institucija, a samim tim koordinirala je svim turističkim aktivnostima u cijeloj zemlji.

S obzirom na veliki broj promjena koje su se događale u Republici Hrvatskoj 1990. godine nakon završetka prvih izbora, dolazi do promjene u Ustavu Republike Hrvatske, a samim tim i u turizmu. Franić (2000, str. 11.) objašnjava da su ključni problemi koji su se razvili nakon 90.-ih godina nastali upravo u turističkom gospodarstvu i u promociji turizma, no usprkos tome smatra da se turizam u Hrvatskoj i dalje kretao pozitivno. Nastavno nadodaje:

„Potrebno je naglasiti da je tadašnja vlast za promociju hrvatskih destinacija izdvajala jako mala sredstva te bih se čak znalo dogoditi da u slučaju da turisti dođu u Republiku Hrvatsku niti ne bi znali da su zapravo u Hrvatskoj. Kako bih se popravila situacija za hrvatski turizam tadašnja vlast je u teškim vremenima od 1990. do 1995. godine poduzela niz određenih mjera da bi donijeli Zakon o turističkim zajednicama i promicanju Hrvatskog turizma.“ (ibid.)

Velika promjena za tadašnji hrvatski turizam dogodila se u prosincu 1990. godine kada je ministarstvo turizma donijelo tzv. Nacrt zakona o turističkim zajednicama. Nacrt je postao dio zakonskog okvira tek u lipnju sljedeće godine. Nakon toga, 1995. godine, uslijedilo je formiranje Hrvatske turističke zajednice od strane Sabora. Potrebno je naglasiti da je ovo razdoblje bilo itekako bolno za hrvatski turizam i samu Republiku Hrvatsku jer turizam nije uspijevaao doživjeti svoj procvat.

Sukladno tome, ministarstvo turizma tražilo je nova rješenja. Franić (2000, str.38.) objašnjava da je slijedom toga došlo do izglasavanja Zakona o članarinama u turističkim zajednicama što je predstavljalo zakonsku podlogu za osnivanje i samih turističkih zajednica. Ubrzo je u Hrvatskoj osnovano deset turističkih zajednica u kratkom periodu: „14. ožujka: Baška, Malinska, Dobrinj, 15. ožujka: Punat, 16. ožujka: Omišalj i Vrbnik, 17. ožujka: Klimno, 22.ožujka Šilom 24. ožujka Njivice, 25. ožujka: Krk, 29. ožujka Zagreb“ (ibid.), od kojih osnivanje Turističke zajednice grada Zagreba ima najveći značaj.

Odgovorni koji su donijeli Zakon o Hrvatskoj turističkoj zajednici smatrali su da će se turističke zajednice najviše financirati iz boravišnih pristojbi i članarina, međutim nakon određenog vremena su se i sami uvjerali da su u krivu i da se za financiranje turističkih zajednica moralo posezati u proračun Republike Hrvatske kako bi turističke zajednice uspjele izdržati svoje poslovanje te ostvariti svoje zacrtane ciljeve i aktivnosti. Stupanjem na snagu Zakona o Hrvatskoj turističkoj zajednici utvrđeno je da se za funkcioniranje turističkih zajednica moraju prikupiti određena sredstva iz boravišnih pristojbi i članarina koji su u skladu s posebnim zakonom. Također iz raznih zajmova, dobrovoljnih priloga, vlastite dobiti te iz proračuna RH i općina.

3.2. Upravljanje turističkim zajednicama

Turističkim zajednicama upravljaju lokalna i regionalna samouprava te Republika Hrvatska. Upravljanje turističkim zajednicama obuhvaća širok raspon aktivnosti koji se odnose na planiranje i razvoj same zajednice. Cilj upravljanja turističkim zajednicama je uz pomoć lokalnih vlasti pridonijeti gospodarskom rastu zajednice. Potrebno je donijeti određene strateške planove za razvoj turizma koji su usklađeni sa željama i potrebama lokalne zajednice, kao i turista. Upravljanje turističkim zajednicama također uključuje praćenje turističkih trendova, analizu tržišta te provedbu istraživanja zadovoljstva turista. Rad turističkih zajednica je svima javan i transparentan.

Zakonski okvir određuje da se turističke zajednice osnivaju radi:

„promicanja i unapređenja turizma Republike Hrvatske i gospodarskih interesa pravnih i fizičkih osoba koje pružaju ugostiteljske i druge turističke usluge ili obavljaju drugu djelatnost neposredno povezanu s turizmom na način da upravljaju destinacijom na razini za koju su osnovane. Sustav turističkih zajednica čine: turističke zajednice mjesta, turističke zajednice općina, turističke zajednice gradova, turističke zajednice područja, turističke zajednice županije, Turistička zajednica Grada Zagreba i Hrvatska turistička zajednica.“ (NN 152/08)

Nadalje, lokalne turističke zajednice osnivaju se kao organizacijski entiteti koji upravljaju destinacijama na lokalnoj razini, obuhvaćajući jednu ili više jedinica lokalne samouprave ili određene prostorne cjeline. Regionalne turističke zajednice, s druge strane, djeluju kao organizacije za upravljanje destinacijama na regionalnoj razini, obuhvaćajući u ovom slučaju jednu ili više jedinica regionalne samouprave. Hrvatska turistička zajednica obuhvaća pak cjelokupno područje Republike Hrvatske dok je TZ grada Zagreba odgovorna za upravljanje turizmom na području Grada Zagreba.

Turistička zajednica ima i određenu unutrašnju strukturu na čijem vrhu se nalazi direktor, kojeg imenuje turističko vijeće na mandat od četiri godine. Njegova je u uloga zastupati samu turističku zajednicu kao i organiziranja te upravljanja njenim aktivnostima i poslovanjem. Nadalje, implementira odluke turističkog vijeća te preuzima odgovornost za zakonitost rada i funkcioniranje turističke zajednice, u okviru ovlaštenja koja su mu dodijeljena. Njegov rad nadzire turističko vijeće i predsjednik turističke zajednice.

Turističke zajednice surađuju i s gradskim i općinskim tijelima lokalnih samouprava u cilju poboljšanja uvjeta boravka turista. Najčešće se vrše dogovori o korištenjima prihoda od boravišnih pristojbi i planiranju razvoja turizma u okviru lokalnih zakonskih rokova. Međusobnom suradnjom prate i turistički promet, određuju radno vrijeme ugostiteljskih objekata ali se i dotiču drugih pitanja vezanih uz razvoj turizma.

Na sljedećoj stranici prikazana je tablica koja pokazuje sjedišta i zadaće turističkih zajednica.

Tablica 1: Sjedište, članovi i zadaće TZ općine ili grada

Izvor: Zakon o turističkim zajednicama i promicanju hrvatskog turizma, NN 152/08 (čl. 27-32)

Sjedište	U naselju sjedišta općine ili grada
Članovi	<p>Obvezatno članstvo u turističkoj zajednici općine ili grada počinje danom osnivanja turističke zajednice ili danom početka obavljanja djelatnosti pravne i fizičke osobe na području općine ili grada na kojem je osnovana turistička zajednica.</p> <p>Kao dragovoljni članovi u turističku zajednicu općine ili grada mogu se učlaniti pravne i fizičke osobe koje nisu članovi turističke zajednice sukladno članku 28. ovog zakona.</p>
Zadaće	<ol style="list-style-type: none">1. promoviranje turističke destinacije na razini općine ili grada samostalno i putem udruženog oglašavanja,2. upravljanje javnom turističkom infrastrukturom danom na upravljanje od strane općine ili grada,3. sudjelovanje u definiranju ciljeva i politike razvoja turizma na nivou općine ili grada,4. sudjelovanje u stvaranju uvjeta za efikasnu koordinaciju javnog i privatnog sektora,5. poticanje optimalizacije i uravnoteženje ekonomskih i društvenih koristi i koristi za okoliš,6. izrada strateških i razvojnih planova turizma na nivou općine ili grada,7. poticanje i sudjelovanje u uređenju općine ili grada u cilju unapređenja uvjeta boravka turista, osim izgradnje komunalne infrastrukture,8. redovito, a najmanje svaka 4 mjeseca, prikupljanje i ažuriranje podataka o turističkoj ponudi, smještajnim i ugostiteljskim kapacitetima (kulturnim, sportskim i drugim manifestacijama) radnom vremenu zdravstvenih ustanova, banaka, pošte, trgovina i sl. i drugih informacija potrebnih za boravak i putovanje turista,9. izdavanje turističkih promotivnih materijala10. obavljanje informativnih poslova u svezi s turističkom ponudom,11. poticanje i organiziranje kulturnih, zabavnih, umjetničkih, sportskih i drugih manifestacija koje pridonose obogaćivanju turističke ponude,12. koordinacija djelovanja svih subjekata koji su neposredno ili posredno uključeni u turistički promet radi zajedničkog dogovaranja, utvrđivanja i provedbe politike razvoja turizma i obogaćivanja turističke ponude,13. poticanje, organiziranje i provođenje akcija u cilju očuvanja turističkog prostora, unapređivanja turističkog okruženja i zaštite čovjekova okoliša, te prirodne i kulturne baštine,14. poticanje, unapređivanje i promicanje specifičnih prirodnih i društvenih vrijednosti koje općinu ili grad čine turistički prepoznatljivom i stvaranje uvjeta za njihovo gospodarsko korištenje,

<p>15. vođenje jedinstvenog popisa turista za područje općine ili grada, poglavito radi kontrole naplate boravišne pristojbe i stručne obrade podataka,</p> <p>16. dnevno prikupljanje, tjedna i mjesečna obrada podataka o turističkom prometu na području općine ili grada,</p> <p>17. provjera i prikupljanje podataka o prijavi i odjavi boravka turista u cilju suradnje s nadležnim inspekcijskim tijelima u nadzoru nad obračunom, naplatom i uplatom boravišne pristojbe, te prijavom i odjavom turista.</p> <p>18. poticanje i sudjelovanje u aktivnostima obrazovanja stanovništva o zaštiti okoliša, očuvanju i unapređenju prirodnih i društvenih vrijednosti prostora u cilju razvijanja svijesti stanovništva o važnosti i učincima turizma, te svojih članova, odnosno njihovih zaposlenika u cilju podizanja kvalitete usluga,</p> <p>19. organizacija provođenja i nadzor svih radnji promocije turističkog proizvoda općine ili grada sukladno smjernicama skupštine turističke zajednice, godišnjem programu rada i financijskom planu turističke zajednice općine ili grada,</p> <p>20. ustrojavanje jedinstvenoga turističkoga informacijskog sustava, sustava prijave i odjave turista i statističke obrade,</p> <p>21. obavljanje i drugih poslova propisanih ovim Zakonom ili drugim propisom.</p>
--

3.3. Organizacijski ustroj turističkih zajednica

U Republici Hrvatskoj pod kategorijama turističkih zajednica trenutno postoji:

- 21 regionalna turistička zajednica,
- 267 turističko informativnih centara te
- 280 turističke zajednice.

