

RRiF | 12

Računovodstvo, revizija i financije

POSLOVANJE NEPROFITNIH ORGANIZACIJA

SADRŽAJ:

RAČUNOVODSTVO

<i>Dr. sc. Nada DREMEL, ovl. rač. i ovl. por. savj.</i> Priprema za godišnje financijske izvještaje u neprofitnom računovodstvu za 2022. godinu.....	3
<i>Jasna VUK, mag. oec. i ovl. rač.</i> Popis imovine i obveza kod neprofitnih organizacija	20

POSLOVNO DJELOVANJE

<i>Dr. sc. Nada DREMEL, ovl. rač. i ovl. por. savj.</i> Osnova saznanja o neprofitnim organizacijama iz sustava neprofitnog računovodstva	27
<i>Maja MAGDIĆ-HANŽEK, dipl. iur.</i> Udruge i ustanove u ugostiteljskoj djelatnosti i u turizmu	35

POREZI

<i>Dr. sc. Ljerka MARKOTA, prof. struč. stud. i ovl. rač.</i> Sastavljanje Obrasca PDV za posljednje razdoblje oporezivanja 2022. godine za neprofitne osobe	42
--	----

PLANIRANJE

<i>Ana MALJEVAC, dipl. oec.</i> Planiranje kod neprofitnih organizacija za 2023. godinu	52
--	----

POSLOVNE OBAVIJESTI

<i>Dr. sc. Nada DREMEL, ovl. rač. i ovl. por. savj.</i> Vremenski podsjetnik na neke obveze neprofitnih organizacija	59
---	----

RAČUNSKI PLAN

<i>Priredila: dr. sc. Nada DREMEL, ovl. rač. i ovl. por. savj.</i> Računski plan za osobe koje primjenjuju dvostavno neprofitno računovodstvo	60
---	----

Dobar, bolji, RRiF-ovac



#onokad se poklope aktiva i pasiva u bilanci

RRiF Visoka škola za financijski menadžment jedna je od rijetkih visokoškolskih ustanova koja kroz svoje studijske programe obrazuje stručnjake iz područja financija, računovodstva i poreza. Studij se izvodi kao redoviti i izvanredni. Za izvanredne studente predavanja i vježbe održavaju se u poslijepodnevnim satima. Ovaj studij daje vam alat s kojim postajete samostalni, stručni i educirani iz najtraženijeg područja u ekonomiji.

Na RRiF VŠ učite od najboljih!

**A kada diplomirate na RRiF Visokoj školi:
VI NEĆETE TRAŽITI POSAO – POSAO ĆE TRAŽITI VAS!**



PREDDIPLOMSKI STRUČNI STUDIJ

180

ETCS
BODOVA

6

SEMESTRA

Računovodstvo i financije u trajanju od tri akademske godine (6 semestara) - 180 ECTS bodova.

Stručni(a) prvostupnik(ica) ekonomije

SPECIJALISTIČKI DIPLOMSKI STUDIJ

120

ETCS
BODOVA

4

SEMESTRA

Korporativne financije u trajanju od dvije akademske godine (4 semestra) - 120 ECTS bodova.

Stručni(a) specijalist(ica) korporativnih financija (razina stručnog magisterija)

RAČUNOVODSTVO

Dr. sc. Nada DREMEL, ovl. rač. i ovl. por. savj.

UDK 336.12/617.2

Priprema za godišnje financijske izvještaje u neprofitnom računovodstvu za 2022. godinu

Neprofitne organizacije koje svoje poslovne knjige vode u sustavu neprofitnog računovodstva moraju za kalendarsku godinu sastaviti svoje financijske izvještaje. Rok za njihovu predaju za 2022. godinu je 1. ožujka 2023. godine.

Iako su neki računovodstveni propisi mijenjani tijekom 2022. godine, oni nemaju utjecaja na sadržaj financijskih izvještaja u sustavu neprofitnog računovodstva za 2022. godinu u odnosu na ono što se primjenjivalo za financijske izvještaje za 2021. godinu.

U ovom se članku osvrće na pravila mjerenja i vrednovanje pretežitog dijela pozicija financijskih izvještaja koje sastavljaju one neprofitne organizacije koje primjenjuju dvostavno knjigovodstvo.

1. UVOD

Opći pravni okvir koji primjenjuju sve neprofitne organizacije, bez obzira na (poseban) zakon na temelju kojeg su osnovane, mijenjan je u 2022. godini, ali je pretežiti dio promjena vezan uz uvođenje eura kao službene valute Republike Hrvatske koja se očekuje 1. siječnja 2023. godine. S obzirom na to, i samo računovodstvo i financijsko izvještavanje u njegovu sastavu nije bilo podložno bitnim promjenama u odnosu na ono što su neprofitne organizacije primjenjivale za 2021. godinu.

No, kraj izvještajnog razdoblja za 2022. godinu prilika je da neprofitne organizacije provjere svoje računovodstvene stavke koje će iskazati u svojim godišnjim financijskim izvještajima. Na temelju provjere svakako se može smatrati pravilan i vjerodostojan popis imovine i obveza, o čemu se piše u posebnom članku u ovom prilogu.

U nastavku će se uz navođenje temeljnoga općeg pravnog okvira koji primjenjuju sve neprofitne organizacije usredotočiti na neke stavke godišnjih financijskih izvještaja koje sastavljaju neprofitne organizacije koje vode dvostavno knjigovodstvo.

Financijski izvještaj onih neprofitnih organizacija koje vode jednostavno knjigovodstvo pri čemu primjenjuju novčano računovodstveno načelo su drukčiji od onih za neprofitne organizacije koje primjenjuju dvostavno knjigovodstvo i načelo nastanka proslovnog odnosa.

Za jednostavno knjigovodstvo bitno je spomenuti da se i pozajmice / krediti smatraju primitcima odnosno izdancima.

2. PRAVNI OKVIR

Temeljni opći pravi okvir neprofitnih organizacija za potrebe vođenja poslovnih knjiga u sustavu neprofitnog računovodstva nije brojčan. Računovodstvo neprofitnih organizacija i financijsko izvještavanje u sustavu neprofitnog računovodstva utemeljeno je na odredbama Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija¹ (Nar. nov., br. 121/14., dalje: Zakon o financijskom poslovanju) i Pravilnika o neprofitnom računovodstvu i računskom planu² (Nar. nov., br. 1/15., 25/17., 96/18. i 103/18. – ispr., dalje: Pravilnik o računovodstvu). Sustav izvještavanja u neprofitnom računovodstvu ureden je Pravilnikom o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i registru neprofitnih organizacija (Nar. nov., br. 31/15., 67/17., 115/18. i 21/21., dalje: Pravilnik o izvještavanju).

Odabir nekih propisa koji čine pravni okvir poslovanja neprofitnih organizacija izvan područja računovodstva je sljedeći:

- Zakon o obveznim odnosima (Nar. nov., br. 35/05. – 114/22.)
- Opći porezni zakon (Nar. nov., br. 115/16. – 114/22.)
- Zakon o volonterstvu (Nar. nov., br. 58/07., 22/13. i 84/21.)
- Zakon o proračunu (Nar. nov., br. 144/21.)
- Zakon o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 73/13. – 113/22.)

Osim tih „općih“ propisa koje se primjenjuju na sve neprofitne organizacije koje svoje poslovne promjene iskazuju u sustavu neprofitnog računovodstva, svaka od statusno istovrsnih organizacija (npr. udruga, sportskih organizacija, turističkih zajednica, zaklada, dobrovoljnih vatrogasnih društava i dr.) mora primjenjivati zakonodavni okvir na temelju kojeg su osnovane.

Uz prethodno navedene propise za njih su bitni i propisi iz područja obavljanja određenih djelatnosti za koje su propisani posebni uvjeti za njihovo

¹ U vrijeme pisanja ovog članka objavljen je Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija (Nar. nov., br. 114/22.) koji u cijelosti stupa na snagu 1. siječnja 2023. godine.

² U vrijeme pisanja objavljen je Pravilnik o izmjeni Pravilnika o neprofitnom računovodstvu i računskom planu (Nar. nov., br. 134/22.) koji u cijelosti stupa na snagu na dan uvođenja eura kao službene valute RH.

obavljanje (npr. trgovina, ugostiteljstvo, turizam i dr.) stoga što neprofitne organizacije mogu imati ograničenja u obavljanju tih djelatnosti ili potpunu zabranu njihova obavljanja.

Uz te se propise svakako ne mogu zanemariti ni porezni propisi koji mogu dati poseban položaj neprofitnih organizacijama.⁴

S obzirom na to da se u sustavu neprofitnog računovodstva postoje dva knjigovodstvena sustava: jednostavni i dvostavni (dvojni), neprofitna organizacija mora primjenjivati onaj za koji se odredila ili koji je obvezno morala primjenjivati za 2022. godinu. Sada ne postoji mogućnost njegove promjene. Promjena je moguća tek za knjigovodstvo koje će se primjenjivati za 2023. godinu.

Napominje se da financijske izvještaje u sustavu neprofitnog računovodstva mogu predati samo one organizacije koje su upisane u registar neprofitnih organizacija⁵ koji se vodi pri Ministarstvu financija. U taj se registar upisuju sve neprofitne organizacije bez obzira na to što su pri osnivanju upisane u svoje (matične) registre. Zahtjev za upis u registar koji se vodi pri Ministarstvu financija podnosi se putem obrasca RNO. Ministarstvo financija ne izdaje izvadak iz registra, nego je moguće ispisati stranicu iz registra koji je dostupan na mrežnoj stranici Ministarstva financija.⁶ Ne smije se zaboraviti da moguće promjene istom ministarstvu treba prijaviti putem Obrasca RNO-P.

Dio Obrasca RNO u kojem se, u biti, izvještava o primjenjivanom knjigovodstvenom sustavu, što je vidljivo na izvatku iz registra dan je okviru ovog članka.

³ U zasebnom članku u ovom prilogu razmatra se ugostiteljstvo i turizam u neprofitnim organizacijama.

⁴ O posljednjem razdoblju oporezivanja porezom na dodanu vrijednost za 2022. godinu i o posebitostima neprofitnih organizacija u tom poreznom sustavu, pisano je u posebnom članku u ovom prilogu.

⁵ Druga velika skupina organizacija koje su po svojoj biti neprofitne (nisu osnovane radi stjecanja dobitka) pripada proračunskom sustavu, sustavu javne vlasti, te primjenjuje proračunsko računovodstvo.

⁶ Dostupno na: <https://banovac.mfin.hr/rnoprt/> Pristupljeno 15. studenoga 2022. godine.

Shema 1. Isječak Obrasca RNO

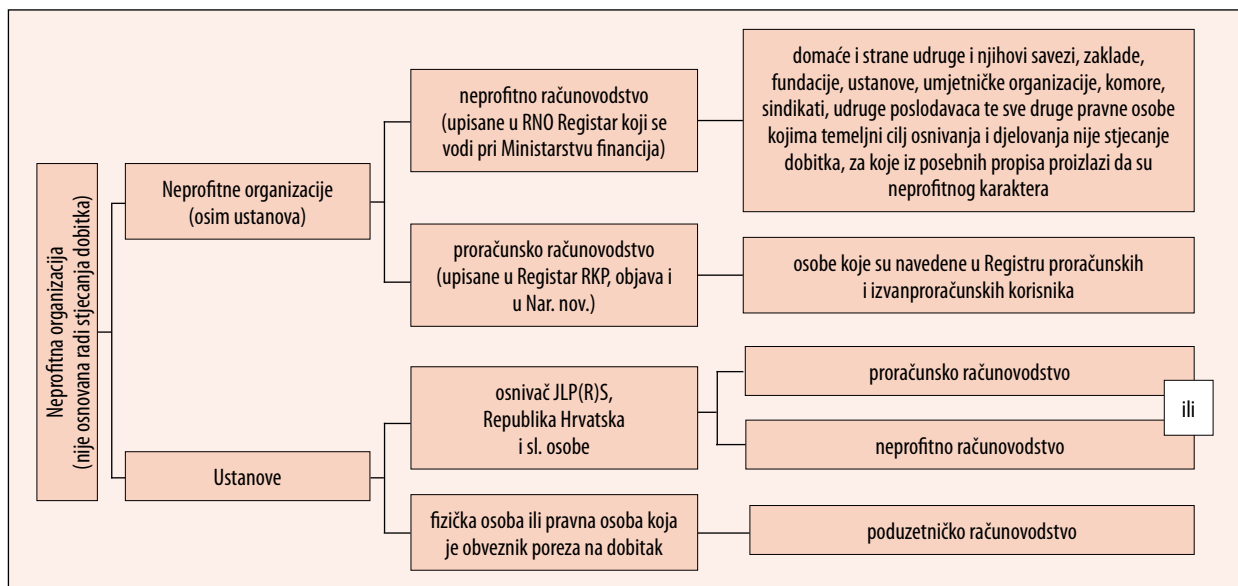
PODATCI ZA BAZU FINACIJSKIH IZVJEŠTAJA			
27.	Obveza vođenja dvojnog knjigovodstva	28.	Obveza vođenja jednostavnog knjigovodstva
29.	Neprofitna organizacija koja udovoljava uvjetima za vođenje jednostavnog knjigovodstva, a odluči se za dvojno knjigovodstvo		

U nastavku se daju naglasak na neke račune glavne knjige koja je računovodstvena knjiga dvostavnog knjigovodstva u sustavu neprofitnog računovodstva koje primjenjuju neprofitne organizacije koje su navedene u Zakonu o financijskom poslovanju (dalje: **neprofitne organizacije**). Objašnjava se njihov

sadržaj kako bi se ispravno razvrstali poslovni događaji koji su predmet bilježenja.