Turističke zajednice općina ili gradova provode razne aktivnosti koje su povezane s planiranjem izrade strategije razvoja turizma u općini ili gradu, nadzorom nad turističkim prometom, evidentiranjem prijave i odjave turista, dogovaranjem o zajedničkom korištenju prikupljenih sredstava turističke pristojbe u svrhu poboljšanja uvjeta za boravak turista te brinu o razvoju turizma, uređenju naselja, turističkoj infrastrukturi, zaštiti okoliša itd.

Na županijskoj razini, turističke zajednice osnivaju članovi poput turističkih zajednica gradova, općina i mjesta. Njihove značajke i djelatnosti nešto su drugačije od gradskih i općinskih, a neke od najvažnijih su:

- Samostalna i zajednička promocija turističkih destinacija na županijskoj razini
- Upravljanje javnom turističkom infrastrukturom koja je dodijeljena od strane županije

- Koordinacija i nadzor nad aktivnostima turističkih zajednica gradova i općina unutar županije
- Poticanje, očuvanje i promocija turističkih resursa i potencijala
- Izrada redovitih izvješća o napretku programa rada i financijskog plana
- Inovacija turističke ponude kroz nove proizvode, posebno fokusirane na seoski, kulturni i zdravstveni turizam
- Razrada strategija razvoja turizma unutar županije

Kao što je već spomenuto, najveće ovlasti u Republici Hrvatskoj posjeduje Hrvatska turistička zajednica. Ona je pravna osoba čije se sjedište nalazi u Zagrebu, a osnovana je s ciljem „promicanja i unapređenja hrvatskog turizma, planiranja i provedbe nacionalne strategije, njegove promocije u zemlji i inozemstvu te radi koordinacije i nadzora sustava turističkih zajednica.“ (NN, 152/08) Dakle, ključni zadatci Hrvatske turističke zajednice su:

- Organiziranje jedinstvenog hrvatskog turističkog informacijskog sustava, sustava prijave i odjave te statističku obradu podataka
- Upravljanje turističkim predstavništvima u inozemstvu
- Provođenje operativnih istraživanja tržišta u cilju promocije hrvatskog turizma
- Nadziranje turističkih zajednica
- Koordinacija rada i postavljanje ciljeva turističkim zajednicama
- Izvršavanje dodatnih zadataka od javnog interesa dodijeljenih od strane nadležnog ministarstva
- Organizacija stalnog obrazovanja unutar turističkog sustava te razvijanje različitih oblika turizma

3.4. Uloga turističkih zajednica

Turističke zajednice su organizacije koje imaju zadatak unaprjeđenja turizma u svojoj regiji. Njihova glavna uloga je promoviranje turističke destinacije, privlačenje većeg broja turista, organizacija turističkih manifestacija te pružanje svih potrebnih informacija turistima. Turističke zajednice surađuju zajedno s lokalnim vlastima kako bih na što bolji način ostvarili svoje ciljeve te privukli što veći broj turista. Glavna uloga turističkih zajednica je promocija koja se postiže oglašavanjem na raznim društvenim mrežama. Ujedno, potrebno je naglasiti da su odnosi s medijima i javnošću važan alat promocije turističkih zajednica. Upravo, putem medija i javnosti turističke zajednice sudjeluju u stvaranju imidža određenog mjesta, regije ili države na turističkom tržištu.

Organizacija koja „okuplja dionike javnog, privatnog i civilnog sektora u cilju strateškog i operativnog upravljanja destinacijom i ostvarivanja zajedničke strategije“ (NN85/2010) naziva se Destinacijska menadžment destinacija (DMO). Safetić (2014) objašnjava da destinacijski menadžment obuhvaća strategijske, organizacijske i operativne odluke usmjerene ka boljem upravljanju procesima stvaranja, promocije i komercijalizacije turističkog proizvoda. Kroz različite aktivnosti destinacijskog menadžmenta postiže se koordinacija i integracija svih aktera i resursa koji sudjeluju u tim procesima. Ključni cilj ove vrste menadžmenta jest postizanje konkurentnosti i privlačnosti destinacije na tržištu.

Nadalje, Afilić (2016, str.66.) tvrdi da turističke zajednice same ne mogu kreirati turistički proizvodi, ponajviše zbog manjka sredstava, unatoč tome što one značajno doprinose u odlučivanju o brandu samog proizvoda. Stoga se smatra da su odnosi s medijima najbolji način promocije. Hrvatska turistička zajednica u tome ima veliku ulogu s obzirom da je ona glavna i odgovorna za promicanje turizma u RH, samim tim dužna je stvoriti prepoznatljiv imidž zemlje. Vrlo važno ulogu u promociji imaju odnosi s javnošću te mediji koji su dio toga. Razlog k tome jest što su „mediji osnovni kanal komunikacije s ciljnom javnošću te igraju veliku ulogu u kreiranju stavova i mišljenja.“ (Jakovljević, 2011, str.347.) Shodno tome, važno je imati pozitivne odnose s medijima u cilju održavanja „dobre slike“.



Slika 1. Slogan Hrvatske turističke zajednice

Izvor: Lidermedia (2015), „Hrvatski turizam dobio novi slogan“, Dostupno na: <https://lidermedia.hr/> , (pristupljeno: 30.04.2023)

3.5. Uspješnost poslovanja turističkih zajednica

Zakonom o turističkim zajednicama i promicanju hrvatskog turizma utvrđeno je da su glavni izvori prihoda turističkih zajednica: „turistička pristojba, sukladno posebnom propisu koji uređuje turističku pristojbu; članarina, sukladno posebnom propisu koji uređuje članarine u turističkim zajednicama; prihodi od obavljanja gospodarskih djelatnosti iz članka 10. stavka 3. ovog Zakona.“ (NN 52/19; 42/20).

Tablica 2. Ostvareni prihodi turističkih zajednica za 2018. i 2019., prema vrstama

Redni broj	Vrsta prihoda	Ostvareno za 2018.	Udjel u %	Ostvareno za 2019.	Udjel u %	Indeks
	1	2	3	4	5	6 (4/2)
1.	Prihodi od prodaje roba i pružanja usluga	3.365.258,00	0,6	7.126.923,00	1,1	211,8
2.	Prihodi od članarina i članskih doprinosa	155.367.390,00	27,8	175.636.300,00	27,3	113,0
3.	Prihodi po posebnim propisima	286.574.295,00	51,2	336.321.454,00	52,3	117,4
4.	Prihodi od imovine	4.357.931,00	0,7	2.302.796,00	0,4	52,8
4.1.	Prihodi od financijske imovine	3.059.257,00	0,5	771.701,00	0,1	25,2
4.2.	Prihodi od nefinancijske imovine	1.298.674,00	0,2	1.531.095,00	0,3	117,9
5.	Prihodi od donacija	84.221.665,00	15,1	96.491.495,00	15,0	114,6
6.	Drugi prihodi	22.851.831,00	4,1	21.491.984,00	3,4	94,0
7.	Prihodi od povezanih neprofitnih organizacija	2.866.677,00	0,5	3.109.175,00	0,5	108,5
Ukupno		559.605.047,00	100,0	642.480.127,00	100,0	114,8

Izvor: Državni ured za reviziju (2021), „Objedinjeno izvješće o obavljenim financijskim revizijama turističkih zajednica“ str. 6. Dostupno na: <https://www.revizija.hr> pristupljeno: 30.04.2023.)

Tablica 3. Ostvareni rashodi turističkih zajednica za 2018. i 2019., prema vrstama

Redni broj	Vrsta rashoda	Ostvareno za 2018.	Udjel u %	Ostvareno za 2019.	Udjel u %	Indeks
	1	2	3	4	5	6 (4/2)
1.	Rashodi za zaposlene	74.809.081,00	13,5	79.483.095,00	12,6	106,2
2.	Materijalni rashodi	364.187.241,00	65,6	422.489.328,00	66,8	116,0
2.1.	Naknade troškova zaposlenima	8.858.313,00	1,6	10.465.146,00	1,7	118,1
2.2.	Naknade članovima u predstavničkim i izvršnim tijelima, povjerenstvima i slično	2.207.051,00	0,4	2.169.368,00	0,3	98,3
2.3.	Naknade volonterima	17.706,00	0,0	36.818,00	0,0	207,9
2.4.	Naknade drugim osobama izvan radnog odnosa	3.662.973,00	0,7	4.833.013,00	0,8	131,9
2.5.	Rashodi za usluge	327.004.894,00	58,9	377.990.014,00	59,8	115,6
2.6.	Rashodi za materijal i energiju	10.599.133,00	1,9	13.449.052,00	2,1	126,9
2.7.	Drugi materijalni rashodi	11.837.171,00	2,1	13.545.917,00	2,1	114,4
3.	Rashodi amortizacije	6.981.500,00	1,3	6.974.698,00	1,1	99,9
4.	Financijski rashodi	10.047.564,00	1,8	11.552.688,00	1,8	115,0
5.	Donacije	70.327.765,00	12,7	77.266.441,00	12,2	109,9
6.	Drugi rashodi	23.658.948,00	4,2	28.465.637,00	4,5	120,3
7.	Rashodi vezani uz financiranje povezanih neprofitnih organizacija	5.026.556,00	0,9	6.339.419,00	1,0	126,1
	Ukupno	555.038.655,00	100,0	632.571.306,00	100,0	114,0

Izvor: Državni ured za reviziju (2021), „Objedinjeno izvješće o obavljenim financijskim revizijama turističkih zajednica“ str. 6. Dostupno na: <https://www.revizija.hr> (pristupljeno: 30.04.2023.)

3.6. Pružanje usluga od strane turističkih zajednica

Turističke zajednice su organizacije koje se bave promocijom turizma u svojoj zemlji ili određenoj regiji. Pružanje usluga jedna je od glavnih uloga turističkih zajednica. Usluge su od izrazite važnosti za cijelu turističku industriju upravo iz razloga jer omogućuju turistima da na najbolji način isplaniraju svoje putovanje, pronađu određene atrakcije koje ih zanimaju te izaberu događaje na koje žele otići. Turističke zajednice pružaju široki spektar usluga svojim klijentima od kojih je najvažnije za izdvojiti:

- Informiranje turista – Turističke zajednice zadužene su za pružanje informacija za različite turističke atrakcije, restorane, događaje, pružanje informacija o transportu itd. u svojoj regiji. U proces informiranja turista uključujemo brojne promotivne materijale koji su korišteni kako bih se privukao što veći broj turista u određenu zemlju ili regiju.
- Pružanje usluga – Turističke zajednice organiziraju različite usluge prijevoza, razgledavanja, vodiča,

izdavanja turističkih karata te brojnih drugih turističkih paketa. Provedbu ovih usluga turistička zajednica ostvaruje uz pomoć ostalih turističkih tvrtki, naročito turističkih agencija.