S obzirom na to da se još uvijek pojavljuje temeljno pitanje koju vrstu računovodstva treba primijeniti neka neprofitna organizacija, u članku se daje temeljni pristup njegovu određivanju.

Shema 2. Odabir računovodstvenog sustava (načelan pristup)



O financijskim izvještajima pisat će se u jednom od sljedećih brojeva časopisa RRIF.

Financijske izvještaje za 2022. godinu podnose sve neprofitne organizacije bez obzira na to koju vrstu neprofitnog knjigovodstva primjenjuju. No, financijski izvještaji jednostavnog knjigovodstva razlikuju se od financijskih izvještaja dvostavnog knjigovodstva.

3. OBJAŠNJENJA NEKIH POZICIJA FINANCIJSKIH IZVJEŠTAJA

Prije objašnjenja odabranih pozicija financijskih izvještaja daju se temeljne postavke svih knjiženja koja će biti sastavni dio ovih provjera.

Pretpostavke svih knjiženja u ovom članku:

- Pri ispisu naziva računa ne rabi se uvijek puni naziv računa, nego samo propisani broj računa.
- Obračunsko razdoblje je 2022. godina, pri čemu se uvažava i polugodišnje obračunsko razdoblje.
- Neprofitna organizacija nije obveznik obračunavanja poreza na dodanu vrijednost. Ona je porezni obveznik iz čl. 90. st. 2. Zakona o porezu na dodanu vrijednost.
- Ona nije ni obveznik poreza na dobitak prema Zakonu o porezu na dobit.
- Osnovni materijalni propisi koji se rabe u priznavanju navedenih poslovnih promjena su Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija i Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu.

Pravni temelj postupanja koja se računovodstveno objašnjavaju, neprofitne organizacije moraju tražiti u zakonima na temelju kojih su osnovane, zakonima koji uređuju određeno poslovanje koje se računovodstveno iskazuje i svojim općim i internim aktima. Na primjer, davanje zajmova dopustivo je samo ako je to dopušteno aktima neprofitne organizacije, darivanje jednako tako i dr. Porezno rasterećenje nekih promjena također nije izravni temelj dopustivosti određenih izdataka, nego to može biti posredan izvor prava. Rukovodeći se prethodno navedenim, jasno je da i oporezivanje dobitka koje ostvare neke neprofitne organizacije koje obavljaju gospodarsku djelatnost ne daje pravo na isplatu preostalog dobitka nakon oporezivanja.

Jednako tako, potrebno je upozoriti neprofitne organizacije na to da svoje djelovanje i neka svoja postupanja moraju imati uređene svojim aktima.

U nastavku će se dati naglasci na neke stavke financijskih izvještaja. Uz temeljne skupine računa o kojim će biti riječ, navest će se i AOP iz odgovarajućega financijskog izvještaja.

Pri iskazivanju poslovnih promjena koristio se RRIF-ov analitički računski plan.

U nastavku brojevi oznaka AOP odnose se na Bilancu iz Obrascu BIL-NPF.

Uvodno se u dijelu koji se odnosi na dugotrajnu nefinancijsku imovinu upozorava na to da Uпитnik provjerava vodi li se analitička evidencija dugotrajne nefinancijske imovine i je li ona usklađena s njoj pripadajućim podatcima u glavnoj knjizi.

Riječ je o pitanju iz Uпитnika o funkcioniranju sustava financijskog upravljanja i kontrola za ___ godinu (dalje: Uпитnik) koji je sastavni dio Pravilnika o sustavu financijskog upravljanja i kontrola te izradi i izvršavanju financijskih planova neprofitnih organizacija (Nar. nov., br. 119/15.) koji obvezno moraju primjenjivati sve neprofitne organizacije koje obvezno (po sili zakona) vode dvostavno knjigovodstvo. Dakle, njega ne moraju primjenjivati one koje mogu dragovoljno donijeti odluku o tome da primjenjuju dvostavno knjigovodstvo.

01	Neproizvedena dugotrajna imovina (AOP 004 + 008 - 017)	003
----	---	-----

Iako se zgrade i ostali građevinski objekti iskazuju odvojeno od zemljišta (odjeljak 0111) na koje mu se nalaze, ako ih nije moguće razdvojiti, tada se čitava vrijednost iskazuje u imovini koja ima veću vrijednost (ili zemljišta ili građevinskog objekta). Kako to odrediti, računovodstvenim propisima to nije uređeno.

Neproizvedena (materijalna) dugotrajna imovine koja se odnosi na prirodna bogatstva (podskupina 011) može se iskazati samo onda kada nad njom postoji vlasništvo neprofitne organizacije. Navedena pretpostavka bitna je samo kod zemljišta, rudnih bogatstava i ostale prirodne materijalne imovine. Za iskazivanje ostalih vrsta imovine vlasništvo nije pretpostavka. Ako nad navedenom imovinom ne postoji vlasništvo, ona se iskazuje u izvanbilančnoj evidenciji i smatramo da bi bilo prikladno da je predmet popisa imovine i obveza jer neprofitna organizacija njome gospodarski raspolaže.

Ulaganja u zakupljeni prostor, kao vrsta nematerijalne imovine, može imati računovodstveno obilježje imovine ili rashoda. U razred 0 (podskupina 012) uključuju se ulaganja koja imaju obilježje dugotrajne imovine bez obzira na pojavni oblik tih ulaganja (građevinski radovi, usluge, stvari i dr.). Upozorava se na to da se za zakup mora sklapati pisani ugovor. Potrebno je ugovoriti što se događa s tim ulaganjima kada zakupoprimac napušta zakupljeni prostor.

Patenti, koncesije, licencije te pravo korištenja tuđim sredstvima otpisuju se prema trajanju tog prava iz ugovora.

Primjer 1.

Neprofitna organizacija sklopila je ugovor o korištenju licencije za razdoblje od dvije godine. Vrijednost toga ugovora je 30.000,00 kn. Licencija je bila spremna za upotrebu u veljači 2022. godine.

Čitajte najnovije
financijske vijesti i stajališta
MF na RRIF-ovim
mrežnim stranicama

Pregled 1. Pomoćni izračun

Vrijeme upotrebe		2 godine			
Godišnja stopa amortizacije		Godišnja amortizacija		Mjesečna amortizacija	
100 : 2 = 50		15000		1250	
Godina	Broj mjeseci u obračunskom razdoblju	01. – 06. 2022.	Broj mjeseci u obračunskom razdoblju	07. – 12. 2022.	Izveštajna godina
2022.	4	5.000,00	6	7.500,00	12.500,00
2023.	6	7.500,00	6	7.500,00	15.000,00
2024.	2	2.500,00			2.500,00
					30.000,00

Knjiženje 1. Nabava licencije koja ima obilježje dugotrajne neproizvedene nematerijalne imovine

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Licencija Obveze prema dobavljačima u zemlji Za nabavu licencije	0123 24250	30.000,00	30.000,00
2.	Amortizacija Ispravak vrijednosti Za obračun amortizacije (obračunsko razdoblje 1. - 6. 2022.)	43110 01911	5.000,00	5.000,00
	Amortizacija Ispravak vrijednosti Za obračun amortizacije (obračunsko razdoblje 7. - 12. 2022.)	43110 01911	7.500,00	7.500,00

Objašnjenje:

Pomoćnim izračunom za dugoročnu licenciju izračunane su svote koje terete rashode na odgovarajućim računima.

Stopa amortizacije za neproizvedenu nematerijalnu imovinu utvrđuje se razmjerno broju godina iz ugovora koji je u vezi s njezinim korištenjem. U primjeru su to bile dvije godine i stoga je stopa amortizacije 50 %. Naime, prema Pravilniku o računovodstvu, ako je riječ o pravima koja se ubrajaju u neproizvedenu nematerijalnu imovinu, stopu amortizacije određuje sama neprofitna organizacija.

patenti, koncesije, licence, pravo korištenja tuđih sredstava, višegodišnji zakup i slično	prema trajanju iz ugovora
--	---------------------------

Ako se ne može odrediti razdoblje u kojemu se koristi neproizvedena materijalna imovina, ona se otpisuje tek pri otuđenju. Smatramo da bi bilo prihvatljivo da u nekim okolnostima sama neprofitna organizacija može samostalno odrediti razdoblje korištenja i da bi se to razdoblje moglo za računovodstvene potrebe smatrati razdobljem trajanja iz ugovora. To stoga što se imovina troši.

Pri razmatranju odgovora na pitanje može li se imovina naknadno vrednovati, ako dođe do njezina tržišnog smanjenja ili povećanja, računovodstveni propisi ne daju odgovor. Prema načelu istinitosti čija se provedba zahtijeva, smatramo da uporište za naknadno vrednovanje se može iščitati iz načela razboritosti. Stajalište o tome trebalo bi biti u računovodstvenim politikama.

02	Proizvedena dugotrajna imovina (AOP 019+023+031+034+039+042-046)	018
----	---	-----

Porez na promet nekretnina je sastavnica nabavne vrijednosti imovine (ovdje, građevine).

Porez na dodanu vrijednost bit će isto sastavni dio nabavne vrijednosti građevinskog objekta ako neprofitna organizacija koja ju je nabavila nije obveznik obračunavanja PDV-a, odnosno ako je „mali“ porezni obveznik, te u okolnosti da je obveznik obračunavanja PDV-a, ali da s obzirom na

namjenu nabavljene nekretnine ne smije priznati PDV koji je zaračunan na računu.

Na svoj dugotrajnoj imovini može se nešto raditi, pri čemu ono može u računovodstvenom smislu imati obilježje (povećanja) imovine ili ono može imati obilježje održavanja (investicijskog ili tekućeg). Vrijednost tih radova nije obilježja po kojemu će taj rad svrstati u jednu od ovih skupina. Ona može biti samo pokazatelj da je možda riječ o povećanju vrijednosti imovine.

Kada se povećava vrijednost imovine, tada se to u računovodstvenom smislu naziva ulaganjem. Tim (dodatnim) ulaganjima produljuje se vijek uporabe, povećava kapacitet, mijenja namjena ili znatno poboljšavaju funkcionalna svojstva postojeće dugotrajne nefinancijske imovine, kao npr. ulaganja u obnovu, rekonstrukciju ili povećanje nefinancijske imovine koja ne moraju biti uvjetovana stanjem imovine. Teret ovog dokazivanja je na neprofitnoj organizaciji.

Kada se razmišlja imaju li radovi obilježje održavanja, trebala bi biti riječ o sljedećim aktivnostima: servisiranju uređaja i opreme, uređenju unutarnjih i vanjskih zidova, popravcima i zamjeni dotrajalih dijelova, periodičnim remontima postrojenja i opreme i slično. Ta ulaganja imaju s računovodstvenog motrišta obilježje izravnog rashoda.

Prijevozna sredstva izdvojena su u posebnu podskupinu (podskupinu 023).

Imovinu, a napose prijevozna sredstva kojima se koristi, može se pribaviti i sklapanjem ugovora o lizingu s lizinškim društvom. Posao lizinga s obzirom na svoja obilježja može biti posao financijskog lizinga i posao operativnog lizinga. Ako je riječ o poslu financijskog lizinga, iako neprofitna organizacija vlasnički ne raspolaže imovinom koja je predmet lizinga, prema računovodstvenim propisima on ima obilježje dugoročne imovine i iskazuje se u toj podskupini.

Troškovi povezani s operativnim lizingom imaju obilježje rashoda razdoblja. Pri tome se trebaju pratiti obračunska razdoblja radi pravilnog uključivanja troška lizing rata u rashode obračunskih razdoblja.

Jedan od načina stjecanja dugotrajne imovine je i darovanje (primitak dara, donacije).

O darovanju mora biti sklopljen ugovor. On ne treba u svim okolnostima biti sklopljen u pisanom obliku stoga što je tako predviđeno Zakonom o obveznim odnosima niti mora nositi naslov „ugovor“. Bitno je da je vidljiva volja obiju ugovornih strana.

No, s obzirom na to da je knjigovodstvena isprava pisani ili memorirani elektronički dokaz o nastaloj poslovnoj promjeni, predlaže se da on uvijek ima pisani oblik. Ako ga nema, tada bi jedna od ugovornih strana trebala sastaviti pisanu ispravu na kojoj bi navela osnovne elemente ugovora o darovanju radi vjerodostojnosti iskazane poslovne promjene.

Ugovor o darovanju uređen je odredbama čl. 479. – 498. Zakona o obveznim odnosima.

Primjer 2. Ugovor o darovanju

Između Općine Budućnost, Kotarnica 55, Budućnost (dalje: Darovatelj)

i

Športskog društva „Kikići“, M. Rešetara bb, Zagreb (dalje: Obdarenik)

sklopljen je 15. srpnja 2022.

UGOVOR O DAROVANJU

Članak 1.

Darovatelj je vlasnik računala IBM PM 235, proizvedenog 2003. godine, s tvorničkim brojem 22222, serije MM.

Članak 2.

Darovatelj se obvezuje Obdareniku bez protučinidbe prepustiti (darovati) računalo iz članka 1. ovog Ugovora.

Članak 3.

Obdarenik prima računalo na dar koje je predmet ovog Ugovora.

Članak 4.

Obdarenik prihvaća dar u viđenom stanju.

Članak 5.