U turističkom sektoru, usluge mogu biti pružene od strane trgovačkih društava, zadruga i obrtnika „sa sjedištem u Republici Hrvatskoj ili drugoj državi ugovornici Ugovora o Europskom gospodarskom prostoru i Švicarske Konfederacije.“ (NN 130/17;25/19;42/20;70/21) Pri tom se smatra da potpisnici Ugovora ispunjavaju sve uvjete za pružanje tih usluga koje su u skladu sa Zakonom. Zakonom se određuje da usluge u turizmu obuhvaćaju pružanje različitih usluga kao što su turističke agencije, vodiči, ponude, predstavnike i slično. Pri čemu u to spadaju i sve usluge u različitim turizmima poput ribolovnog, nautičkog, zdravstvenog, rent a car i brojni drugi.

4. EMPIRIJSKO ISTRAŽIVANJE DRŽAVNE REVIZIJE

4.1. Metodologija istraživanja

Za potrebe ovog istraživanja korištena su izvješća državne revizije za 40 turističkih zajednica, od toga Hrvatska turistička zajednica, 9 turističkih zajednica županija, 23 turističke zajednice gradova, 6 turističkih zajednica općina te 1 turistička zajednica područja.

Kod empirijskog dijela rada koristit će se statističke metode za testiranje hipoteza. Podatci će se prikazati uz pomoć grafikona i tablica te putem HI kvadrat testa.

Analiza je obavljena u statističkom programu Chi Square Calculator i Excelu. Za potrebe ovog istraživanja zaključci se donose pri razini signifikantnosti od 5%.

4.2. Rezultati provedene deskriptivne analize

Prema službenoj stranici Državnog ureda za reviziju, državna revizija provedena je nad financijskim izvještajima te je odradila i reviziju usklađenosti kojom je pokriveno 40 turističkih zajednica „od toga Hrvatska turistička zajednica, 9 turističkih zajednica županija, 23 turističke zajednice gradova, 6

turističkih zajednica općina te 1 turistička zajednica područja“ (<https://www.revizija.hr/>).

Državna revizija izdaje tri mišljenja za svaku vrstu turističkih zajednica u slijedeća tri oblika: bezuvjetna, uvjetna i nepovoljna mišljenja. „Državna revizija izdala je 11 bezuvjetnih i 29 uvjetnih mišljenja sukladno financijskim izvještajima te 21 bezuvjetno i 19 uvjetnih mišljenja sukladno usklađenosti poslovanja“ (ibidem).

Uvjetno mišljenje revizor izriče kada nije u mogućnosti potvrditi da su financijska izvješća potpuno točna i da se pridržavaju svih računovodstvenih standarda. Uvjetno mišljenje revizora ukazuje na određene nedostatke u financijskom izvješću. Uvjetno mišljenje predstavlja oblik negativnog mišljenja, ali nije toliko teško kao izričito negativno mišljenje.

Bezuvojetno mišljenje revizora predstavlja najpozitivniju vrstu mišljenja koju revizor može izdati o financijskim izvješćima tvrtke. Bezuvjetno mišljenje revizora tvrdi da je revizor pregledao sve financijske izvještaje i da smatra da su oni vjerodostojni s računovodstvenim standardima.

Revizor će donijeti nepovoljno mišljenje o financijskim izvještajima kada primijeti bitne netočnosti koje značajno utječu na taj financijski izvještaj. Nepovoljno mišljenje će stoga biti izraženo u slučajevima gdje poslovanje nije provedeno u skladu s propisima.

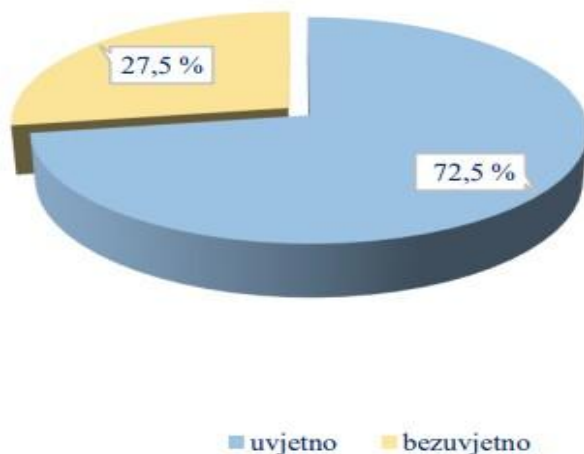
U tablici su prikazana slijedeća mišljenja za svaku pojedinu turističku zajednicu:

Tablica 4. Revizijska mišljenja o financijskim izvještajima i o usklađenosti poslovanja turističkih zajednica

Redni broj	Turistička zajednica	Mišljenje za 2019.	
		o financijskim izvještajima	o usklađenosti poslovanja
	1	2	3
1.	Hrvatska turistička zajednica	uvjetno	bezuvtjetno
2.	Turistička zajednica Brodsko-posavske županije	uvjetno	bezuvtjetno
3.	Turistička zajednica Grada Cresa	uvjetno	uvjetno
4.	Turistička zajednica grada Crikvenice	uvjetno	bezuvtjetno
5.	Turistička zajednica Grada Dubrovnika	uvjetno	uvjetno
6.	Turistička zajednica Grada Kaštela	uvjetno	bezuvtjetno
7.	Turistička zajednica Grada Krapine	bezuvtjetno	bezuvtjetno
8.	Turistička zajednica Grada Krka	uvjetno	uvjetno
9.	Turistička zajednica Grada Novalje	uvjetno	uvjetno
10.	Turistička zajednica Grada Omiša	bezuvtjetno	uvjetno
11.	Turistička zajednica grada Opatije	uvjetno	bezuvtjetno
12.	Turistička zajednica grada Orahovice	uvjetno	uvjetno
13.	Turistička zajednica Grada Pakraca	uvjetno	uvjetno
14.	Turistička zajednica Grada Pleternice*	uvjetno	uvjetno
15.	Turistička zajednica Grada Rijeke	uvjetno	uvjetno
16.	Turistička zajednica Grada Senja	uvjetno	bezuvtjetno
17.	Turistička zajednica Grada Slatine	uvjetno	uvjetno
18.	Turistička zajednica grada Slavenskog Broda	bezuvtjetno	bezuvtjetno
19.	Turistička zajednica Grada Slunja	uvjetno	uvjetno
20.	Turistička zajednica Grada Splita	uvjetno	uvjetno
21.	Turistička zajednica Grada Šibenika	uvjetno	uvjetno
22.	Turistička zajednica Grada Vinkovaca	uvjetno	bezuvtjetno
23.	Turistička zajednica Grada Zadra	uvjetno	uvjetno
24.	Turistička zajednica Grada Zagreba	uvjetno	bezuvtjetno
25.	Turistička zajednica Grada Županje	uvjetno	bezuvtjetno
26.	Turistička zajednica Krapinsko-zagorske županije	bezuvtjetno	bezuvtjetno
27.	Turistička zajednica Ličko-senjske županije	bezuvtjetno	bezuvtjetno
28.	Turistička zajednica Međimurske županije	bezuvtjetno	bezuvtjetno
29.	Turistička zajednica Općine Marija Bistrica	uvjetno	uvjetno
30.	Turistička zajednica Općine Medulin	bezuvtjetno	uvjetno
31.	Turistička zajednica općine Nijemci	bezuvtjetno	bezuvtjetno
32.	Turistička zajednica Općine Plitvička jezera	bezuvtjetno	bezuvtjetno
33.	Turistička zajednica Općine Ston	uvjetno	uvjetno
34.	Turistička zajednica Općine Vrsar*	bezuvtjetno	bezuvtjetno
35.	Turistička zajednica područja Srce Zagorja	uvjetno	bezuvtjetno
36.	Turistička zajednica Požeško-slavonske županije	uvjetno	bezuvtjetno
37.	Turistička zajednica Primorsko-goranske županije	uvjetno	uvjetno
38.	Turistička zajednica Splitsko-dalmatinske županije	uvjetno	bezuvtjetno
39.	Turistička zajednica Vukovarsko-srijemske županije	bezuvtjetno	bezuvtjetno
40.	Turistička zajednica Zadarske županije	uvjetno	uvjetno

Izvor: Državni ured za reviziju (2023.), "Objedinjeno izvješće o obavljenim financijskim revizijama turističkih zajednica 2019. godine." str. 21.-22. Dostupno na: <https://www.revizija.hr>, pristupljeno (24.06.2023.).

o financijskim izvještajima



Graf 1. Struktura izraženih mišljenja o financijskim izvještajima

Izvor: Državni ured za reviziju (2023.), "Objedinjeno izvješće o obavljenim financijskim revizijama turističkih zajednica 2019. godine." str. 21.-22. Dostupno na: <https://www.revizija.hr>, pristupljeno (24.06.2023.).

o usklađenosti poslovanja



Graf 2. Struktura izraženih mišljenja o usklađenosti poslovanja

Izvor: Državni ured za reviziju (2023.), "Objedinjeno izvješće o obavljenim financijskim revizijama turističkih zajednica 2019. godine." str. 21.-22. Dostupno na: <https://www.revizija.hr>, pristupljeno(24.06.2023.).

4.2.1. Računovodstveno poslovanje

Državni ured za reviziju objavio je na svojoj službenoj stranici računovodstveno poslovanje turističkih zajednica. One prema određenim propisima o računovodstvu za neprofitne organizacije održavaju svoje poslovne knjige. To uključuje dnevnik, glavnu knjigu i pomoćne knjige. U slučaju kada su obvezne voditi dvojno knjigovodstvo moraju se služiti pomoćnim knjigama primjerice, knjige o dugotrajnim i kratkotrajnim nefinancijskim imovinama, financijskim imovinama i obvezama, knjige o blagajnama i brojne druge. Važno je spomenuti da se vodi i evidencija o putnim nalogima i korištenju službenih vozila. Dodatno organizacija može održavati specifične pomoćne evidencije, no to nije obavezno ako se sve potrebne informacije mogu dobiti iz glavne knjige kroz detaljno razdvajanje stavki. (<https://www.revizija.hr/>).

Nakon provedene revizije, uočeno je da kod 40 turističkih zajednica postoje nepravilnosti u računovodstvenom poslovanju. Turističke zajednice koje su obuhvaćene revizijom su TZ iz Brodsko-posavske, Krapinsko-zagorske, Ličko-senjske, Međimurske, Požeško-slavonske, Primorsko-goranske, Splitsko-dalmatinske, Vukovarsko-srijemske te Zadarske županije. Potom iz gradova: Cres, Crikvenica, Dubrovnik, Kaštela, Krapina, Krk, Novalja, Omiš, Opatija, Orahovica, Pakrac, Pletenica, Rijeka, Senj, Slatina, Split, Šibenik, Vinkovci, Zadar, Zagreb i Županja. Obuhvaćene su i turističke zajednice iz općina Marija Bistrica, Medulin, Nijemci, Plitvička jezera, Ston i Vrsar. Tome pripada i turistička zajednica područja Srce Zagorja kao i sama Hrvatska turistička zajednica.