Dar će biti preuzet 16. srpnja 2022. godine u prostorijama Darovatelja.

Članak 6.

Darovatelj ne odgovara za materijalne i pravne nedostatke dara, ali ako je namjerno prešutio nedostatak, obvezan je Obdareniku nadoknaditi štetu koja mu je odatle nastala.

Članak 7.

Ovaj je Ugovor sklopljen u dvama jednakim primjercima. Svaka od ugovornih strana zadržava po jedan primjerak.

Članak 8.

Ugovor je pravovaljan kada ga potpišu obje ugovorne strane.

U Zagrebu 15. srpnja 2022.

Darovatelj: Općina Budućnost Obdarenik: Športsko društvo „Kikići“

Primjer 3.

Gradanin je neprofitnoj organizaciji darovao računalni program za knjigovodstvo. Darovao ga je u srpnju 2022. godine, od kada se računalni program i mogao koristiti.

Njegova procijenjena vrijednost je 6.000,00 kn.

Obračunana amortizacija za razdoblje kolovoz – prosinac 2022. godine je 625,00 kn (6.000,00 x 0,25 = 1.500,00; 1.500,00 : 12 mj. = 125,00; 125,00 x 5 mj.).

Knjiženje 2. Darovana dugotrajna imovina koja se amortizira

Red. br.	O P I S	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Ulaganja u računalne programe Donacije nefinancijske imovine koja se amortizira Za primitak dara	0261 29220	6.000,00	6.000,00
2.	Amortizacija Pri nabavi nisu priznati rashodi Za obračunanu amortizaciju	4311 029111	625,00	625,00
3.	Donacije nefinancijske imovine koja se amortizira Prihodi od građana i kućanstava Za uključivanje u prihode razdoblja	29220 35410	625,00	625,00

Za imovinu dobivenu na dar treba u pomoćnom knjigovodstvu dugotrajne nefinancijske imovine imati o tome obilježje, jer se za svotu obračunane amortizacije odgođeni prihodi uvrštavaju u prihode izvještajnog razdoblja. Dakle, mora se znati koliko amortizacije ima izvor u darovanoj dugotrajnoj imovini koja se amortizira.

Poteškoće će zasigurno nastati ako je dugotrajna imovina koja se amortizira djelomično nabavljena iz dara, a djelomično iz ostalih izvora. Morat će se osigurati podatak o tome koliko se amortizacije za jednu imovinu odnosi na izvor donacije, a koliko na ostale izvore.

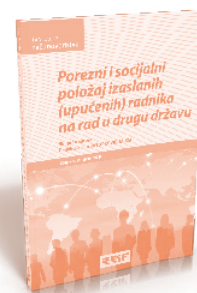
04	Sitni inventar (AOP 052+053-054)	018
----	----------------------------------	-----

Prema odredbama Pravilnika o računovodstvu, sitni inventar je **dugotrajna materijalna imovina** koja se zbog pojedinačne nabavne vrijednosti manje od 3.500,00 kn može pratiti odvojeno od dugotrajne imovine u skupini 02 – *Proizvedena dugotrajna imovina*. Dakle, u toj skupini računa može se prema sada važećim propisima iskazati samo dugotrajna materijalna imovina. No, budući da su se u neprofitnom računovodstvenom sustavu u pojam sitnog inventara uključivale stvari i obilježja kratkotrajne imovine, u ovoj skupini računa trenutačno može postojati imovina različite ročnosti.

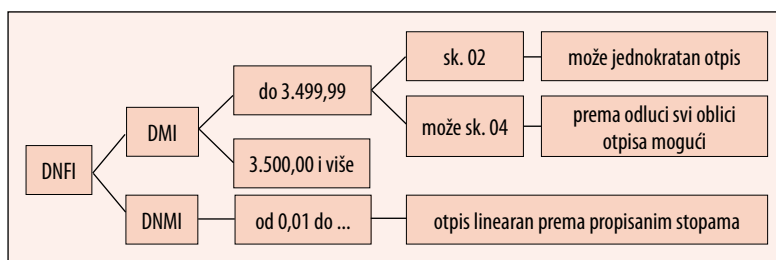
AKTUALNO

**POREZNI I SOCIJALNI POLOŽAJ
IZASLANIH RADNIKA NA RAD
U DRUGU DRŽAVU**

Proširenje gospodarskih djelatnosti hrvatskih poduzetnika na inozemno tržište zahtijeva i veću mobilnost zaposlenih radnika koje poslodavci upućuju na obavljanje ugovorenih poslova u povezana ili nepovezana trgovačka društva sa sjedištem u drugim državama ili u poslovne jedinice osnovane u drugim državama. Određivanje socijalnog i poreznog položaja svakoga izaslanog radnika „priča je za sebe“.



Shema 3. Razvrstavanje dugotrajne nefinancijske imovine



Pokrata	Opis pokrate
DNFI	dugotrajna nefinancijska imovina
DMI	dugotrajna materijalna imovina
DNMI	dugotrajna nematerijalna imovina

Vijek trajanja određuje sama neprofitna organizacija u skladu s njezinim potrebama.

Pri rashodu, odnosno prestanku korištenja sitnim inventarom koji u tom času ima knjigovodstvenu vrijednost, trebalo bi samo za tu knjigovodstvenu vrijednost teretiti rashode odjeljka 4264 – *Sitni inventar i auto gume* uz odobrenje računa odjeljka 0491 – *Ispravak vrijednosti sitnog inventara*. Tek nakon otuđenja takva sitnog inventara moglo bi ga se isknjižiti, odnosno isključiti iz knjigovodstvene evidencije. Tada se zadužuje odgovarajući račun podskupine 049, a usporedno odobrava odgovarajući račun podskupine 042.

Upitnik provjerava taj trenutak isknjiženja imovine iz poslovnih knjiga.

Primjer 4.

Neprofitna organizacija kupila je u veljači 2022. godine ormar čija je vrijednost 3.200,00 kn.

Prema njezinim računovodstvenim smjerovima, dugotrajna materijalna imovina u vrijednosti do 3.500,00 kn svrstava se u sitni inventar za koji se predviđa da će biti u uporabi pet godina. Njegova se vrijednost ispravlja tako da se svake godine (bez obzira na stvarno razdoblje uporabe) ispravi za 20 %.

No, s obzirom na to da je ormar bio loše kvalitete, već krajem studenoga 2022. godine prestao se upotrebljavati te je stoga rashodovan. Na kraju te godine nije još bio predan na odgovarajuće uništenje odnosno zbrinjavanje.

Knjiženje 3. Nabava i otpis sitnog inventara

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Sitni inventar Kupoprodaja Za nabavu	04211 242500	3.200,00	3.200,00
2.	Sitni inventar Ispravak vrijednosti sitnog inventara Za otpis	42640 04911	640,00	640,00
3.	Sitni inventar Ispravak vrijednosti sitnog inventara Za rashod	42640 04911	2.560,00	2.560,00

Teka kada bi se otudio sitni inventar (predao na zbrinjavanje), on bi se isknjižio. Do tada bi morao ostati na bilančnim stavkama. Isto se odnosi i na dugotrajnu nefinancijsku imovinu.

3.	Ispravak vrijednosti sitnog inventara Sitni inventar Za predaju na zbrinjavanje	04911 04211	3.200,00	3.200,00
----	---	----------------	----------	----------

06	Proizvedena kratkotrajna imovina (AOP 065+070+073)	064
----	---	-----

Na odjeljku 0611 – *Zalihe za preraspodjelu drugima* iskazat će se i kratkotrajna nefinancijska imovina koja je prikupljena kao sredstvo pomoći.

Primjer 5.

Udruga je organizirala humanitarnu akciju i prikuplja sredstva za pružanje pomoći jednom kućanstvu.

Prikupila je stvari (hranu) čija je procijenjena vrijednost 1.200,00 kn. Prikupila je i gotovine u svoti od 2.000,00 kn. Gotov novac položen je na račun koji je otvoren pri prijavljivanju humanitarne akcije nadležnom upravnom tijelu.

Udruga je podigla novac za raspodjelu.

Kućanstvu je podijelila prikupljena sredstva.

Knjiženje 4. Prikupljena i podijeljena sredstva za preraspodjelu drugima (humanitarna pomoć)

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Zalihe za preraspodjelu Kunska blagajna Obveze za donacije za prikupljena sredstva pomoći Za prikupljena sredstva	06111 113100 2451	1.200,00 2.000,00	3.200,00
2.	Kunski račun Prijelazni račun Za polog na račun u poslovnoj banci - izvod o prometu na računu	11110 11130	2.000,00	2.000,00
2.a	Prijelazni račun Kunska blagajna Za isplatu iz blagajne na račun u poslovnoj banci - promet blagajne	11130 113100	2.000,00	2.000,00
3.	Prijelazni račun Kunski račun Kunska blagajna Prijelazni račun Za podizanje gotovine s računa u blagajnu (promet poslovnog računa i blagajne)	11130 11110 113100 11130	2.000,00 2.000,00	2.000,00 2.000,00
4.	Obveze za donacije za prikupljena sredstva pomoći Kunska blagajna Zalihe za preraspodjelu Dane tekuće donacije Donacije od kućanstava Za podijeljenu prikupljenu pomoć	2451 113100 06111 451110 35410	3.200,00 1.200,00 3.200,00	2.000,00 2.000,00 3.200,00

U primjeru je pretpostavljeno da je podijeljeno sve što je i prikupljeno. I u toj okolnosti smatramo da bi se za primljena sredstva trebao odobriti račun 2451 i da se ne bi izravno mogao koristiti račun 3541.

Na toj podskupini ne mogu se iskazivati obveze za prikupljene tuđe prihode niti kao „prijelazni“ račun za uravnoteženje prihoda i rashoda kako bi se izbjeglo iskazivanje viška / manjka prihoda.

Ako se kratkotrajna imovina odmah u uporabi, nabava se ne iskazuje putem računa skupine 06, nego se odmah pri nabavi iskazuju rashodi, na primjer nabava uredskog materijala koji je odmah uporabi.

Proizvodi se mogu prodavati prema trgovinskim propisima samo u maloprodaji, dakle smo za krajnju potrošnju.

1	Financijska imovina (AOP 075+083+100+105+125+133+142)	074
---	--	-----

Poslovni subjekti, u načelu, vode platni promet putem transakcijskih računa (žiroračuna, **podskupina 111**), otvorenih kod poslovnih banaka. Neke neprofitne organizacije mogu imati ograničenja u poslovanju gotovim novcem. Ograničenja mogu biti izvanjska, ali mogu biti u unutarnja. Vanjska ograničenja postavljena su za one neprofitne organizacije koje su obveznici poreza na dobitak jer su u tom dijelu uz to i obveznici fiskalizacije. Ograničenja mogu biti postavljena i sustavom sprječavanja pranja novca (naplata i plaćanje poslovnim subjektima do 75.000,00 kn po jednoj transakciji), sustavom oporezivanja primitaka fizičkih osoba koje isplaćuju neprofitne organizacije (samo su neke isplate fizičkim osobama dopuštene u gotovu novcu). Dakle, ne postoji jedinstven odgovor na pitanje može li neprofitna organizacija poslovati neograničeno gotovim novcem. Mora se promatrati svaka neprofitna organizacija i svaka okolnost u kojoj bi se moglo platiti / naplatiti gotovim novcem.

Mogu postojati i zapreke za provedbu obračunskih plaćanja (kompenzacija, cesija, asignacija, preuzimanja duga i bilo kojeg drugog oblika namire međusobnih obveza i potraživanja) zbog primjene **Zakona o provedbi ovrhe na novčanim sredstvima** (Nar. nov., br. 68/18. i 47/20.). Zapreka za takvim plaćanjima je ako neprofitna organizacija kao ovršenik ima blokiran transakcijski račun.

Primjer 6.

Neprofitna organizacija zaračunala je uslugu davanja u zakup poslovnog prostora.

Vrijednost usluge je 2.600,00 kn.

Udrugi je zaračunano održavanje objekta koje prema ugovoru o zakupu nije obvezan snositi zakupoprimac. Vrijednost usluge je 2.300,00 kn.

O dospijeću potraživanja, odnosno obveze, udruga je izjavila zakupoprimcu prijebaj.

Knjiženje 5. Prijebaj

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Potraživanja od kupaca	161100	2.600,00	2.600,00
	Prihodi od pružanja usluga, osim onih iz ugovora o sponzoriranju Za zakup	31120		
2.	Tekuće održavanje	42520	2.300,00	2.300,00
	Kupoprodaja Za održavanje	242500		
3.	Kupoprodaja	242500	2.300,00	2.300,00
	Potraživanja od kupaca Za izjavu o prijebaju	161100		

Objašnjenje:

Bez obzira na to što prema odredbama Zakona o obveznim odnosima za prijebaj ne treba, ako su ispunjeni svi drugi uvjeti za prijebaj, ni pristanak ni on treba biti pisano izjavljen, zbog potreba knjigovodstva, odnosno zbog toga što o prijebaju treba postojati knjigovodstveni dokument, prijebaj se treba pisano zabilježiti. Taj pristup dobar pri dvojnog, bilateralnog, prijebaju, dok višestruki prijebaj trebaju ovjeriti svi sudionici u prijebaju. Iako je dostatno da pisanu izjavu o prijebaju ovjeri samo jedna od osoba koje sudjeluju u prijebaju, preporučujemo da to učine obje osobe jer su time besprijeporno usklađene knjižne stavke koje se prebija.