Revizijom su utvrđene nepravilnosti kod evidencije poslovnih događaja, popisa imovina i obveza te kod vođenja poslovnih knjiga.

Tablica 5. Postojanje nepravilnosti turističkih zajednica kod računovodstvenog poslovanja

Postojanje nepravilnosti	Broj opažanja	%
Da	40	100
Ne	0	0
Ukupno	40	100

Izvor: Izrada autora

Četrdeset turističkih zajednica koje su dobile uvjetovano mišljenje od strane državne revizije vezano je za računovodstveno poslovanje i čine 100% od ukupnog broja turističkih zajednica za tu godinu. Kod 0 turističkih zajednica nisu pronađene nepravilnosti u računovodstvenom poslovanju što se odnosi na 0%

od ukupnog broja turističkih zajednica.

4.2.2. Financijski izvještaji

Financijski izvještaji turističkih zajednica sastavljeni su u skladu s normama i pravilima o, već spomenutom, računovodstvu za neprofitne organizacije. Shodno tome, turističke zajednice „sastavile su propisane financijske izvještaje: Izvještaj o prihodima i rashodima, Bilancu i bilješke uz financijske izvještaje i bilancu“ (<https://www.revizija.hr/>). Spomenuti izvještaji pomažu u pružanju transparentnih informacija o financijskom stanju i poslovanju turističkih zajednica.

Revizijom su utvrđene nepravilnosti u financijskim izvještajima u većini turističkih zajednica uključujući i samu Hrvatsku turističku zajednicu. Na županijskoj razini neispravnosti su uočene u Brodskoj-posavskoj, Požeško-slavonskoj, Primorsko-goranskoj i Zadarskoj turističkoj zajednici. Zatim u gradovima: Cres, Crikvenica, Dubrovnik, Krapina, Orahovića, Pakrac, Pleternica, Rijeka, Slatina, Slunj, Split, Vinkovci, Zadar i Zagreb. Od općina, nepravilnosti su uočene jedino u općini Plitvička jezera. Područje Srce Zagorja također se nalazi na popisu uočenih nepravilnosti.

Službenim izvještajem Ureda za državnu reviziju, državna revizija uočila je nepravilnosti pri navođenju informacija u financijskim izvještajima jer je utvrđeno da navedeni podatci nisu potpuni zbog toga što ne uključuju izvanbilančne zapise i određena potraživanja. Također, ti podatci se ne slažu s onima zabilježenima u poslovnim knjigama, niti su pravilno kategorizirani prema vrstama prihoda i rashoda. Kao rezultat toga određeni prihodi, rashodi i imovina su nerealno visoki ili niski u usporedbi s onima evidentiranim u poslovnim knjigama. Nadalje, bilješkama uz financijske izvještaje nedostaju potrebni detalji i informacije. Konkretno, u bilješkama uz izvještaj o prihodima i rashodima nisu objašnjeni razlozi za veća odstupanja prihoda i rashoda u odnosu na prethodnu godinu. Također, u bilješkama uz bilancu nema pregleda o ugovornim odnosima. (www.revizija.hr)

Tablica 6. Postojanje nepravilnosti turističkih zajednica kod financijskih izvještaja

Postojanje nepravilnosti	Broj opažanja	%
Da	21	53
Ne	19	47
Ukupno	40	100

Izvor: Izrada autora

U 21 turističkoj zajednici su pronađene nepravilnosti u financijskim izvještajima, što u postocima

obuhvaća 53% od ukupnog broja turističkih zajednica. Nepravilnosti nisu pronađene kod 19 turističkih zajednica što u postocima iznosi 47% od ukupnog broja turističkih zajednica.

4.2.3. Planiranje

Odredbama Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija, članka 5., neprofitne organizacije koje koriste dvojno knjigovodstvo dužne su „izrađivati godišnji program rada i financijski plan za njegovu provedbu“ (ibid.). Financijski plan uključuje planove: prihodi i rashodi, zaduživanja i otplate te je potrebno priložiti i obrazloženje samog financijskog plana. Pravilnikom o sustavu financijskog plana, izradi i provođenju propisani su načini izrade financijskog plana, postupci za promjene i dopune, te detalji o provođenju istog.

Nepravilnosti u planiranju turističkih zajednica pronađeni su u gradovima: Cres, Crikvenica, Dubrovnik, Kaštela, Krk, Novalja, Omiš, Opatija, Orahovica, Pakrac, Pleternica, Rijeka, Senj, Slatina, Slunj, Split, Šibenik, Vinkovci, Zadar i Zagreb. Potom u općinama Marija Bistrica, Medulin, Plitvička jezera, Ston, Vrsar te u području Srce Zagorja. Nepravilnosti su također utvrđene u turističkim zajednicama županija: Ličko-senjska, Požeško-slavonska, Primorsko-goranska, Splitsko-dalmatinska te Zadarska.

Nadalje, je u službenom zapisu Državnog ureda za reviziju navedeno:

„Turističke zajednice donijele su godišnji program rada i financijski plan. Utvrđeno je da jedna turistička zajednica godišnji program i financijski plan nije donijela u propisanom roku ni dostavila turističkoj zajednici županije, a druga turistička zajednica nije dostavila financijski plan na usvajanje skupštini“ (www.revizija.hr).

Glavne neispravnosti koje su uočene državnom revizijom nad turističkim zajednicama, a tiču se planiranja odnose se na same planove prihoda i rashoda te financijske planove. Naime, neki planovi prihoda i rashoda turističkih zajednica, nisu usklađeni s računskim planom za neprofitne organizacije. Financijski planovi nisu realistično predvidjeli određene prihode i rashode. Kako navode iz Državnog ureda za reviziju (www.revizija.hr) iako su uočena znatna odstupanja, planovi nisu ažurirani. Također, financijski planovi nisu sadržavali rezultat poslovanja niti plan zaduživanja. Obrazloženja koja se prilažu uz financijske planove nisu jasno objasnili programe i druge aktivnosti koje su planirane za tekuću godinu niti su povezana s programima rada i sredstvima potrebnim za njihovu realizaciju.

Nadalje, primijećeno je da je veći broj turističkih zajednica, njih 36, postigao postavljene ciljeve i zadatke određene godišnjem programu rada. Tijekom provedbe tih aktivnosti, sredstva su usmjerena prema planiranim akcijama. Utvrđeno je da su četiri turističke zajednice izvršile većinu predviđenih zadataka, iako nisu „utvrđeni pokazatelji za praćenje provedbe planiranih aktivnosti i ciljeva“ (ibid.). Te zajednice također su aktivno surađivale s lokalnim i regionalnim samoupravama kako bi promovirale turističku ponudu, istakle potencijale tih područja te doprinijele unaprjeđenju turističkih proizvoda.

Tablica 7. Postojanje nepravilnosti turističkih zajednica kod planiranja

Postojanje nepravilnosti	Broj opažanja	%
Da	32	80
Ne	8	20
Ukupno	40	100

Izvor: Izrada autora

Kod 32 turističke zajednice pronađene su nepravilnosti u planiranju, što čini 80% od ukupnog broja turističkih zajednica. Nepravilnosti u planiranju nisu pronađene kod 8 turističkih zajednica, što čini 20% od ukupnog broja turističkih zajednica.

4.2.4. Prihodi

Vlastite prihode turističke zajednice najviše ostvaruju prodajom robe i pružanjem usluga te članarinama. No isto tako značajan prihod ostvaraju od imovine, donacije i drugih prihoda, te prihoda koji su utvrđeni određenim propisima i onih koji su vezani uz neprofitne organizacije.

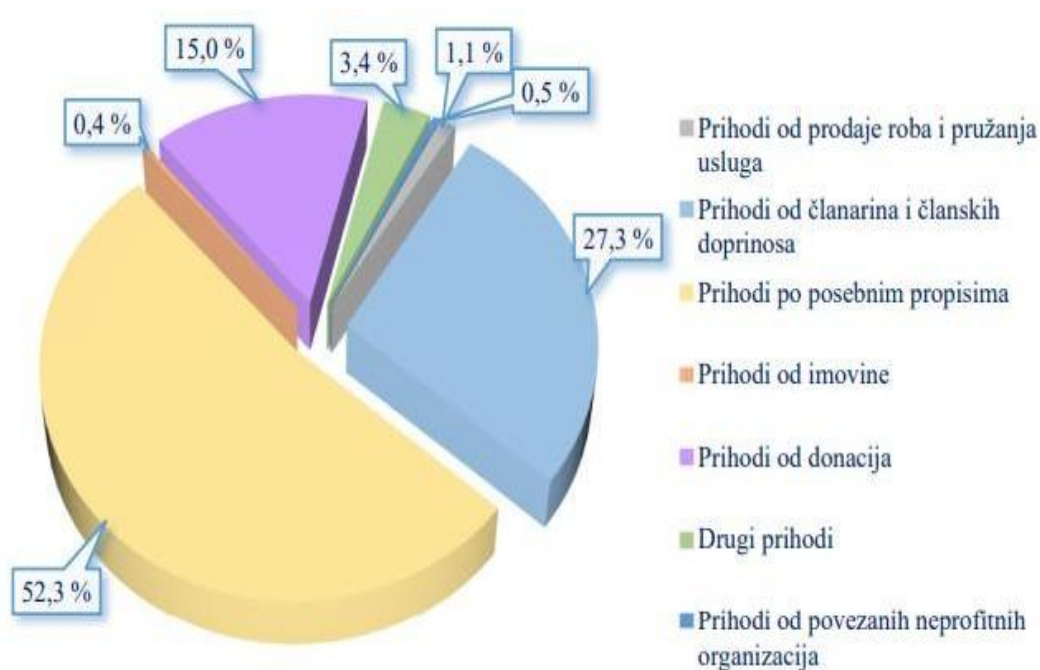
Državnom revizijom najmanje nepravilnosti u financijskim izvještajima je pronađeno u prihodima i to samo u turističkoj zajednici grada Slatine i Šibenika te općine Medulin.

Tablica 8. Postojanje nepravilnosti turističkih zajednica u prihodima

Postojanje nepravilnosti	Broj opažanja	%
Da	3	8
Ne	37	92
Ukupno	40	100

Izvor: Izrada autora

Postoje 3 turističke zajednice gdje su uočene nepravilnosti u prihodima što čini tek 3% od ukupnog uzorka. Nepravilnosti u prihodima nisu pronađene kod 37 turističkih zajednica što čini 92% od ukupnog broja jedinica.



Graf 3. Struktura ostvarenih prihoda turističkih zajednica za 2019.

Izvor: Državni ured za reviziju (2023.), "Objedinjeno izvješće o obavljenim financijskim revizijama turističkih zajednica 2019. godine." str. 21.-22. Dostupno na: <https://www.revizija.hr>, pristupljeno (24.06.2023.).

4.2.5. Rashodi

Službenom stranicom Državnog ureda za reviziju (<https://www.revizija.hr/>) određeno je da sredstva koja koriste turističke zajednice služe za ostvarivanje planiranih zadataka i ciljeva koji su definirani Zakonom o turističkim zajednicama i promicanju hrvatskog turizma, kao i statutima turističkih zajednica, programima rada i financijskim planovima.

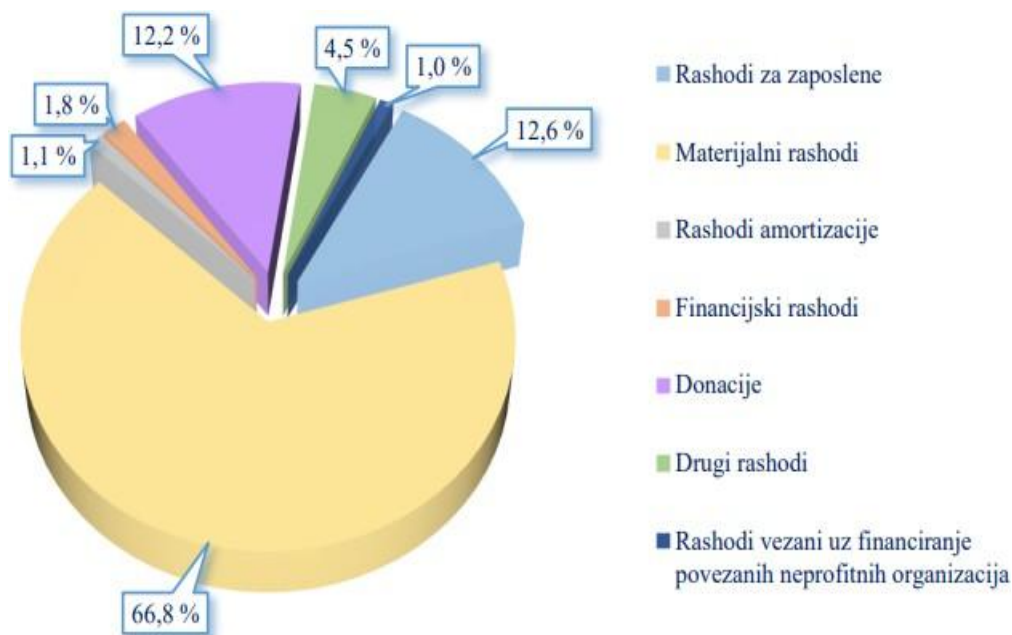
Na županijskoj razini neispravnosti u rashodima su pronađene u Primorsko-goranskoj i Splitsko-dalmatinskoj županiji. Zatim u gradovima: Cres, Dubrovnik, Krk, Novalja, Omiš, Opatija, Orahovica, Pakrac, Rijeka, Slunj, Split, Šibenik i u Vinkovcima. Također, u općinama Medulin, Plitvička jezera i Ston. Otkriveni propusti u rashodima uključuju neusklađene ugovore o radu, neispravne obračune i isplate plaća, potom neispravnosti u troškovima knjigovodstvenih usluga, rashoda za reprezentaciju, naknade za službena putovanja te nedostatak ugovora i izvješća.

Tablica 9. Postojanje nepravilnosti turističkih zajednica u rashodima

Postojanje nepravilnosti	Broj opažanja	%
Da	18	45
Ne	22	55
Ukupno	40	100

Izvor: Izrada autora

Pronađeno je 18 turističkih zajednica kod kojih su uočene nepravilnosti u rashodima, što se odnosi na 45% od ukupnog broja turističkih zajednica. Nepravilnosti nisu pronađene kod 22 turističke zajednice što u postotnom iznosu iznosi 55%. od ukupnog broja turističkih zajednica.



Graf 4. Struktura ostvarenih rashoda turističkih zajednica za 2019.

Izvor: Državni ured za reviziju (2023.), "Objedinjeno izvješće o obavljenim financijskim revizijama turističkih zajednica 2019. godine." str. 21.-22. Dostupno na: <https://www.revizija.hr>, pristupljeno (24.06.2023.).

4.2.6. Sustav unutarnjih kontrola

Kada je riječ o sustavu unutarnjih kontrola, financijsko upravljanje treba osiguravati efikasno, namjensko i etično korištenje sredstava za ostvarenje ciljeva organizacije. Njihovo poslovanje treba biti temeljeno na principima dobrog upravljanja, kontrole i transparentnosti. Sukladno Zakonu o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija (www.revizija.hr) neprofitne organizacije koje koriste dvojno knjigovodstvo moraju provesti samoprocjenu učinkovitosti svog sustava financijskog upravljanja i kontrole.

Državnom revizijom nepravilnosti u sustavu kontrola utvrđene su u Brodsko-posavskoj, Požeško-slavonskoj i Primorsko-goranskoj županiji. Neispravnost je pronađena jedino u općini Ston, dok je u turističkim zajednicama gradova neispravnost visoka. Pri čemu se to tiče gradova: Cres, Dubrovnik, Kaštela, Krk, Omiš, Orahovica, Pakrac, Rijeka, Senj, Slatina, Slunj, Split, Vinkovci i Zadar.

Najčešće neregularnosti koje su detektirane tiču se nedostatka izrade plana za unaprjeđenja sustava

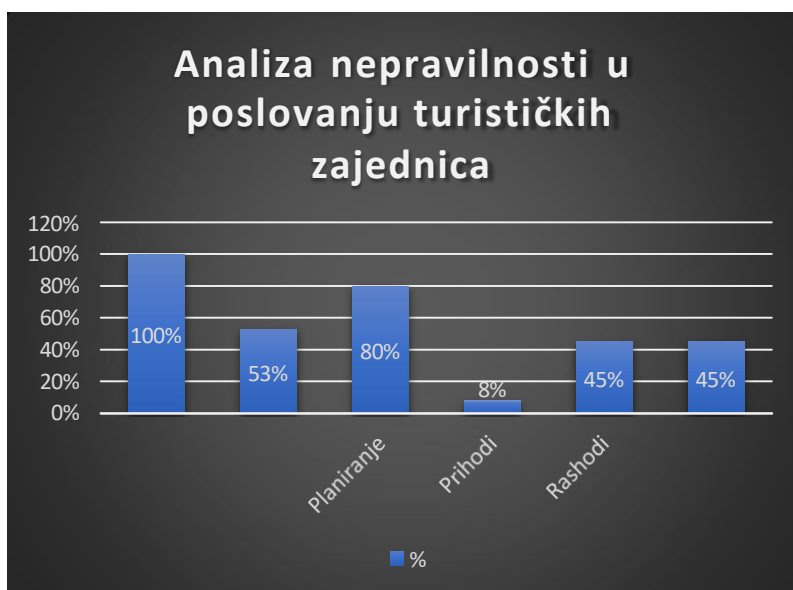
financijskog upravljanja i kontrole te odsutnost unutarnjeg kontrolnog sustava. U sedam turističkih zajednica primijećene su neispravnosti u financijskom upravljanju i kontroli, uključujući neprovođenje samoprocjene učinkovitosti i efikasnosti sustava.

Tablica 10. Postojanje nepravilnosti turističkih zajednica u sustavu unutarnjih kontrola.

Postojanje nepravilnosti	Broj opažanja	%
Da	18	45
Ne	22	55
Ukupno	40	100

Izvor: Izrada autora

Nepravilnosti su pronađene kod 18 turističkih zajednica, što čini 45% od ukupnog broja turističkih zajednica. Nisu pronađene nepravilnosti kod 22 turističke zajednice, što iznosi 55% od ukupnog broja turističkih zajednica.



Graf 3. Analiza nepravilnosti u poslovanju turističkih zajednica

Izvor: Izrada autora

Najveći broj nepravilnosti u poslovanju turističkih zajednica zabilježen je u računovodstvenom poslovanju u iznosu od 100%, dok je najmanji broj nepravilnosti zabilježen u prihodima u iznosu od 8%. Zaključujemo da su nepravilnosti otkrivene kod svih turističkih zajednica u računovodstvenom poslovanju.

4.3. Rezultati testiranja hipoteze

U diplomskom radu su postavljene tri hipoteze koje će nakon provedbe testiranja biti prihvaćene ili odbačene.

4.3.1. Testiranje prve istraživačke hipoteze

Prva hipoteza objašnjava da česte nepravilnosti i propusti u poslovanju turističkih zajednica, koji su doveli do raznolikih modifikacija mišljenja revizora, imaju svoju osnovu. U svrhu testiranja ove hipoteze, u okviru ovog diplomskog rada, uzima se u obzir da nepravilnosti mogu biti česte ako se primijeti njihova prisutnost u više od polovine analiziranih turističkih zajednica, što dovodi do promjene u revizorskom mišljenju.

Tablica 11. Testiranje nepravilnosti turističkih zajednica u računovodstvenom poslovanju

Postojanje nepravilnosti	Stvarne vrijednosti	Očekivane vrijednosti	Rezidual
Da	29	14,5	14,5
Ne	0	14,5	-14,5
Ukupno	29		

Izvor: Izrada autora

0

Iz prethodne tablice zaključuje se da postoje nepravilnosti u 29 turističkih zajednica što je za 14,5 više od očekivane vrijednosti. Nepravilnosti ne postoje kod 0 turističkih zajednica što je za -14,5 manje od očekivane vrijednosti. Testiranje da li je utvrđena statistički značajna većina turističkih zajednica koje posluju s nepravilnostima u računovodstvenom poslovanju provodi se Hi kvadrat testom.

Na temelju vrijednosti Hi kvadrat testa 7,25 pri jednim stupnjem slobode može se donijeti zaključak da statistički značajna većina turističkih zajednica sa utvrđenim nepravilnostima otkriva nepravilnosti u računovodstvenom poslovanju (p-vrijednost iznosi 0,0266, odnosno manja je od teorijske p-vrijednosti koja iznosi 0,05).

Tablica 12. Testiranje nepravilnosti turističkih zajednica u financijskim izvještajima

Postojanje nepravilnosti	Stvarne vrijednosti	Očekivane vrijednosti	Rezidual
Da	19	14,5	4,5
Ne	10	14,5	-4,5
Ukupno	29		

Izvor: Izrada autora

Sukladno prethodnoj tablici, utvrđuje se da je kod 19 promatranih turističkih zajednica uočena nepravilnost u financijskim izvještajima, što je za 4,5 više od polovice promatranih turističkih zajednica. Testiranje da li je utvrđena statistički značajna većina turističkih zajednica koje posluju sa nepravilnostima u financijskim izvještajima provodi se Hi kvadrat testom.