S obzirom na to da nije otvoren poseban odjeljak računa za devizni račun, u **odjeljku 1111** trebalo bi otvoriti analitičke račune za kunski račun kod poslovne banke i **za devizni račun kod poslovne banke**.

Uz taj račun usko su povezane i tečajne razlike.

Primjer 7.

Sklopljen je ugovor o kupnji stručne knjige. Cijena knjige je 200,00 eura.

Obveza je plaćena s deviznog računa u veljači 2022. godine. Srednji tečaj HNB-a za 1 euro je 7,40 kn.

Račun je primljen u ožujku 2022. (tečaj je 7,50 kn).

Knjiženje 6. Kupnja iz inozemstva i tečajne razlike

Red. br.	OPIS	Račun	Svota			
			Duguje		Potražuje	
			SSP	kn/knp	kn/knp	SSP
1.	Dobavljači iz inozemstva	24260	200,00	1.480,00	1.480,00	200,00
	Devizni račun Za plaćanje predujma	11111				
2.	Literatura	42615		1.500,00		
	Dobavljači iz inozemstva Za primitak računa	24260				
3.	Dobavljači iz inozemstva	24260		20,00		
	Tečajna razlika Za realiziranu tečajnu razliku	3415				

Objašnjenje:

Tečajne razlike iskazuju se kao financijski prihod odnosno rashod samo ako je riječ o ostvarenim (realiziranim) razlikama. No, tečajne razlike koje nastaju zbog stanja imovine (osim, smatramo, na deviznim računima) i obveza ne smatraju se, prema računovodstvenim propisima, tečajnim razlikama koje se iskazuju

PROPISI I STAJALIŠTA
Besplatan pristup na
RRiF-ovoj internet
stranici
rrif.hr

prihodom odnosno rashodom. Ako se one utvrđuju, iskazuju se kao odgođeni prihodi odnosno rashodi.

Na knjigovodstvenim računima na kojima se vode strana sredstva plaćanja (SSP) mora se osigurati podatak i o devizama i o kunskoj protuvrijednosti (knp).

Na odjeljku računa 1112 – **Novac na računu kod inozemnih poslovnih banaka** iskazuju se prometi na računima kod inozemnih poslovnih banaka u inozemstvu. Za poslovanje po tim računima moraju se poštovati propisi zemlje u kojoj je otvoren račun te tuzemni propisi koji, u načelu, priječe transakcije u stranim sredstvima plaćanja između rezidentnih osoba. Tuzemni propisi ne priječe otvaranje tih računa u inozemstvu.

Upozorava se da ako neprofitna organizacija ima takav (depozitni, u smislu deviznih propisa) račun u inozemstvu, o tome treba obavijestiti Poreznu upravu, za taj račun voditi nadzornu knjigu koja je uređena deviznim propisima te možda o tome i dostavljati statistički izvještaj Hrvatskoj narodnoj banci.

Poslovanje gotovim novcem prije je iznimka nego pravilo u poslovanju pravnih osoba. Za poslovanje gotovim novcem upotrebljava se račun odjeljka 1131 – **Glavna blagajna**.

Ovdje treba iskazati i promete pomoćnih blagajni. Naime, pomoćne blagajne su, u biti, dio ukupnoga gotovinskog poslovanja.

Na pitanje treba li neprofitna organizacija imati uređeno poslovanje gotovim novcem nema izravnog odgovora. Naime, takve izravne odredbe nema u propisima, a ni pitanja iz upitnika o samoprocjeni ne nameću uređivanje takva poslovanja. U upitniku o samoprocjeni postoji samo jedno pitanje koje je povezano s poslovanjem u gotovu novcu:

13	Sve isplate putem blagajne obavljaju se na temelju odobrenja za isplatu koje daje zakonski zastupnik, odnosno osoba koju on ovlasti
----	---

No, bez obzira na navedeno, smatramo da bi radi urednoga financijskog poslovanja i osjetljivosti pri postupanju gotovim novcem, svaka neprofitna organizacija to bi poslovanje trebala urediti: može li se koristiti gotovini, za koje potrebe i koji je blagajnički maksimum.

Samo ona neprofitna organizacija koja je obveznik plaćanja poreza na dobitak je obveznik fiskalizacije prema posebnom zakonu i samo tada je zakonski utvrđen blagajnički maksimum za kunsku blagajnu.

12	Depoziti, jamčevni polozi i potraživanja od radnika te za više plaćene poreze i ostalo (AOP 084+087+088+089+095)	083
----	--	-----

U **podskupini 123** iskazat će se samo potraživanja od radnika, a ne i od ostalih osoba. Smatramo da potraživanja od njih treba iskazati u odjeljku 1294 – Ostala nespomenuta potraživanja.

Bitno je napomenuti da je svota materijalnih prava vezanih za službeni put radnika uvijek uređena u području radnog prava (kolektivni ugovor, pravilnik o radu, ugovor o radu). No, tako utvrđena svota mora se svakako staviti u odnos sa svotama koje se mogu neoporezivo isplatiti prema propisima iz područja oporezivanja porezom na dohodak.

Ako svota materijalnih prava radnika prelazi okvire dane poreznim propisom, tada je razlika opterećena porezom i mogućim prirezom odnosno, k tome, još i doprinosima.

Time što je isplaćeno materijalno pravo u svoti koja je iznad neoporezivih svota u poreznom smislu postalo plaćom, po svom izvornom sadržaju, smatramo, nije promijenilo svoju bit. I dalje su to troškovi službenog puta. No, dopuštamo da može biti i drukčijih poimanja tih isplata.

Primjer 8.

Radnik je išao na službeni put. Dobio je nalog za službeni put koji može trajati jedan dan.

Radnik je dobio predujam u svoti od 1.500,00 kn. Predujam je isplaćen na radnikov tekući račun.

Nakon završetka službenog puta podnesen je obračun. Obračunana je dnevnicu u svoti od 100,00 kn, trošak noćenja u svoti od 700,00 kn i trošak cestarine u svoti od 32,00 kn. S obzirom na to da je ukupni trošak službenog puta 902,00 kn, radnik mora vratiti 98,00 kn. Novac je vraćen u glavnu blagajnu.

S obzirom na to da putuje službenim automobilom, trošak prijevoza ne može iskazati na putnom obračunu.

Knjiženje 7. Službeni put radnika ako je za taj put dan predujam

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Predujmovi za službena putovanja - kunski Kunski račun Za dani predujam	123170 11110	1.500,00	1.500,00
2.	Tuzemne dnevnicu Smještaj u tuzemstvu Putni izdatci u tuzemstvu Predujmovi za službena putovanja - kunski Za obračun službenog putovanja	421100 421110 421120 123170	100,00 700,00 32,00	832,00
3.	Glavna blagajna Predujmovi za službena putovanja - kunski Za povrat u blagajnu	113100 123170	668,00	668,00

Praksa poznaje i predloženo „poprijeko“ knjiženje. Tako se i obračun službenog puta i prethodno dan predujam za službeni put iskazuju na računom potraživanja, a samo ako račun potraživanja postane pasivan (potražno stanje računa potraživanja), obveza se prenosi na račun obveza za službeni put (2421 – *Naknade troškova radnicima*).

Pravo radnika za naknadu ikoje vrste troškova koji su povezani sa službenim putom nije utvrđeno poreznim propisima i ono mora biti uređeno nekim od izvora radnog prava: na primjer u ovom slučaju ugovorom o radu. Stoga je u ovom slučaju pravo na dnevnicu utvrđeno u svoti od 100,00 kn, bez obzira na to što je istovrsni trošak u vrijeme pisanja ovog članka neoporeziv do svote od 200,00 kn.

Rok u kojemu se obračun službenog puta mora sastaviti nije izrijekom propisan. Uobičajeno je da je sve što se podnese na obračun, u roku od sedam dana. Ako obračun nije podnesen u tom roku, porezni bi nadzor mogao promišljati o tome je li radnik umjesto predujma za službeni put dobio pozajmicu, iz čega bi proizlazile odgovarajuće porezne obveze.

Ne postoji propisani obrazac naloga za službeni put. Ne postoji ni propisani obrazac za obračun službenog puta. No, što s motrišta poreza na dohodak on mora sadržavati, uređeno je Pravilnikom o porezu na dohodak.⁷

Radniku se bez njegove pisane suglasnosti povrat previše danog predujma ne može prebiti obvezom za isplatu njegove plaće, o njezinu dospijeću. Navedeno je propisano Zakonom o radu (Nar. nov., br. 93/14. – 98/19.).

Ako bi se otpisala potraživanja od radnika, svota otpisanih potraživanja ima, s motrišta oporezivanja dohotka, obilježje dohotka od nesamostalnog rada – plaće. Dakle, ta se svota mora pretvoriti u bruto-svotu na koju treba obračunati doprinose, porez i mogući prirez. Kada se od te bruto-svote oduzmu navedena opterećenja, mora preostati svota otpisanog potraživanja.

Potraživanje za PDV javit će se kod obveznika obračunavanja PDV-a. U odjeljku 1242 trebalo bi razdvojiti potraživanje za pretporez od potraživanja po obračunu PDV-a. Zbog toga su u analitičkom računskom planu otvoreni posebni računi.

Primjer 9.

Neprofitna je organizacija zaračunala ulaznicu za prigodno predavanje.

Vrijednost usluge je 125,00 kn. Udruga je obveznik poreza na dodanu vrijednost.

Udrugi je zaračunan prijevoz koji je povezan i s poduzetničkom djelatnosti (navedeno predavanje) i onom za koju ona uživa oslobođenje od obračunavanja PDV prema odredbi čl. 39. Zakona o porezu na dodanu vrijednost. Vrijednost usluge prijevoza je 187,50 kn (150,00 kn, naknada i 37,50 kn, PDV). Pružatelj usluge je obveznik PDV-a.

Postotak po kojemu za ovu „zajedničku“ uslugu organizacija može priznati zaračunani joj PDV kao pretporez je 20 % (u primjeru 7,50 kn).⁸

Udruga je mjesečni obveznik PDV-a prema obračunanim naknadama. Pri obračunu PDV-a utvrđeno je da udruga mora platiti PDV u svoti od 17,50 kn.

Knjiženje 8. Pretporez, obračunani PDV i obračun PDV-a

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Potraživanja od kupaca - usluge	161111	125,00	
	Prihodi od pružanja usluga	311120		100,00
	Zaračunani porez na dodanu vrijednost	24920		25,00
	<i>Za najam</i>			
2.	Usluga prijevoza	42512	150,00	
	Usluga prijevoza-dio koji se odnosi na PDV	42512	30,00	
	Potraživanja za pretporez	12420	7,50	
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	24250		187,50
	<i>Za prijevoz</i>			
3.	Zaračunani porez na dodanu vrijednost	24920	25,00	
	Obveza za PDV po obračunu	24922		17,50
	Potraživanja za pretporez	12420		7,50
	<i>Za obračun PDV-a</i>			

Pregled 2. Izračun ulazno zaračunanog PDV-a koji se može smatrati pretporezom i onog koji je dio rashoda

Ulazni PDV	Pretporez - 20%	Rashod (nepriзнati PDV) -80%
37,50	7,50	30,00

16	Potraživanja za prihode (AOP 134 do 137+140-141)	133
----	--	-----

Za iskazivanje potraživanja za prihode nije bitno iskazuju li se ona kao prihod (obračunskog razdoblja / budućega obračunskog razdoblja), nego je bit očekuje li se neka buduća korist, odnosno je li nešto učinjeno za što se u budućnosti očekuju koristi (najčešće u vidu novca). Ako se ne očekuje, nije ispunjena temeljna pretpostavka za iskazivanje imovine, time i potraživanja (npr. za obećana darovanja). Bitna pretpostavka za sve stavke financijskih izvještaja – da bi se priznale – jest da ih se mora moći izmjeriti, odnosno poslovni odnos mora biti mjerljiv.

Smatramo da se i za neke vrste neregipročnih prihoda može iskazati potraživanje (npr. članarine, obračunane prihode po posebnim propisima i sl.). Bit je da se uz njih ne može odmah odobriti prihod, stoga što je pretpostavka za to naplata. Dok se to ne dogodi, prihodi se moraju odgoditi.

Primjer 10.

Udruga svojim članovima zaračunava članarinu. Razdoblje za koje se zaračunava je mjesec.

Udruga zaračunava svom članu članarinu za proteklo razdoblje. Svota članarine za jedan mjesec je 800,00 kn. Tom istom članu zaračunala je i zakup prostora koji ona daje u zakup. Svota zakupnine je 1.000,00 kn.

Račun je naplaćenu u gotovini u svoti od 900,00 kn. Prema dogovoru između primatelja i isporučitelja, razmjerno se namiruje svako od potraživanja (400,00 kn članarine; 500,00 kn zakupnine).

S obzirom na to da članarina nije naplaćena do kraja obračunskog razdoblja, neregipročne prihode treba prepraviti.

Knjiženje 9. Potraživanja za prihode

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Potraživanja za članarine	16210	800,00	
	Potraživanja za prihode od nefinancijske imovine	16421	1.000,00	
	Prihodi od članarina	32110		800,00
	Prihodi od zakupa	3421		1.000,00
	<i>Za zaračunane isporuke</i>			
2.	Blagajna	11310	900,00	
	Potraživanja za članarine	16210		400,00
	Potraživanja za prihode od nefinancijske imovine	16421		500,00
	<i>Za naplatu potraživanja</i>			
3.	Prihodi od članarina/umanjenje prihoda	321109		400,00
	Odgodeno priznavanje prihoda - ostalo	29228		400,00
	<i>Za korekciju neregipročnih prihoda</i>			

Objašnjenje:

Ovdje je za neregipročne prihode izvorno odobren račun odgođenih prihoda, a mogao je biti odobren i račun prihoda razdoblje. Nebitno je koji će prihodi biti

⁷ Pravilnik o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 10/17. – 112/22.), čl. 8. st. 2.