Na temelju empirijske Hi kvadrat vrijednosti 3,091 pri jednim stupnjem slobode može se donijeti zaključak da navedena tvrdnja (većina turističkih zajednica sa utvrđenim nepravilnostima otkriva nepravilnosti u financijskim izvještajima) nije statistički značajna (p-vrijednost je 0,2132, odnosno veća je od teorijske p- vrijednosti koja iznosi 0,05).

Tablica 13. Testiranje nepravilnosti turističkih zajednica u planiranju

Postojanje nepravilnosti	Stvarne vrijednosti	Očekivane vrijednosti	Rezidual
Da	27	14,5	12,5
Ne	2	14,5	-12,5
Ukupno	29		

Izvor: Izrada autora

Sukladno prethodnoj tablici, može se utvrditi da je kod 27 turističkih zajednica uočena nepravilnost u planiranju, što je za 12,5 više od polovice promatranih turističkih zajednica. Testiranje da li je utvrđena statistički značajna većina turističkih zajednica koje posluju sa nepravilnostima u planiranju provodi se Hi kvadrat testom.

Na temelju vrijednosti Hi kvadrat testa 83,912 pri jednim stupnjem slobode može se donijeti zaključak da statistički značajna većina turističkih zajednica sa utvrđenim nepravilnostima otkriva nepravilnosti u planiranju (p-vrijednost iznosi 0,00 i manja je od teorijske p-vrijednosti koja iznosi 0,05).

Tablica 14. Testiranje nepravilnosti turističkih zajednica u prihodima

Postojanje nepravilnosti	Stvarne vrijednosti	Očekivane vrijednosti	Rezidual
Da	2	14,5	-12,5
Ne	27	14,5	12,5
Ukupno	29		

Izvor: Izrada autora

Nepravilnosti i propusti uočeni su kod 2 turističke zajednice, što je za -12,5 manje od polovice promatranih zajednica. Nepravilnosti nisu otkrivene kod 27 turističkih zajednica, što je za 12,5 više od polovice promatranih zajednica. Testiranje da li je utvrđena statistički značajna manjina turističkih zajednica koje posluju sa nepravilnostima u prihodima provodi se Hi kvadrat testom.

Na temelju vrijednosti Hi kvadrat testa 83,912 pri jednim stupnjem slobode može se donijeti zaključak da statistički značajna manjina turističkih zajednica sa utvrđenim nepravilnostima otkriva nepravilnosti u prihodima (p-vrijednost iznosi 0,00 što je manje od teorijske p-vrijednosti koja iznosi 0,05).

Tablica 15. Testiranje nepravilnosti turističkih zajednica u rashodima

Postojanje nepravilnosti	Stvarne vrijednosti	Očekivane vrijednosti	Rezidual
Da	15	14,5	0,5
Ne	14	14,5	-0,5
Ukupno	29		

Izvor: Izrada autora

Nepravilnosti u rashodima su pronađene kod 15 turističkih zajednica, što je za 0,5 više od očekivane vrijednosti. Nepravilnosti nisu pronađene kod 14 turističke zajednice, što je za -0,5 manje od očekivane vrijednosti. Testiranje da li je utvrđena statistički značajna većina turističkih zajednica koje posluju sa nepravilnostima u rashodima provodi se Hi kvadrat testom.

Na temelju vrijednosti Hi kvadrat testa 0,035 s jednim stupnjem slobode može se donijeti zaključak da navedena tvrdnja (većina turističkih zajednica sa utvrđenim nepravilnostima otkriva nepravilnosti u

rashodima) nije statistički značajna (p-vrijednost iznosi 0,9827 što je veće od teorijske p-vrijednosti koja iznosi 0,05).

Tablica 16. Testiranje nepravilnosti turističkih zajednica u sustavu unutarnjih kontrola

Postojanje nepravilnosti	Stvarne vrijednosti	Očekivane vrijednosti	Rezidual
Da	17	14,5	2,5
Ne	12	14,5	-2,5
Ukupno	29		

Izvor: Izrada autora

Nepravilnosti u sustavu unutarnjih kontrola su pronađene kod 17 turističkih zajednica, što je za 2,5 više od polovice promatranih turističkih zajednica. Nepravilnosti nisu pronađene kod 12 turističkih zajednica, što je za -2,5 manje od polovice promatranih turističkih zajednica. Testiranje da li je utvrđena statistički značajna većina turističkih zajednica koje posluju sa nepravilnostima u sustavu unutarnjih kontrola provodi se Hi kvadrat testom.

Na temelju vrijednosti Hi-kvadrat testa 0,889 pri jednim stupnjem slobode može se donijeti zaključak da navedena tvrdnja (većina turističkih zajednica sa utvrđenim nepravilnostima otkriva nepravilnosti u sustavu unutarnjih kontrola) nije statistički značajna (p-vrijednost iznosi 0,6411 i veća je od teorijske p-vrijednost koja iznosi 0,05).

Na temelju provedenih prethodnih testiranja, zaključuje se da postoji veza između nepravilnosti i propusta u poslovanju turističkih zajednica i njihovom financijskom izvještavanju te s njima povezane modifikacije mišljenja revizora su učestale. Ukoliko je državni revizor otkrio nepravilnosti u poslovanju turističkih zajednica, izdat će im uvjetovano mišljenje. Zaključak je da se prva hipoteza prihvaća.

4.3.2. Testiranje druge istraživačke hipoteze

U drugoj hipotezi izvršit će se testiranje kako bi se utvrdilo postoji li razlika u vrsti revizijskog mišljenja, s obzirom na subjekte turističkih zajednica.

Nakon provedbe državne revizije, revizor izdaje određeno mišljenje koje može biti uvjetno ili bezuvjetno. Testiranje se provodi jer se pretpostavlja da mišljenje koje je izdao državni revizor ovisi o subjektima turističkih zajednica (županije, gradovi i općine). Odlukom autora iz testiranja ove istraživačke hipoteze uklonjene su Hrvatska turistička zajednica i turistička zajednica područja srce Zagorja jer ne ulaze u subjekte istraživanja (županije, gradove i općine).

Tablica. 17 Revizijska mišljenja po subjektima turističkih zajednica

			Vrste mišljenja	
			Bezuovjetno mišljenje	Uvjetovano mišljenje
Subjekti turističkih zajednica	Županija	Broj ispitanika	4	5
		%	44%	56%
	Grad	Broj ispitanika	3	20
		%	13%	87%
	Općina	Broj ispitanika	4	2
		%	67%	33%

Izvor: Izrada autora

Sukladno podacima iz tablice zaključujemo da je najveći broj uvjetovanih mišljenja utvrđen u gradovima koji u postotku iznosi 87%. Nadalje, 5 županija dobilo je uvjetovano mišljenje, što u postotku iznosi 56% od ukupnog broj županija koje su obrađene državnom revizijom. Imamo 2 općine s uvjetovanim mišljenjem, što u postotku iznosi 33% od ukupnog broja općina.

Najveći broj nepravilnosti i propusta javlja se u turističkim zajednicama gradova. Gradovi su veća mjesta i upravo iz tog razloga imaju veći broj zaposlenika od općina i županija. Zbog većeg obujma posla i promoviranja samog mjesta u turističkim zajednicama gradova događaju se veći propusti u odnosu na županije i općine. Kako bih utvrdili da li su ovi rezultati značajni, testiranje će se obaviti Hi kvadrat testom.

Tablica. 18 Hi kvadrat kalkulator (razlika u vrsti revizijskog mišljenja)

	Bezuvjetno	Uvjetovano
Županija	4	5
Općina	3	20
Grad	4	2
Ukupno	11	27

Izvor: Izrada autora

Temeljem testiranja u Chi kvadrat kalkulatoru, uz HI kvadrat vrijednost 8,03 dolazimo do zaključka da postoji razlika u vrsti revizijskog mišljenja između županija, gradova i općina. Rezultat je značajan s obzirom da p-vrijednost iznosi 0,0180, odnosno manja je od teorijske p-vrijednosti koja iznosi 0,05. Nakon provedenog testiranja u Chi kvadrat kalkulatoru, navedena hipoteza se prihvaća te se revizorova mišljenja razlikuju s obzirom na subjekte turističkih zajednica.

4.3.3. Testiranje treće istraživačke hipoteze

Trećom istraživačkom hipotezom će se testirati pretpostavka da državna revizija utječe na poboljšanje kvalitete rada i financijsko izvještavanje turističkih zajednica. Državna revizija objavila je Provedbu preporuka i naloga koje služe za poboljšanje kvalitete rada turističkih zajednica. Pretpostavlja se da državna revizija utječe na poboljšanje kvalitete rada i samo poslovanje ukoliko turističke zajednice provedu najmanje 50% naloga i preporuka državne revizije. Za potrebe testiranja ove istraživačke hipoteze koristiti će se Hi kvadrat test.

Prema podacima službenog izvješća Državnog ureda za reviziju, utvrđeno je da je 2019. godine 58,1% naloga i preporuka provedeno, u procesu provedbe ih je 12,4%, dok ih ukupno 19,5% nije provedeno, a 10% nije ni primjenjivo (<https://www.revizija.hr/>). Ured je izdao ukupno 434 naloga i preporuke vezane za otkrivene nepravilnosti i propuste u poslovanju turističkih zajednica. Provođenjem navedenih mjera doprinijelo bi preciznom, pouzdanom i istinitom prikazu sredstava, kao i izvora prihoda i rashoda, ali i povećanju usklađenosti operacija koje su u skladu s zakonskim okvirom. Pod tim se podrazumijeva i efikasna uporaba sredstava.s



Graf 4. Preporuke i nalozi državne revizije

Izvor: Izrada autora

Iz grafikona je vidljivo da su turističke zajednice 2012. godine. uspjele provesti 60% od ukupnog broja preporuka i naloga. Nadalje, u 2004. i 2005. godini. turističke zajednice također su provele 47% od ukupnog broja preporuka i naloga. U 1999. godini. turističke zajednice ostvarile su 33% provedbe od ukupnog broja preporuka i naloga.

Tablica 19. Provođenje preporuka i naloga državne revizije iz 2019. godine.

Preporuke i nalozi državne revizije	Stvarne vrijednosti	Očekivane vrijednosti	Rezidual
Provedeno	164	141	23
Neprovedeno	118	141	-23
Ukupno	282		

Izvor: Izrada autora

Iz tablice se može zaključiti da su turističke zajednice provele 164 preporuke i naloge državne revizije, što je za 23 naloga više od očekivanog ili za 58%. Neprovedeno je 118 naloga i preporuka što je za 23 manje od očekivanog ili za 42%. Jesu li rezultati značajni dokazat će se testiranjem Hi kvadrat testom. Na temelju rezultata Hi kvadrat vrijednosti 7,709 može se donijeti zaključak da su turističke zajednice provele značajan broj preporuka i naloga (p-vrijednost iznosi 0,0212, što je manje od teorijske p-vrijednosti 0,05).

Sukladno provedenim rezultatima testiranja, treća hipoteza koja govori da državna revizija utječe na poslovanje turističkih zajednica se prihvća. Državna revizija utječe na kvalitetu rada i transparentnost turističkih zajednica. Turističke zajednice u prosjeku provedu polovicu preporuka i naloga.

5. ZAKLJUČAK

Državnu reviziju provodi državni revizor koji revidira subjekte koji se u većem ili manjem omjeru financiraju iz državnog proračuna. Glavni cilj i svrha državne revizije je potaknuti državna poduzeća na što kvalitetnije i transparentnije poslovanje. Državni revizor nakon provedene revizije izdaje određeno mišljenje uz poštivanje kodeksa i standarda.

Turističke zajednice jedne su od subjekata koji su obveznici državne revizije. Revidirano je ukupno 40 turističkih zajednica (Hrvatska turistička zajednica, 9 turističkih zajednica županija, 23 turističke zajednice gradova, turistička zajednica područja Srce Zagorja, 6 turističkih zajednica općina) u kojima su pronađene određene nepravilnosti. Najveći broj nepravilnosti i propusta uočen je u računovodstvenom poslovanju. Državna revizija dala je određene preporuke i naloge kako bi se u budućnosti nepravilnosti smanjile.

Prvom hipotezom provodilo se testiranje veza između nepravilnosti i mišljenja revizora. Nepravilnosti su otkrivene u pet segmenata. Najučestalije nepravilnosti su otkrivene u području računovodstvenog poslovanja, financijskih izvještaja i kod planiranja. Testiranjem je potvrđena hipoteza da turističke zajednice koje posluju s nepravilnostima imaju modificirano mišljenje revizora.

Drugom hipotezom nastojalo se utvrditi ovisi li revizijsko mišljenje o vrsti turističke zajednice. Provedbom testiranja utvrđeno je da revizijsko mišljenje ovisi o vrsti turističke zajednice.

Trećom hipotezom nastojalo se otkriti da državna revizija utječe na učinkovito poboljšanje kvalitete

rada i financijsko izvještavanje turističkih zajednica. Nakon provedbe testiranja utvrđeno je da državna revizija utječe na poboljšanje kvalitete rada turističkih zajednica. Državna revizija daje preporuke i naloge kako bi spriječila nepravilnosti, odnosno kako bi ih dovela na minimum.

Možemo zaključiti da državna revizije igra veliku ulogu u transparentnom poslovanju turističkih zajednica. Turističke zajednice imaju još prostora za poboljšanje svog poslovanja. U budućnosti bih trebali provoditi još veći broj naloga i preporuka kako bih broj nepravilnosti doveli na minimum.

LITERATURA

1. Aflič, S. (2016.): Uloga turističkih zajednica u iniciranju razvoja novih turističkih proizvoda destinacije, Doktorska disertacija, Sveučilište Jurja Dobrile u Puli, str. 66-69.
2. Akrap V., Čoh Mikulec B., et. al. (2009.) Državna revizije, Masmedia, Zagreb, str. 160
3. Anica Visinski, „Revizija i Etika“, Dostupno na: <http://www.efos.unios.hr/imijoc/wp-content/uploads/sites/71/2013/09/REVIZIJA-I-ETIKA.pdf> pristupljeno (18.03.2023.)
4. Crnković, L., Mijoč, I., Maček, D. (2010) Osnove revizije. Osijek: Ekonomski fakultet u Osijeku
5. Državni ured za reviziju (2021.), „Objedinjeno izvješće o obavljenim financijskim revizijama turističkih zajednica za 2019.“ Dostupno na: <https://www.revizija.hr/UserDocslImages/izvjesca-novo/Revizija%20->
6. Državni ured za reviziju (2023.), Dostupno na : <https://www.revizija.hr/o-nama/7> (pristupljeno 13.03.2023.)
7. Državni ured za reviziju (2019.), „Zakon o državnom uredu za reviziju“ čl. 9. Dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/478/Zakon-o-Dr%C5%BEavnom-uredu-za-reviziju>, pristupljeno
8. Državni ured za reviziju (2019.), „Zakon o državnom uredu za reviziju“ čl. 9. Dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/478/Zakon-o-Dr%C5%BEavnom-uredu-za-reviziju>, pristupljeno
9. Državni ured za reviziju (2021), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji turističke zajednice Brodsko-posavske županije za 2019.“. Dostupno na: <https://www.revizija.hr/UserDocslImages/izvjesca-novo>, pristupljeno (25.06.2023.).
10. Državni ured za reviziju (2021), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji turističke zajednice grada Cresa za 2019“. Dostupno na: <https://www.revizija.hr/UserDocslImages/izvjesca-novo>, pristupljeno (25.06.2023.).

11. Državni ured za reviziju (2021), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji turističke zajednice grada Crikvenice za 2019.“ Dostupno na: <https://www.revizija.hr/UserDocImages/izvjesca-novo>, pristupljeno (25.06.2023.).
12. Državni ured za reviziju (2021), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji turističke zajednice grada Dubrovnika za 2019“. Dostupno na: <https://www.revizija.hr/UserDocImages/izvjesca-novo>, pristupljeno (25.06.2023.).
13. Državni ured za reviziju (2021), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji turističke zajednice grada Kaštela za 2019“. Dostupno na: <https://www.revizija.hr/UserDocImages/izvjesca-novo>, pristupljeno (25.06.2023.).
14. Državni ured za reviziju (2021), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji turističke zajednice grada Krapine za 2019“. Dostupno na: <https://www.revizija.hr/UserDocImages/izvjesca-novo>, pristupljeno (25.06.2023.).
15. Državni ured za reviziju (2021), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji turističke zajednice grada Krka za 2019“. Dostupno na: <https://www.revizija.hr/UserDocImages/izvjesca-novo>, pristupljeno (25.06.2023.).
16. Državni ured za reviziju (2021), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji turističke zajednice grada Novalje za 2019“. Dostupno na: <https://www.revizija.hr/UserDocImages/izvjesca-novo>, pristupljeno (25.06.2023.).
17. Državni ured za reviziju (2021), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji turističke zajednice grada Omiša za 2019“. Dostupno na: <https://www.revizija.hr/UserDocImages/izvjesca-novo>, pristupljeno (25.06.2023.).
18. Državni ured za reviziju (2021), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji turističke zajednice grada Opatije za 2019“. Dostupno na: <https://www.revizija.hr/UserDocImages/izvjesca-novo>, pristupljeno (25.06.2023.).
19. Državni ured za reviziju (2021), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji turističke zajednice grada Orahovice za 2019“. Dostupno na: <https://www.revizija.hr/UserDocImages/izvjesca-novo>, pristupljeno (25.06.2023.).
20. Državni ured za reviziju (2021), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji turističke zajednice grada Pakraca za 2019“. Dostupno na: <https://www.revizija.hr/UserDocImages/izvjesca-novo>, pristupljeno (25.06.2023.).
21. Državni ured za reviziju (2021), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji turističke zajednice grada Pleternice za 2019“. Dostupno na: <https://www.revizija.hr/UserDocImages/izvjesca-novo>, pristupljeno (25.06.2023.).
22. Državni ured za reviziju (2021), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji turističke zajednice grada Rijeke za 2019“. Dostupno na: <https://www.revizija.hr/UserDocImages/izvjesca-novo>,

- pristupljeno (25.06.2023.)
23. Državni ured za reviziju (2021), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji turističke zajednice grada Senja za 2019“. Dostupno na: <https://www.revizija.hr/UserDocImages/izvjesca-novo>, pristupljeno (25.06.2023.)
 24. Državni ured za reviziju (2021), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji turističke zajednice grada Slatine za 2019“. Dostupno na: <https://www.revizija.hr/UserDocImages/izvjesca-novo>, pristupljeno (25.06.2023.)
 25. Državni ured za reviziju (2021), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji turističke zajednice grada Slavenskog Broda za 2019“. Dostupno na: <https://www.revizija.hr/UserDocImages/izvjesca-novo>, pristupljeno (25.06.2023.)
 26. Državni ured za reviziju (2021), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji turističke zajednice grada Slunja za 2019“. Dostupno na: <https://www.revizija.hr/UserDocImages/izvjesca-novo>, pristupljeno (25.06.2023.)
 27. Državni ured za reviziju (2021), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji turističke zajednice grada Splita za 2019“. Dostupno na: <https://www.revizija.hr/UserDocImages/izvjesca-novo>, pristupljeno (25.06.2023.)
 28. Državni ured za reviziju (2021), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji turističke zajednice grada Šibenika za 2019“. Dostupno na: <https://www.revizija.hr/UserDocImages/izvjesca-novo>, pristupljeno (25.06.2023.)
 29. Državni ured za reviziju (2021), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji turističke zajednice grada Vinkovaca za 2019“. Dostupno na: <https://www.revizija.hr/UserDocImages/izvjesca-novo>, pristupljeno (25.06.2023.)
 30. Državni ured za reviziju (2021), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji turističke zajednice grada Zadra za 2019“. Dostupno na: <https://www.revizija.hr/UserDocImages/izvjesca-novo>, pristupljeno (25.06.2023.)
 31. Državni ured za reviziju (2021), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji turističke zajednice grada Zagreba za 2019“. Dostupno na: <https://www.revizija.hr/UserDocImages/izvjesca-novo>, pristupljeno (25.06.2023.)
 32. Državni ured za reviziju (2021), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji turističke zajednice grada Županje za 2019“. Dostupno na: <https://www.revizija.hr/UserDocImages/izvjesca-novo>, pristupljeno (25.06.2023.)
 33. Državni ured za reviziju (2021), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji turističke zajednice Krapinsko-zagorske županije za 2019“. Dostupno na: <https://www.revizija.hr/UserDocImages/izvjesca-novo>, pristupljeno (25.06.2023.)
 34. Državni ured za reviziju (2021), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji turističke zajednice