⁸ O pravilima prema kojima se mora dijeliti PDV koji je iskazan na ulaznom računu neprofitnih organizacija može se pročitati u zasebnom članku u ovom prilogu.

izvorno odobreni, ali se moraju uskladiti s naplaćenim potraživanjima.

Ako se potraživanja naplate gotovinom, ne znači da se te naplate moraju fiskalizirati prema odredbama Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom (Nar. nov., br. 133/12. – 138/20.). Naime, neprofitne organizacije su obveznici fiskalizacije pa time i fiskaliziranja računa naplaćenih gotovinom odnosno kartičarski samo ako i samo za onaj dio gospodarske djelatnosti za koju su obveznici poreza na dobitak.

U ovom je primjeru pri prodaji dugotrajne nefinancijske imovine primijenjen bruto, a ne neto-pristup. Tim se pristupom prihodi iskazuju u svoti potraživanja, a rashodi bi bili u svoti neotpisane (neto knjigovodstvene) vrijednosti. Izravnih odredaba o tome koji od tih pristupa treba primijeniti, nema u računovodstvenim propisima. Stoga smatramo da je prikladna primjena bruto-pristupa.

U odjeljku 1641 iskazivat će se potraživanja za kamate (redovne, zatezne). Ona se moraju iskazati odvojeno od temeljnog potraživanja uz koje su vezane. Uz to, iskazivat će potraživanja za prihode na temelju obračuna valutne klauzule.

U odjeljku 1642 – Potraživanja za prihode od nefinancijske imovine iskazat će se potraživanja od najamnina / zakupnina.

Skupina 16 ima svoj odjeljak za ispravak vrijednosti. Podskupina 169 – Ispravak vrijednosti potraživanja rabić će se samo ako potraživanja ostaju u evidenciji, ali su prijeporna.

Dakle, potraživanja se nakon otpisa isknjižavaju, a kod vrijednosnog usklađenja ona, iako ne moraju imati bilančno stanje, ostaju priznata u potraživanjima i u ispravku vrijednosti potraživanja.

Primjer 11.

Udruga ima umjetničku sliku koji je prodala trgovačkom društvu. Umjetnička slika je prodana po njezinoj nabavnoj vrijednosti, 5.000,00 kn.

Kupac nije platio svoj dug. Potraživanje je u cijelosti postalo prijeporno. Prema odluci udruge, potraživanje je vrijednosno usklađeno.

Nakon što je potraživanje i utuženo, ostalo je nenaplaćeno. Prema odluci udruge, ono je isknjiženo.

Knjiženje 10. Ispravak vrijednosti potraživanja i njegov otpis

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Umjetnička djela	0262	5.000,00	
	Višak prihoda Za dio stanja	5221		5.000,00
2.	Ostala nespomenuta potraživanja	1651	5.000,00	
	Prihodi od prodaje dugotrajne imovine	3621		5.000,00
	Neotpisana vrijednost dugotrajne imovine	4621	5.000,00	
	Umjetnička djela Za prodaju slike (prihodi i isknjiženje)	0262		5.000,00
3.	Otpisana potraživanja	4622	5.000,00	
	Ispravak vrijednosti potraživanja Za vrijednosno usklađenje	1691		5.000,00
4.	Ispravak vrijednosti potraživanja	1691	5.000,00	
	Ostala nespomenuta potraživanja Za isknjiženje potraživanja	1651		5.000,00

Objašnjenje:

Prema proceduri koja je povezana s naplatom potraživanja za prihode u tim okolnostima, potraživanje se mora ispraviti, ali ne još otpisati. Računski plan ne poznaje poseban račun rashoda koji se odnosi na vrijednosno usklađenje pa smatramo da je po biti najbliži ispravku vrijednosti rashod s nazivom 4622 – Otpisana potraživanja.

Prema istoj proceduri, a s obzirom na to da nije bilo naplaćeno u očekivanom vremenu, mora se otpisati. Samo obveznici poreza na dobitak i ako je riječ potraživanju koje je dio oporezive gospodarske djelatnosti, pitaju se je li riječ o priznatom rashodu. Svim ostalima je to priznati rashod ako je taj otpis dopustiv prema njihovim procedurama.

Svakako da se pri otpisu potraživanja mora razmotriti tko je osoba kojoj se otpisuje potraživanje zbog mogućeg motrišta oporezivanja dohotka fizičke osobe, odnosno uvećanja osnovice poreza na dobitak ako je neprofitna organizacija obveznik poreza na dobitak, a potraživanje se otpisuje pravnoj osobi.

Jednako tako neprofitna organizacija mora razmotriti tko je ovlašten donositi odluke o otpisu potraživanja jer je, u biti, riječ o otpisu imovine.

Napominje se da se Upitnikom propitkuje i jesu li postavljena ograničenja u raspolaganju imovinom.

Upozorava se na to da Upitnik traži odgovor na pitanje: Poduzete su sve potrebne mjere za potpunu naplatu prihoda iz aktivnosti neprofitne organizacije. Jednako tako, upitnikom se propitkuje jesu li postavljena ograničenja u raspolaganju imovinom.

19	Rashodi budućih razdoblja i nedospjela naplata prihoda (AOP 143+144)	142
----	--	-----

Na odjeljku 1921 iskazat će se i naplata nerekipročnih prihoda koja je ostvarena u sljedećoj izvještajnoj godini, ako se oni priznaju u izvještajnoj godini. Nerekipročni prihodi mogu se priznati u izvještajnoj godini, prema odluci neprofitne organizacije, ako su naplaćeni sve do časa kada se mogu uključiti u financijske izvještaje izvještajnoga obračunskog razdoblja. Dakle, to je mogućnost i ako ne postoji takva odluka, nerekipročni prihodi koji su naplaćeni nakon zadnjeg dana izvještajnog razdoblja ne mogu se odobriti приходima izvještajnog razdoblja.

2	Obveze (AOP 147+174+182+190)	146
---	------------------------------	-----

Obveze se iskazuju kada je nastala poslovna promjena koja ima obilježje obveze (načelo nastanka događaja). Dakle, da bi se iskazala obveza, bitno je da je nastala poslovna promjena. Za njezino postojanje nije bitno je li ona plaćena.

Prema računskom planu neprofitnih organizacija, obveze mogu imati nekoliko prirodnih vrsta: obveze za radnike i obveze za financijsku imovinu (vrijednosne papire te kredite i zajmove).

Mogu li se ukalkulirati rashodi, može li se rezervirati putem rashoda?

Računovodstveni propisi ne navode rezerviranje troškova budućih razdoblja u izvještajnom razdoblju kao jedan od računovodstvenih postupaka.

Upitnik provjerava postoji li procedura za nabavu roba, radova i usluga.

Razrada računa koji služe za **iskazivanje plaće** je složena i u uobičajenom obračunu plaće se, u načelu, točno po traženim računima ne iskazuju, odnosno, u obračunu plaće ne postoji izračunani podatak za svaki od traženih podataka, a izračun koji bi dao tražene podatke zahtijevao bi usporedni obračun poreza i prireza za redovitu plaću, za naknade koje terete pravnu osobu, a koje se isplaćuju radniku, za plaću u naravi. Tek bi se putem tog izračuna mogao utvrditi neto redovite plaće, neto naknade plaće i neto za plaću u naravi. Smatramo da nema zapreke da se procijeni podatak o porezu i prirezu za tražene neto-stavke, u načelu, putem razmjera bruto-vrijednosti.

U **podskupini 242** naknade fizičkim osobama grupiraju se u nekoliko odjeljaka: radnicama; članovima predstavničkih i izvršnih tijela, povjerenstava i sl.; volonterima te ostalim osobama izvan radnog odnosa.

Troškovi koji se nadoknađuju članovima u predstavničkim i izvršnim tijelima, povjerenstvima i sličnim tijelima **iskazuju se u odjeljku 2422.**

Tu će se **iskazivati i svi oni primitci tih osoba koji se mogu njima besporezno isplatiti (troškovi povezani sa službenim putom, naknada za uporabu privatnog automobila u službene svrhe).**⁹

Ako bi neki primitak, npr. u vezi sa službenim putovanjem, bio opterećen javnim davanjima (porez / prirez i doprinosi), računovodstveno bi bila riječ o izvornoj vrsti rashoda – službenim putovanjem i ne bi mu se promijenila priroda zbog poreznog propisa.

Na odjeljku **2423 – Naknade volonterima** iskazuju se svi troškovi koji su povezani s volonterima.

Računovodstveni propisi nisu objasnili koje se osobe smatraju volonterima.

U pozitivnim propisima RH postoji samo jedna skupina osoba koje se nazivaju volonterima: volonteri u Zakonu o volonterstvu.

Prema Zakonu o volonterstvu, volonteri imaju prava na određene naknade. Primitci u vezi s tim naknadama nemaju poseban porezni položaj u sustavu oporezivanja dohotka. Dakle, volonteri iz Zakona o volonterstvu ne mogu primiti besporezne primitke samo zato što imaju položaj volontera prema tom Zakonu.

Osobe koje nešto rade za udrugu, a nisu volonteri, i za taj rad ne primaju naknadu, prema računskom planu imaju status ostalih osoba izvan radnog odnosa. Njihovi se troškovi bilježe na odjeljku **2424 – Naknade ostalim osobama izvan radnog odnosa.**

Na posebnim odjeljcima (**2425, 2426**) iskazuju se obveze prema dobavljačima.

Upozorava se da postoji niz pitanja u Upitniku u vezi s postupanjima s ulaznim računima.

Primjer 12.

Neprofitna organizacija naručila je održavanje računala. Pri narudžbi morala je dobavljaču platiti predujam. Predujam je plaćen u svoti od 1.000,00 kn, 5. listopada 2022. godine. Plaćen je s transakcijskog računa

⁹ O službenim putovanjima kod neprofitnih organizacija može se pročitati u RRIF-u, br. 3/20., str. 115-126, Vuk, J.: *Službena putovanja u tuzemstvu kod neprofitnih organizacija.*

S obzirom na to da je dobavljač obveznik PDV-a, on je 30. listopada 2022. godine dostavio račun za predujam.

Usluga je pružena u prosincu 2022. godine.

Knjiženje 11. Kupnja stvari uz dani predujam

Red. br.	O P I S	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Dobavljači u zemlji	24250	1.000,00	1.000,00
	Kunski račun Za dan predujam	11110		
2.	Usluga održavanja	42520	1.000,00	1.000,00
	Dobavljači u zemlji Za korištenu uslugu	24250		

Objašnjenje:

Iako je NO dobila račun za predujam koji je dala, on nije bitan za iskazivanje u njezinim knjigama stoga što ona nije obveznik obračunavanja PDV za svoje isporuke u RH. Da i je obveznik, samo bi se s toga računa iskazala zaračunani joj PDV, ako ga ima pravo iskazati kao pretporez, a potraživanja za dani predujam i dalje imaju obilježja potraživanja. Dakle, taj račun nije temelj za odobravanje obveze na knjigovodstvenom računa dobavljača jer još nije nastala obveza.

Napominje se da Upitnik provjerava jesu li propisani kriteriji za plaćanje predujmom.

Ako bi NO na dar dobila stvar ili primila uslugu i uz to primila račun darovatelja, taj se račun isto ne smije odobriti računu obveze prema dobavljaču, a potom, s obzirom na to da ga ne treba platiti, zadužiti i uz to odobriti prihode. Naime, obveze prema dobavljaču nema jer je riječ o daru i taj je račun samo dokument koji joj može poslužiti za procjenu vrijednosti, ako to treba iskazati stavkom imovine. U okolnosti da se taj dar ne zadužuje na računu imovine, prijeporno je treba li ga usporedno iskazati rashodom prema prirodnoj vrsti kojoj pripada i usporedno s time prihodom od donacije. Računovodstveni propisi to ne uređuju. Smatramo da bi stoga to postupanje trebalo biti predmet računovodstvene politike. Ako se ne bi iskazali rashod i prihod, naše je mišljenje da bi o tome trebala biti zabilješka u bilješkama koje su dio skupa financijskih izvještaja za NO-e koji vode dvostavno knjigovodstvo.

S obzirom na to da računovodstvenim propisima nije objašnjeno koje se obveze iskazuju na obvezama prema dobavljačima, a u poslovnoj je praksi uobičajeno da se na tim odjeljcima iskazuju obveze za kupljenu robu, proizvode i usluge, smatramo da nema zapreke iskazati obveze za poslove koji se obavljaju na temelju ugovora o djelu na odjeljku **2429 – Ostale obveze za financiranje rashoda poslovanja.** Odgovarajući odjeljak rashoda / imovine koji je povezan s tom obvezom ovisi o prirodnoj vrsti posla za čije je izvršenje sklopljen ugovor o djelu.