- Ličko-senjske županije za 2019“. Dostupno na: <https://www.revizija.hr/UserDocslImages/izvjesca-novo>, pristupljeno (25.06.2023.)
35. Državni ured za reviziju (2021), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji turističke zajednice Međimurske županije za 2019“. Dostupno na: <https://www.revizija.hr/UserDocslImages/izvjesca-novo>, pristupljeno (25.06.2023.)
36. Državni ured za reviziju (2021), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji turističke zajednice općine Marija Bistrica za 2019“. Dostupno na: <https://www.revizija.hr/UserDocslImages/izvjesca-novo>, pristupljeno (25.06.2023.)
37. Državni ured za reviziju (2021), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji turističke zajednice općine Medulin za 2019“. Dostupno na: <https://www.revizija.hr/UserDocslImages/izvjesca-novo>, pristupljeno (25.06.2023.)
38. Državni ured za reviziju (2021), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji turističke zajednice općine Nijemci za 2019“. Dostupno na: <https://www.revizija.hr/UserDocslImages/izvjesca-novo>, pristupljeno (25.06.2023.)
39. Državni ured za reviziju (2021), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji turističke zajednice općine Plitvička jezera za 2019“. Dostupno na: <https://www.revizija.hr/UserDocslImages/izvjesca-novo>, pristupljeno (25.06.2023.)
40. Državni ured za reviziju (2021), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji turističke zajednice općine Ston za 2019“. Dostupno na: <https://www.revizija.hr/UserDocslImages/izvjesca-novo>, pristupljeno (25.06.2023.)
41. Državni ured za reviziju (2021), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji turističke zajednice općine Vrsar za 2019“. Dostupno na: <https://www.revizija.hr/UserDocslImages/izvjesca-novo>, pristupljeno (25.06.2023.)
42. Državni ured za reviziju (2021), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji turističke zajednice područja Srce Zagorja za 2019“. Dostupno na: <https://www.revizija.hr/UserDocslImages/izvjesca-novo>, pristupljeno (25.06.2023.)
43. Državni ured za reviziju (2021), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji turističke zajednice Požeško-slavonske županije za 2019“. Dostupno na: <https://www.revizija.hr/UserDocslImages/izvjesca-novo>, pristupljeno (25.06.2023.)
44. Državni ured za reviziju (2021), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji turističke zajednice Primorsko-goranske županije za 2019“. Dostupno na: <https://www.revizija.hr/UserDocslImages/izvjesca-novo>, pristupljeno (25.06.2023.)
45. Državni ured za reviziju (2021), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji turističke zajednice Splitsko-dalmatinske županije za 2019“. Dostupno na: <https://www.revizija.hr/UserDocslImages/izvjesca-novo>, pristupljeno (25.06.2023.)

46. Državni ured za reviziju (2021), „Objedinjeno izvješće o obavljenim financijskim revizijama turističkih zajednica za 2019.“ Dostupno na: <https://www.revizija.hr/>, pristupljeno (24.06.2023.).
47. Europski revizorski sud (2017) Priručnik za reviziju uspješnosti. Dostupno na: https://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/PERF_AUDIT_MANUAL/PERF_AUDIT_MANUAL_HR.PDF, pristupljeno: (20. 03 2023.)
48. Filipović I., Bartulović M., Filipović M. (2018.), „Revizija – mehanizam nadzora i povjerenja“, Split, Redak str.75
49. Filipović, I. (2009). Revizija, Sinergija nakladništvo d.o.o., Zagreb, str. 15
50. Glavno tajništvo INTOSAI-a (2019) Temeljna načela revizije javnog sektora. Rechnungshof:
51. Hrvatska turistička zajednica (2023),“ Opće informacije o turističkim zajednicama.“, Dostupno na: <https://www.htz.hr/hr-HR/opce-informacije/turisticke-zajednice> (pristupljeno: 21.03.2023.)
52. Jakovljević, M. (2011.): „Odnosi s medijima u promociji nacionalne turističke organizacije (NTO)“, Informatol. 44:4 (347-349)
53. Jakovljević, M. (2011.): „Odnosi s medijima u promociji nacionalne turističke organizacije (NTO)“, Informatol. 44:4 (347-349)
54. Krsić Š., Žager L. (2009.) „Državna revizija“ , Zagreb, Masmedia, str. 65
55. Mamić, I. (2002) Utjecaj revizora na upravljanje rizicima i stvaranje dodane vrijednosti. U: Žager, L., ur. Zbornik radova Interna revizija i kontrola. Zagreb - Šibenik: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika
56. Milivoj Franić: Turističke zajednice od zakonske inicijative do osivanja (1990-1995), Golden marketing Zagreb 2000.
57. Milivoj Franić: Turističke zajednice od zakonske inicijative do osivanja (1990-1995), Golden marketing Zagreb 2000.
58. Narodne novine (2019.), „Statut Državnog ureda za reviziju“, Narodne novine d.d., Zagreb, čl.
59. Narodne novine (2019.), „Statut Državnog ureda za reviziju“, Narodne novine d.d., Zagreb, čl.
60. Parać, G. (2006) Različiti oblici nadzora nad proračunskim sredstvima. Zagreb: Računovodstvo, revizija i financije. Br. 4/2006, str. 13
61. Popović, Ž., Vitezić, N. (2009). Revizija i analiza – Instrumenti uspješnog donošenja poslovnih odluka, Zagreb, Sveučilište u Rijeci, str. 30.
62. Prijedlog novog zakona o turističkim zajednicama i promicanju hrvatskog turizma, Dostupno na: <https://esavjetovanja.gov.hr/ECon/MainScreen?entityId=8720>, pristupljeno (29.04.2023.)
63. Robertson, J.C., Davis, F.G. (1988). Auditing, Irwin, Homewood, Illinois, str. 30.-31
64. Saftić, D. (2014.): Uloga lokalne samouprave u destinacijskom menadžmentu, Doktorska

- disertacija, Sveučilište Jurja Dobrile u Puli, str. 56
65. Sever Mališ, S., Tušek B. i L. Žager, Revizija: načela, standardi, postupci, Zagreb, Hrvatska
66. Svete, N. (2013) Povezanost državne i unutarnje revizije. Specijalistički poslijediplomski rad.
67. Sveučilište u Zagrebu, „HI-kvadrat test“, Dostupno na: <https://zaf.biol.pmf.unizg.hr/behaviour/Hi%20kvadrat%20test.pdf>, pristupljeno: 08.06.2023.
68. Tušek B., Žager L. (2007): Revizija, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str.75. Zagreb: Ekonomski fakultet, str. 34. zajednica računovođa i financijskih djelatnika, 2012., str. 74.-76.
69. Zakon o boravišnoj pristojbi, Narodne novine 152/08, 59/09, 97/13 i 158/13
70. Zakon o članarinama u turističkim zajednicama, Narodne novine 152/08 i 88/10
71. Zakon o Državnom uredu za reviziju, čl. 8., Narodne Novine RH, br. 25/19
72. Zakon o pružanju usluga u turizmu, Narodne novine 130/17;25/19;42/20;70/21.
73. Zakon o turističkim zajednicama i promicanju hrvatskog turizma, Narodne novine 88/10
74. Zelenika, R. (2000) „Metodologija i tehnologija izrade znanstvenog i stručnog djela“, Rijeka,
75. Žager, L., Mamić Sačer, I., Sever I. (2009) Organisation of State Audit Institution in European Union Countries. XXIII. microCAD International Scientific Conference, Miškolc, str. 340. i 341.

POPIS SLIKA, TABLICA I GRAFOVA

Popis slika:

Slika 1. Slogan Hrvatske turističke zajednice

Popis tablica:

Tablica 1. Sjedište, članovi i zadaće TZ općine ili grada

Tablica 2. Ostvareni prihodi turističkih zajednica za 2018. i 2019., prema vrstama

Tablica 3. Ostvareni rashodi turističkih zajednica za 2018. i 2019., prema vrstama

Tablica 4. Revizijska mišljenja o financijskim izvještajima i o usklađenosti poslovanja turističkih zajednica

Tablica 5. Postojanje nepravilnosti turističkih zajednica kod računovodstvenog poslovanja

Tablica 6. Postojanje nepravilnosti turističkih zajednica kod financijskih izvještaja

Tablica 7. Postojanje nepravilnosti turističkih zajednica kod planiranja

Tablica 8. Postojanje nepravilnosti turističkih zajednica u prihodima

Tablica 9. Postojanje nepravilnosti turističkih zajednica u rashodima

Tablica 10. Postojanje nepravilnosti turističkih zajednica u sustavu unutarnjih kontrola.

Tablica 11. Testiranje nepravilnosti turističkih zajednica u računovodstvenom poslovanju

Tablica 12. Testiranje nepravilnosti turističkih zajednica u financijskim izvještajima

Tablica 13. Testiranje nepravilnosti turističkih zajednica u planiranju

Tablica 14. Testiranje nepravilnosti turističkih zajednica u prihodima

Tablica 15. Testiranje nepravilnosti turističkih zajednica u rashodima

Tablica 16. Testiranje nepravilnosti turističkih zajednica u sustavu unutarnjih kontrola

Tablica. 17 Revizijska mišljenja po subjektima turističkih zajednica

Tablica. 18 Hi kvadrat kalkulator (razlika u vrsti revizijskog mišljenja)

Tablica 19. Provođenje preporuka i naloga državne revizije iz 2019. godine

Popis grafova:

Graf 1. Struktura izraženih mišljenja o financijskim izvještajima

Graf 2. Struktura izraženih mišljenja o usklađenosti poslovanja

Graf 3. Analiza nepravilnosti u poslovanju turističkih zajednica

Graf 4. Preporuke i nalozi državne revizije

SAŽETAK

Državnu reviziju provodi državni revizor u ime Republike Hrvatske. Državnu reviziju mogu provoditi isključivo ovlaštene revizori u skladu s poštivanjem kodeksa i standarda. Turističke zajednice pripadaju subjektima koji podliježu državnoj reviziji. U diplomskom radu provedena je državna revizija 40 turističkih zajednica (Hrvatska turistička zajednica, 9 turističkih zajednica županija, 23 turističke zajednice gradova, turistička zajednica područja Srce Zagorja, 6 turističkih zajednica općina) 2019. godine. Predmet revizije bili su financijski izvještaji i usklađenosti poslovanja. Revizijom su se utvrdile određene nepravilnosti i propusti u području računovodstvenog poslovanja, financijskih izvještaja, planiranja, rashoda, sustava unutarnjih kontrola i drugih područja. Državna revizija je dala određeni broj preporuka i naloga na samo poslovanje turističkih zajednica s ciljem da njihovo poslovanje u budućnosti bude transparentnije.

Ključne riječi: državna revizija, turističke zajednice, nepravilnosti i propusti mišljenja

SUMMARY

The State Audit is conducted by a state auditor on behalf of the Republic of Croatia. State audits can only be performed by authorized auditors in accordance with the observance of codes and standards. Tourist communities are among the entities subject to state audit. In the master's thesis, a state audit of 40 tourist communities was conducted (Croatian National Tourist Board, 9 county tourist communities, 23 city tourist communities, the tourist community of the Srce Zagorja area, and 6 municipal tourist communities) in 2019. The subject of the audit was the financial statements and business compliance. The audit identified certain irregularities and omissions in the areas of accounting operations, financial statements, planning, expenditure, internal control systems and other areas. The state audit provided a number of recommendations and orders for the business of tourist communities itself with the aim of making their business more transparent in the future.

Key words: state audit, tourist communities, irregularities, omissions.