Ako bi bila ugovorena naknada koja se isplaćuje „na ruke“, odnosno neto-svota honorara, tu svotu treba preračunati na bruto vrijednost – svotu koja uključuje javna davanja iz primitka (kod ugovora o djelu, mirovinskog osiguranja te poreza i mogućeg

prireza). Upozorava se da ako se u ugovorima rabe pojmovi „neto“ i „bruto“, treba ih jasno odrediti kako bi se izbjegli prijepori u njihovu tumačenju. To je stoga što ti pojmovi nisu zakonski uređeni. Naime, u praksi neki isplatitelji u pojam bruto-vrijednosti uključuju i zdravstveni doprinos, doprinos koji se plaća na ukupan primitak fizičke osobe, iako je on obveza isplatitelja, a ne primatelja.

Ako prikupljena sredstva pripadaju neprofitnoj organizaciji, ali ih je ona skupila radi podjele drugima, neprofitna ih organizacija ne iskazuje kao prihod u trenutku primitka dara, nego u trenutku njihova dijeljenja osobama kojima su namijenjene. Prikupljena sredstva mogu biti u stvarima ili novcu.

Primljena sredstva za raspodjelu u trenutku primitka iskazuju se kao obveza za prikupljena sredstva pomoći (**podskupina 245**).

U toj su podskupini otvorena dva odjeljka za poreze: porez na dodanu vrijednost (obveze za PDV – 2492) i 2491 – **Obveze za poreze**.

Iz računskog plana vidljivo je se da se u obvezama zasebno odobravaju doprinosi koji su povezani s plaćama radnika, dok doprinosi koji su vezani uz ostale primitke osoba koje nisu radnici, nemaju svoj zaseban odjeljak.

U ovom odjeljku treba iskazati obveze za poreze koji ne ovise o rezultatu poslovanja (npr. porez na cestovna motorna vozila, porez na kuće za odmor, porez na dobitak po odbitku i sl.).

Neprofitne organizacije su obveznici poreza na dobitak samo ako se bave gospodarskom djelatnosti u smislu Općega poreznog zakona i ako time narušavaju tržišnu utakmicu. Tada su obveznici poreza na dobitak samo za gospodarske djelatnosti, a ne za svoju ukupnu djelatnost.¹⁰

Smatramo da pri obračunu primitaka fizičkih osoba nije primjereno razdvajati poreze i ostala javna davanja od izvorne vrste obveze za isplatu (u primjeru 24938) jer su i porezi i doprinosi obveza fizičke osobe. Stoga ih treba knjižiti kao sastavni dio prirodne vrste obveze.

Primjer 13.

Sportska udruga isplaćuje sportsku stipendiju kategoriziranom sportašu. Svota mjesečne stipendije iznosi 3.000,00 kn. Sportaš je izjavio da usporedno ne prima neoporezive stipendije kod drugog isplatitelja.

Student prebiva u mjestu koje nema uveden prirrez.

Knjiženje 12. Oporeziva sportska stipendija

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Stipendije	45120	3.000,00	
	Ostale obveze	24938		3.000,00
	Za obračun stipendije			

¹⁰ O porezu na dobitak kod neprofitnih organizacija može se pročitati u časopisu RRiF, br. 3/21., str. 206-218, Dremel, N.: *Oporezivanje dobitka kod neprofitnih organizacija*.

RRiF-ovi savjetnici odgovaraju na pitanja od 8 do 13 sati

01/46 99 111

Obračun poreza za isplatu djelomično oporezive stipendije:

	Stopa	Svota
Ukupna svota stipendije		3.000,00
Neoporezivo		1.750,00
Oporezivo		1.250,00
Porez	20	250,00
Za isplatu		2.750,00

Objašnjenje:

Ograničenje u neoporezivoj sportskoj stipendiji dano je za isplatitelja i primatelja: i jedan i drugi ne smiju premašiti svotu od 1.750,00 kn.

U odjeljku 2493 trebale bi se iskazati obveze iz cesija, asignacija i sl. Tu bi prostor našli i međuodnosi unutar jedne pravne osobe (središnjica i podružnih / područnih jedinica). Napominje se da u ugovorima o promjeni na strani subjekta (cesiji, asignaciji, preuzimanju duga i dr.) mogu biti i fizičke osobe.

Tu bi se iskazale i obveze za gotovinske namire računa neprofitne organizacije koje plate fizičke osobe u ime pravne osobe.

29	Odgođeno plaćanje rashoda i prihodi budućih razdoblja (AOP 191+192)	190
----	---	-----

U pogledu odgođenog plaćanja rashoda odjeljak 2911 – **Obračunani rashodi koji nisu bili fakturirani, a terete tekuće razdoblje** u načelu se koristi umjesto odobravanja računa dobavljača kada se zna kolika je već vrijednost primljene usluge ili imovine, za što sa zadnjim danom obračunskog razdoblja nije primljen ulazni račun. Taj se račun koristi i u okolnostima kada se neki poslovni odnos mora iskazati prema prirodnoj vrsti na dugovnoj strani nekog računa računskog plana, a na potražnoj strani on se ne može odobriti prirodnoj vrsti poslovnog odnosa.

Svakako da je uobičajeno za NO-e da se više koristi račun odjeljka 2922 – **Odgođeno priznavanje prihoda**.

U odjeljku 2922 – **Odgođeno priznavanje prihoda** iskazat će se svakako primljena na dar dugotrajna nefinancijska imovina koja se amortizira ili novac za njezinu kupnju te primljena donacija (darovi) povezani s izvršavanjem ugovornih programa (projekata i aktivnosti). Ti će se odgođeni prihodi uključivati u prihode razdoblja nastankom rashoda koji su povezani s nabavama za koje je primljen dar (amortizacija, za dugotrajnu nefinancijsku imovinu odnosno ostale vrste rashoda koje se financiraju iz tih darova).

Računovodstveni propisi nisu odredili sadržaj pojma programa, odnosno projekata i aktivnosti. Moglo bi se prikloniti određenju tih pojmova u proračunskom sustavu. Prema njima, projekt je sastavni dio programa za koji je unaprijed utvrđeno vrijeme trajanja, a u kojemu su planirani rashodi i izdatci za ostvarivanje ciljeva utvrđenih programom, dok je aktivnost dio programa za koji nije unaprijed utvrđeno vrijeme trajanja, a u kojemu su planirani rashodi i izdatci za ostvarivanje ciljeva utvrđenih programom.

U nastavku brojevi oznaka AOP odnose se na Izvještaj o prihodima i rashodima iz Obrascu PR-RAS-NPF.

3	PRIHODI (AOP 002+005+008+011+024+040+049)	001
---	---	-----

Prihodi imaju svoje temeljno obilježje (... *povećanje ekonomskih koristi ili uslužnog potencijala tijekom izvještajnog razdoblja u obliku pritjecanja imovine bez istodobnog povećanja obveza ili smanjenja obveza bez istodobnog odljeva imovine...*). Oni se, u načelu, priznaju uz primjenu računovodstvenog načela nastanka događaj (poslovnog odnosa), ali od toga postoji iznimka u području nereguliranih prihoda koji se odobravaju računima prihoda tek kada sredstva postanu raspoloživa (u biti naplaćena, bez obzira na javni oblik te naplate).

31	Prihodi od prodaje roba i pružanja usluga (AOP 003+004)	002
----	---	-----

Ovo je skupina recipročnih prihoda pa stoga sredstva (npr. novac) ne trebaju biti stvarno raspoloživa da bi se odobrio prihod. Stoga, već ako je iskazano potraživanje, odobrava se prihod razdoblja.

Smatramo da bi se tu trebali uključiti i prihodi od prodaje proizvoda ako neprofitna organizacija proizvodi proizvode. Naime, računovodstveni propisi ne objašnjavaju što se, prema njima, smatra robom. Naime, smatramo da je bit prihoda koji se tu iskazuje prodaja, odnosno da su stvari, bez obzira na to je li riječ o stvari koja ima obilježje robe ili proizvoda, namijenjene prodaji.

Tu bi se mogli iskazivati i prihodi od **prodaje rashodovane nefinancijske imovine**, i to: dugotrajne imovine i sitnog inventara. No, ako je riječ o prihodima od prodaje dugotrajne imovine i sitnog inventara koji nisu rashodovani, smatramo da bi ih trebalo iskazivati u podskupini računa 342 – **Prihodi od nefinancijske imovine (sitni inventar)** odnosno 362 – **Prihodi od prodaje dugotrajne imovine**. Naime, imovina koju se rashoduje dobiva obilježje imovine koju se prema biti može prodati. Sve dok ta nefinancijska imovina nije rashodovana, ona je, prema svojoj biti, namijenjena za drukčiji uporabu.

S obzirom na to da se uz sponzoriranje veže protučinidba, ako je ona povezana s uslugama (npr. reklamiranje), u toj se skupini računa može otvoriti poseban račun za prihode od sponzoriranja. No, ako je protučinidba povezana sa stvarima (robom, proizvodima), tada bi se posebni prihodi mogli otvoriti u odjeljku 3111.

No, ako neprofitna organizacija i ne izda račun, a pružila je uslugu ili isporučila proizvod / robu, ona taj poslovni odnos mora iskazati kao prihod razdoblja u skupini računa 31. Naime, nije izdani račun jedini dokument koji odražava poslovni odnos, nego je bitno je li on nastao ili nije.

Primjer 14.

Neprofitna organizacija ima slobodan vlastiti poslovni prostor. Dala ga je u zakup drugoj pravnoj osobi za obavljanje njezine djelatnosti. Ugovorena je mjesečna zakupnina u svoti od 1.000,00 kn. Zakup je ugovoren od prosinca 2022. godine.

Račun nije izdala.

Knjiženje 13. Zakup prostora

Red. br.	O P I S	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Potraživanja za prihode od nefinancijske imovine Prihodi od zakupa Za zakup	16420 34211	1.000,00	1.000,00

Objašnjenje:

Iako račun nije izdan, protekom razdoblja u kojemu se zakupoprimalac nalazio u prostoru, potrebno je odobriti prihode razdoblja, prosinca 2022. godine. Svakako se mora upozoriti da je riječ o isporuci u smislu oporezivanja PDV-om pa se one ubrajaju u svotu od 300.000,00 kn koje obvezno uvode NO u položaj obveznika obračunavanja PDV-a na isporuke u RH.

Upozorava se na stajalište Državne riznice koji je dan u Uputi za izradu i predaju financijskih izvještaja neprofitnih organizacija za razdoblje od 1. siječnja do 30. lipnja 2020. godine za one neprofitne organizacije koje obavljaju isključivo gospodarsku djelatnost u smislu Općega poreznog zakona: ... *osim računovodstva po propisima za neprofitne organizacije, obvezna voditi i računovodstvo za poduzetnike te, osim financijskih izvještaja za neprofitne organizacije, sastaviti i predati i navedene financijske izvještaje za poduzetnike.*

32	Prihodi od članarina i članskih doprinosa (AOP 006+007)	005
----	---	-----

Računovodstveni propisi odredili su sadržaj pojma članarine (**odjeljak 3211**) koja je izrijeком navedena kao neregulirani prihod. Članarinom se prema računovodstvenim propisima smatraju prihodi koji se ostvaruju od kontinuiranih uplata članova neprofitne organizacije. Osim obilježja kontinuiteta, da bi se prihod smatrao prihodom od članarina, što je članarina trebalo bi urediti aktima neprofitne organizacije koja se financira iz tih izvora.

Porezni propisi samostalno određuju sadržaj pojma članarine. Stoga za porezne potrebe nije odlučujuće imenovanje nekih davanja članarinom ako ona njemu sadržajno ne odgovaraju.

Članarine se prema računovodstvenim propisima smatraju nereguliranim prihodima. Kao neregulirani prihodi izrijeком se ne navode članski doprinosi. U praksi se članskim doprinosima nazivaju i naknade troškova koji se za pojedine aktivnosti naplaćuju od članova neprofitne organizacije, npr. nadoknada troškova u vezi s obrazovanjem koje je organizirala neprofitna organizacija samo za potrebe svojih članova.

33	Prihodi po posebnim propisima (AOP 009+010)	008
----	---	-----

Prihodi prema posebnim propisima iz proračuna (**odjeljak 3311**) jesu prihodi koje neprofitne organizacije ostvaruju prema zakonima i drugim propisima. Dakle, mora postojati propis prisilne naravi koji određene skupine osoba obvezuje na plaćanja npr. doprinosa kako bi taj doprinos toj organizaciji bio

prihod. Za tu je skupinu prihoda izazovno iskazivati potraživanja jer nije rijetko da za to ne postoji osnovna pretpostavka: mjerljivost, odnosno, nepoznati su sve dok se ne naplate.

35	Prihodi od donacija (AOP 025+030+033+036+037)	024
----	--	-----

Skupina računa 35 je skupina neresipročnih prihoda. Stoga se dobivene donacije (darovi), s obzirom na to da pripadaju toj skupini računa, odobravaju prihodomima onda kada su raspoloživi – naplaćeni. Donacije, prema odredbama Pravilnika o neprofitnom računovodstvu, obuhvaćaju novac i drugu imovinu koja se bez obveze vraćanja ili protučinidbe dobije iz izvora razvrstanih u skladu s Računskim planom neprofitnog računovodstva.

Da bi neki posao dobio obilježje darivanja (donacije), mora biti jasno iz međusobnih odnosa između darovatelja i obdarenika. Naime, darovanje je imenovani ugovor iz Zakona o obveznim odnosima. On ne mora prema odredbama tog Zakona biti, osim ako je predmet darovanja nekretnina, u pisanom obliku. No, iz poslovne dokumentacije za potrebe vjerodostojnosti knjigovodstvenih isprava mora biti razvidna volja obiju ugovornih strana (npr. zamolba i odluka, pisani ugovor o darovanju i sl.).

Za darovanja se ne može iskazivati potraživanje jer nisu ispunjene temeljne pretpostavke za iskazivanje imovine (potraživanja) prije nego što se raspolaže primitkom.

Od toga osnovnog načela iskazivanja donacija, iznimka je primljena donacije za ili u obliku dugotrajne nefinancijske imovine koja se amortizira te ona koja je primljena za provedbu projekata i aktivnosti stoga što se tada oni odgađaju odobravanjem računa skupine 29.¹¹

U računskom planu uvedeni su računi koji se odnose na prihode koje neprofitne organizacije ostvare iz EU-ovih fondova. Pri tome su posebno izdvojeni oni koji bilježe izravno dobivena sredstva iz tih fondova (račun 3522) odnosno trgovačkih društava i ostalih pravnih osoba (račun 3532) od onih koji se dobiju posredno kroz proračunski sustav (računi 3513 i 3514). Postoje različita promišljanja stručne prakse o tome kako iskazati te vrste donacija.

Stoga, ako neprofitna organizacija primi sredstva iz EU-ovih fondova putem npr. nekog ministarstva, tada će koristiti račun 3513, a ako ih ostvari izravno iz posebnih programa EU-a, upotrijebit će račun 3522.

U ovoj skupini računa bilježit će se i potpore za očuvanje radnih mjesta koje su se dobile putem Hrvatskog zavoda za zapošljavanje na računu 3511 – Prihodi od donacije iz državnog proračuna.

36	Ostali prihodi (AOP 042 do 045)	049
----	---------------------------------	-----

U ovoj bi se skupini računa mogli odobriti i prihodi od zastare potraživanja dobavljača.

Primjer 15.

Udruga je kupila uredski materijal. Ugovorena vrijednost uredskog materijala je 800,00 kn.

S obzirom na to da je udruga bila u financijskim poteškoćama, račun nije platila u roku dospeljeća. Dobavljač nije poduzimao radnje dobroga gospodarstvenika da bi naplatio svoje potraživanje. Nastupila je i zastara naplate njegova potraživanja.

Pri popisu imovine i obveza navedeno je primijećeno te je popisno povjerenstvo predložilo da se taj dug više ni ne plati. Predložilo je da se u slučaju da dobavljač sada traži naplatu svoga potraživanja istakne prigovor zastare.

n-ta godina

Red. br.	O P I S	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Uredski materijal Dobavljači u zemlji Za kupnju materijala	42610 24250	800,00	800,00

n + 4-ta godina

Red. br.	O P I S	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Dobavljači u zemlji Otpis obveze Za prestanak obveze zbog nastupjelosti potraživanja	24250 3631	800,00	800,00

Objašnjenje:

Zastara je jedan od instituta Zakona o obveznim odnosima koji je uređen čl. 214. – 246. Ako bi udruga željela namiriti svoju obvezu prema dobavljaču, zastara je u tome ne sprječava.

Ovaj institut iz Zakona o obveznim odnosima ne smije se nikako zamijeniti s institutom otpusta duga koji je uređen čl. 203. – 206. Prema tom institutu obveza prestaje kad vjerovnik izjavi dužniku da neće zahtijevati njezino ispunjenje, a dužnik se s tim suglasi. Dakle, iako se i u ovoj okolnosti zadužuje račun dobavljača i odobrava račun prihoda, mora postojati suglasnost obiju strana: dobavljača i kupca.

37	Prihodi od povezanih neprofitnih organizacija (AOP 050 do 053)	049
----	---	-----

Skupina računa 37 ima dva zasebna odjeljka: 3711 – Tekući prihodi od povezanih neprofitnih organizacija i 3712 – Kapitalni prihodi od povezanih neprofitnih organizacija. Te račune mogu u svojoj glavnoj knjizi imati samo neprofitne organizacije niže razine jer one primaju sredstva od drugih organizacija „više razine“, dok su usporedni računi ovim računima prihoda računi iz skupine 47 – Rashodi vezani uz financiranje povezanih neprofitnih organizacija. Dakle, ono što je kod neprofitne organizacije više razine iskazano na skupini 47, kod organizacije niže razine mora biti iskazano na računu skupine 37.

Ti se računi ne smiju rabiti kod nepovezanih neprofitnih organizacija kao nekadašnji računi transfere sredstava. Ti se računi ne bi smjeli rabiti ni za druge odnose između povezanih neprofitnih organizacija. Primjerice, ako organizacija više razine nije obvezna za neke potrebe financirati organizaciju

¹¹ Pogledati u objašnjenje skupine 02.

niže razine, a ona ima interes to učiniti, primitak tih sredstava trebao bi se iskazati, ako je riječ o darovanju, u skupini računa 35 – **Prihodi od donacija**.

Nije izriekom propisano što određuje pojam kapitalnih prihoda odnosno rashoda. Za određivanje je li nešto kapitalni ili tekući prijenos, smatramo da se zbog neprofitnog obilježja odgovarajuće može primijeniti pravilo iz proračunskog sustava. Prema odredbama čl. 90. st. 2. Zakona o proračunu, kapitalni rashodi su, među ostalima, rashodi za nabavu nefinancijske imovine, rashodi za održavanje nefinancijske imovine i dodatna ulaganja u nefinancijsku imovinu. Dakle, kada su sredstva primljena za potrebe obveznog financiranja neprofitne organizacije niže razine, potrebno je rasporediti prihode u one koji su namijenjeni kapitalnim ili tekućim nabavama.

Ovdje se još ističu računi koji su povezani s prijenosom sredstava iz EU-ovih fondova koji se ostvare između povezanih neprofitnih organizacija, računi 3713 i 3714.

4	RASHODI (AOP 055+067+108+109+120+128+139)	054
---	---	-----

U ovom razredu temeljna razrada računa je u nekoliko skupina. Posebno se ističe da se istovrsni rashodi mogu pojaviti u odnosu na različite skupine osoba (npr. službena putovanja) pa stoga treba oprezno odabirati odjeljke na koje će se oni bilježiti.

Posebno se treba pratiti odnose li se rashodi na izvještajno razdoblje ili na buduće razdoblja.

41	Rashodi za radnike (AOP 056+061+062)	055
----	---	-----

U ovoj skupini iskazuju se rashodi (plaće, ostali rashodi, doprinosi na plaću) kojima je uzrok nastanka ugovor o radu ili drugi jednakovrijedni akt. Dakle, tu se ne iskazuju rashodi koji su povezani s fizičkim osobama s kojima neprofitna organizacija nema sklopljen ugovor o radu odnosno drugi jednakovrijedan akt.

Smatramo da bi se na *odjeljku računa 4121* mogli iskazati rashodi koji su povezani s pravom na prehranu radnika i na naknadu troškova smještaja radnika nastalih za vrijeme radnog odnosa kod poslodavaca na temelju vjerodostojne dokumentacije te naknade za troškove redovne skrbi djece radnika isplaćene na račun radnika na temelju vjerodostojne dokumentacije ustanova predškolskog odgoja te drugih pravnih ili fizičkih osoba koje na temelju posebnih propisa i odluka nadležnog tijela skrbe o djetetu predškolske dobi. Pri tome nije bitno izlaze li te naknade možda i izvan okvira neoporezivih primitaka radnika, no bitno je je li radnicima dano pravo na te naknade. Upozorava se do porezni položaj ne može izravno urediti prava radnika.

42	Materijalni rashodi (AOP 068+072+077+082+087+097+102)	067
----	---	-----

U ovoj se skupini, osim naknade troškova radnicima (službenih putovanja, naknada za prijevoz na posao i povratak s posla, za rad na terenu i odvojeni život, stručno usavršavanje radnika), iskazuju i naknade članovima predstavničkih i izvršnih tijela, povjerenstava i sl. te naknade osobama izvan radnog odnosa.

Neprofitne pravne osobe radi ispravnog poslovanja imaju svoja tijela: predstavnička, izvršna i sl. Njihovi nazivi, osnivanje i rad uređeni su zakonima na temelju kojih su te pravne osobe osnovane odnosno na temelju njihovih najviših akata koji se u praksi prepoznaju pod nazivom statut.

Naknade volonterima iskazuju se u **podskupini računa 423**.¹² Ne bi preporučili da se tu uključe i troškovi osoba koje nisu članovi (npr. udruge), a koji besplatno pomažu pravnoj osobi (udruzi), a da im pritom nastaju neki troškovi. Njih bi bilo prikladno uključiti u podskupinu **424 – Naknade ostalim osobama izvan radnog odnosa**. Tu bi se trebale iskazivati i isplate dnevnica, uporaba privatnog automobila u službene svrhe, prijevozni troškovi i dr. Pri tome nije bitan njihov porezni položaj. Stoga, ako je neko pravo opterećeno javnim davanjima (porezi, doprinosi), ono se u ukupnoj svoti iskazuje na računu ove podskupine.

Vežano za iskazivanje rashoda na odjeljku računa **4252 – Usluge tekućeg i investicijskog održavanja**, pri ulaganjima stvari i usluga na nekretninu odnosno pokretninu, a radi pravilnog razvrstavanja tih ulaganja, temeljno pitanje koje se postavlja jest je li riječ o održavanju (tekućem / investicijskom) ili o povećanju vrijednosti imovine u koju je ulagano. Računovodstveni propisi daju odgovor na taj prijedpor.¹³

Vežano za iskazivanje rashoda na odjeljku računa **4257 – Intelektualne i osobne usluge**, postavlja se pitanje knjiže li se tu sve usluge kojima je ugovor o djelu pravni temelj izvršenja.

Prema općem poimanju, osobne usluge bile bi one koje pružaju fizičke osobe bez obzira na to jesu li autorske ili nisu, dok bi intelektualne usluge bile one koje imaju pravo na zaštitu intelektualnog vlasništva (npr. autorska i srodna prava, patenti i uporabni modeli, žig, industrijski dizajn).

Smatramo da se usluge koje pružaju daci i studenti putem učeničkih i studentskih organizacija mogu iskazati i u okviru *odjeljka 4257* jer je riječ o osobnim uslugama za čije obavljanje između daka / studenta i poslodavca posreduje učenička odnosno studentska organizacija.

Ako je neprofitna organizacija sudionik sustava javne nabave prema **Zakonu o javnoj nabavi** (Nar. nov., br. 120/16. i 114/22.), prema Uputi za izradu i predaju financijskog izvještaja neprofitne organizacija za razdoblje od 1. siječnja do 30. lipnja 2019. godine,¹⁴ naknadu za uporabu servisa eRačuna i za naknadu za obavljene usluge informacijskog posredništva elektroničkih računa i pratećih isprava, bilježiti će na računu **4258, Računalne usluge**.

43	Rashodi amortizacije	108
----	-----------------------------	-----

Naknadno vrednovanje dugotrajne nefinancijske imovine provodi se, u načelu, njezinim sustavnim otpisivanjem prema propisanim amortizacijskim stopama koje su sastavni dio *Pravilnika o neprofitnom računovodstvu*. No, dugotrajna imovina kojoj je

¹² O volonterima pogledajte prethodno objašnjenje uz skupinu 24.

¹³ O obilježjima održavanja može se pogledati u prethodnom dijelu članka u okviru objašnjenja podskupine 24.

¹⁴ Dostupno na: <http://www.mfin.hr/hr/upute-za-sastavljanje-financijskih-izvjestaja-neprofitnih-organizacija-2019-godina>. Pristupljeno: 3. studenoga 2019. godine.

pojedinačna nabavna vrijednost do 3.500,00 kn može se (ali ne mora) odmah otpisati pri njezinoj nabavi. U računovodstvenim politikama treba o sustavu otpisa takve imovine iznijeti stajalište.

Druga iznimka propisana je za dugotrajnu imovinu koja se koristi za određene namjene odnosno koja je nabavljena iz određenih izvora. Riječ je o onoj dugotrajnoj nefinancijskoj imovini koja se:

- koristi za gospodarsku djelatnost kod neprofitnih organizacija obveznica poreza na dobitak
- nabavlja iz donacija povezanih s izvršenjem ugovornih programa (projekata i aktivnosti)
- nabavlja iz donacija povezanih s nefinancijskom imovinom.

Taj ubrzani otpis NO mora prihvatiti jer je to mogućnost, a ne i obveza. Primjereno je da to bude dio računovodstvenih politika.

Upozorava se da se propisane stope otpisa ne mogu smanjiti.

Pregled 3. Stope amortizacije

Red. br.	Naziv sredstva ili skupine sredstva	Vijek trajanja	Godišnja stopa (%)
1	2	3	4
I	GRAĐEVINSKI OBJEKTI		
1.	stambeni i poslovni objekti		
	od betona, metala, kamena i opeke	80	1,25
	od drveta i ostalog materijala	20	5
2.	ceste, željeznice i slični građevinski objekti	25	4
3.	ostali građevinski objekti	20	5
II	POSTROJENJA I OPREMA		
1.	Uredska oprema i namještaj		
	računala i računalna oprema	4	25
	uredski namještaj	8	12,5
	ostala uredska oprema	5	20
2.	Komunikacijska oprema		
	komunikacijski uređaji	5	20
	pokretni komunikacijski uređaji	2	50
3.	Oprema za održavanje i zaštitu	5	20
4.	Medicinska i laboratorijska oprema	5	20
5.	Instrumenti, uređaji i strojevi	8	12,5
	precizni i optički instrumenti	5	20
	mjerni i kontrolni uređaji:		
	- mehanički	8	12,5
	- elektronički	5	20
6.	Sportska i glazbena oprema	5	20
7.	Uređaji, strojevi i oprema za ostale namjene	5	20
III	PRIJEVOZNA SREDSTVA		
1.	Prijevozna sredstva u cestovnom prometu	8	12,5
	osobni automobili i vozila hitne pomoći	5	20
2.	Prijevozna sredstva u željezničkom prometu	8	12,5

Red. br.	Naziv sredstva ili skupine sredstva	Vijek trajanja	Godišnja stopa (%)
3.	Prijevozna sredstva u pomorskom i riječnom prometu	8	12,5
	brodovi veći od 1000 brt	20	5
4.	Prijevozna sredstva u zračnom prometu	10	10
IV	KNJIGE		
	Knjige u knjižnicama	5	20
V	VIŠEGODIŠNJI NASADI I OSNOVNO STADO	5	20
VI	NEMATERIJALNA PROIZVEDENA IMOVINA		
1.	Ulaganja u istraživanja rudnih bogatstva	10	10
2.	Ulaganja u računalne programe	4	25
3.	Ostala nematerijalna proizvedena imovina	4	25
VII	NEPROIZVEDENA NEMATERIJALNA IMOVINA		
	patenti, koncesije, licence, pravo korištenja tuđih sredstava, višegodišnji zakup i slično		prema trajanju iz ugovora

45	Donacije (AOP 121+125)	120
----	------------------------	-----

Ovo je rashodni račun donacija odnosno riječ je o danim donacijama. Na pitanje može li NO dati dar nekoj drugoj pravnoj ili fizičkoj osobi, odgovor se pronalazi u aktima kojima je uređen rad te NO. Ovom se prigodom upozorava da to treba biti i planirano u financijskom planu te da se mora promotriti dariva li se pravnoj ili fizičkoj osobi. Ako se dariva fizičkoj osobi, onda je, u načelu, riječ o njezinu primitku koji se smatra drugim dohotkom pa ga treba opteretiti javnim davanjima, a ako se dariva pravnoj osobi, samo ako je NO obveznik plaćanja poreza na dobitak mora razmišljati smatra li se taj dar i poreznim rashodom.

Noviji odjeljci računa su oni koji se odnose da donacije koje su povezane s EU-ovim projektima pa ih se mora izdvojiti od ostalih donacija.

46	Ostali rashodi (AOP 129+134)	128
----	------------------------------	-----

Na odjeljku računa 4621 – Neotpisana vrijednost i drugi rashodi otuđene i rashodovane dugotrajne imovine iskazuje se sadašnja vrijednost imovine kada se ona rashoduje ili proda.

Rashodovanjem imovine ona se ne isknjižava. Ona se isknjižava tek kada se otuđi. Do tada se na temelju odluke o rashodu otpisana vrijednost uravnotežuje s nabavnom ili procijenjenom vrijednosti, ovisno o tome prema kojoj je vrijednosti ta imovine izvorno iskazana.

Primjer 16.

Neprofitna organizacija ima namještaj koji se nalazi u dugotrajnoj imovini, koji više nije prikladan za njezine potrebe. S obzirom na to da ga više neće koristiti, rashodovala ga je, ali se još uvijek nalazi u njezinim prostorijama.

Nabavna vrijednost namještaja je 2.500,00 kn, a ispravak vrijednosti 2.000,00 kn.

Nakon nekog vremena taj je namještaj darovan drugoj udruzi koja ga može upotrijebiti.

Knjiženje 14. Rashodovana i otuđena dugotrajna nefinancijska imovina

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Uredski namještaj	0221	2.500,00	
	Ispravak vrijednosti opreme	0291		2.000,00
	Višak prihoda	5221		500,00
<i>Za stanje</i>				
2.	Neotpisana vrijednost i drugi rashodi rashodovane imovine	4621	500,00	
	Ispravak vrijednosti opreme	0291		500,00
<i>Za rashod imovine</i>				
3.	Ispravak vrijednosti opreme	0291	2.500,00	
	Uredski namještaj	0221		2.500,00
<i>Za otuđenje na temelju darivanja drugoj NO</i>				

47	Rashodi vezani uz financiranje povezanih neprofitnih organizacija (AOP 140 do 143)	139
----	--	-----

Ovo je usporedna skupina računa nasuprot skupini 37 – **Prihodi od povezanih neprofitnih organizacija**. S obzirom na navedeno, ti su računi, u biti, eliminacijski računi uspješnosti ako bi se pristupilo konsolidaciji prihoda i rashoda na razini cijele te međusobno povezane skupine NO.

I ovdje se mogu susresti računi koji se odnose na prijenose sredstava iz EU-ovih fondova ako se ona prenose onim neprofitnim organizacijama koje su povezane (organizacijski i sl.) s tom neprofitnom organizacijom koja prenosi ta sredstva (*računi 4713 i/ili 4714*)

Brojevi AOP oznaka u nastavku odnose se na Izvještaj o prihodima i rashodima iz Obrasca BIL-NPF.

5	Vlastiti izvori (AOP 196+199-200)	195
---	-----------------------------------	-----

Jedan dio vlastitih izvora (*podskupina 511*) u okviru čini knjigovodstvena vrijednost dugotrajne nefinancijske imovine za koju je pri nabavi bio priznat rashod njezine nabave u cijelosti. Naime, s obzirom na to da se pri nabavi te dugotrajne nefinancijske imovine u trenutku nabave morao zadužiti račun rashoda, morao se odobriti račun izvora vlasništva. Riječ je o toj vrsti imovine koja se, u načelu, nabavljala zaključno s 2007. godinom.

Ta se imovina otpisivala, i otpisuje se sve dok postoji njezina sadašnja vrijednost, tako da se tereti račun izvora vlasništva i odobrava korektivni račun (račun ispravka vrijednosti) imovine koja je bila nabavljena.

Kao dio te podskupine je i dio koji se slobodno formirao. On se tijekom prošloga računovodstvenog sustava formirao na različite načine i u različitim okolnostima. Ponekad se formirao prenošenjem viška prihoda (bivšeg salda fonda) koji je utvrđen za izvještajnu godinu, a ponekad trajnim ulaganjima osoba izvan neprofitne organizacije.

Utvrđivanje rezultata poslovanja koji se iskazuje na računu podskupine 52 – **Rezultat poslovanja** odvija se u nekoliko koraka. Obračunski računi su 3911

– *Raspored prihoda, 4911* – *Raspored rashoda i 5211* – *Obračun prihoda i rashoda.*

U nastavku se daje prikaz utvrđivanja rezultata djelovanja neprofitne organizacije. Pri tome su bez knjižnih oznaka upisani pretpostavljeni pojedinačni prometi na nekim odjeljcima knjigovodstvenih računa (konta).

Primjer 17.

Neprofitna organizacija ima na računima razreda 3 iskazano prihoda u svoti od 8.000,00 kn, a rashoda u svoti od 5.000,00 kn.

Računi glavne knjige su sljedeći:

3112 - Prihodi od pružanja usluga		4211 - Službena putovanja	
(1) 4.000,00	4.000,00 (P)	(P) 1.000,00	1.000,00 (2)
3511 - Prihodi od donacija		4253 - Usluge promidžbe	
(1) 3.000,00	3.000,00 (P)	(P) 4.000,00	4.000,00 (2)
3631 - Otpis obveza		Knjižne oznake:	
(1) 1.000,00	1.000,00 (P)	(P) <i>Promet izvještajnog razdoblja.</i>	
		(1) <i>Za raspored prihoda.</i>	
		(2) <i>Za raspored rashoda.</i>	
		(3) <i>Za razliku prihoda i rashoda.</i>	
		(4) <i>Za višak prihoda.</i>	
3911 - Raspored prihoda		5211 - Obračun prihoda i rashoda	
(3) 8.000,00	8.000,00 (1)	(3a) 5.000,00	8.000,00 (3)
		(4) 3.000,00	
4911 - Raspored rashoda		5211 - Višak prihoda	
(2) 5.000,00	5.000,00 (3a)		3.000,00 (4)

Kada se utvrdi višak prihoda (*račun 5221*), njezova sudbina ovisi o osnivačkim aktima neprofitne organizacije. U načelu, taj se višak ne može dijeliti osnivačima. On može, ali ne mora, postati imovinom osnivača tek kada se likvidira neprofitna organizacija. Ovom prigodom napominjemo da ta zarada ne može pripasti članovima udruge.

Ako je u aktima odnosno zakonima na temelju kojih su osnovane neprofitne organizacije određeno da se višak prihoda ne iskoristi za poslovanje, nego za dugoročnije ciljeve, moglo bi ga se prevesti i u vlastite izvore. Smatramo da bi to bilo prihvatljivo samo u okolnostima kada tako dopuštaju zakoni na temelju kojih je osnovana neprofitna organizacija i ako je tako predvidjela u svojim temeljnim aktima.

Većina neprofitnih organizacija koristi se viškom prihoda za redovito poslovanje. Ako se njime koristi za redovito poslovanje, ne smije ga ponovno prevesti u prihode novoga izvještajnog razdoblja.

Neprofitna bi organizacija mogla iskazati prihod u svoti viška prihoda ili dijela viška prihoda u novom izvještajnom razdoblju kada bi viškom prihoda mogao raspolagati netko izvan neprofitne organizacije i kada bi on prenamijenio višak prihoda tako da umjesto da se višak isplati njemu, on ostane na raspolaganju neprofitnoj organizaciji.

Neprofitne organizacije često žele zaduživanjem računa viška prihoda i odobravanjem računa prihoda izvještajnog razdoblja popraviti rezultat poslovanja izvještajnog razdoblja. Htijenje za poboljšanjem rezultata poslovanja ne može biti razlogom prevođenja viška prihoda u prihode novoga izvještajnog razdoblja.

S obzirom na to da neprofitne organizacije često žele rezervirati višak ili dio viška prihoda za neke namjene, upitno je mogu li to učiniti putem knjigovodstvenih računa.

Prema računovodstvenim pravilima ne postoji mogućnost rezerviranja viška prihoda iskazivanjem rashoda odnosno na temelju tih rashoda smanjenjem viška prihoda. Dakle, rezerviranje se ne može provesti putem računa razreda 4.

Ne postoje posebni knjigovodstveni računi na kojima bi se iskazale rezervacije u okviru razreda 5. No, smatramo da ne postoji zapreka da se otvore analitički računi *odjeljka 5221* na kojima bi se vidio dio viška koji se smije potrošiti samo za određene namjene.

Ako organizacija ostvari manjak poslovanja (*račun 5222*), akti organizacije trebali bi odrediti kada ga treba pokriti i kako ga pokriti. Oni se mogu pokriti iz vlastitih izvora, viška prethodnih razdoblja, osobnih sredstava članova / osnivača i dr.

Odluke o višku / manjku za tekuću izvještajnu godinu donose u godini / godinama koje slijede nakon nje te se tek u tim godinama može iskazati pokriće tog manjka. Dakle, manjak za 2022. godinu mora se njime i iskazati, a može se pokriti tek od 2023. godine pa nadalje.

Nedvojbeno je da manjak prihoda može biti veći od viška prihoda odnosno od vlastitih izvora, odnosno da stanje razreda može biti dugovno.

Računovodstveni propisi ne objašnjavaju neki poseban način knjiženja u tim okolnostima.

4. ZAKLJUČAK

Neprofitne organizacije mogu voditi dvostavno i jednostavno knjigovodstvo. Za 2022. godinu za koju se sastavljaju financijski izvještaji ono je zadano, odnosno određeno početkom te godine.

Za one neprofitne organizacije koje vode dvostavno knjigovodstvo poslovni odnosi se razvrstavaju na račune glavne knjige i krajem godine se provjeravaju kako bi financijski izvještaji u sustavu neprofitnog računovodstva bili pouzdani.

Provjerava se mjerenje stavaka koje su bilježene na tim računima.

U članku se, uz objašnjenje temeljnih pravila mjerenja i priznavanja odabranih stavaka financijskih izvještaja koje sastavljaju neprofitne organizacije koje primjenjuju dvostavno knjigovodstvo, posebno upozorilo na neke posebitosti bilježenja poslovnih odnosa.



Jasna VUK, mag. oec. i ovl. rač.

UDK 657.3

Popis imovine i obveza kod neprofitnih organizacija

Sve neprofitne organizacije, neovisno o načinu vođenja poslovnih knjiga, obvezne su provesti godišnji popis imovine i obveza i stanje u poslovnim knjigama uskladiti sa stvarnim stanjem. Rezultat provođenja popisa imovine mogu biti popisne razlike – manjkovi ili viškovi imovine i obveza koje je potrebno proknjižiti u poslovnim knjigama na odgovarajući način. Obvezi provođenja popisa treba pristupiti odgovorno jer samo dobro proveden popis može jamčiti da stanje u poslovnim knjigama odgovara stvarnom stanju. To je najznačajniji korektiv propusta bez obzira gdje im je uzrok.

1. UVOD

Popis imovine i obveza za sve neprofitne organizacije propisan je u čl. 19. st. 2. **Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija** (Nar. nov., br. 121/14. i 114/22., dalje: **Zakon**). Cilj provođenja godišnjeg popisa je uskladiti stanje u poslovnim knjigama sa stvarnim stanjem imovine i obveza na zadnji dan poslovne godine. Popis imovine i obveza, prema našem mišljenju, obvezno provode sve neprofitne organizacije neovisno o tome kakve knjigovodstvo vode – jednostavno ili dvojno knjigovodstvo. Razlika je samo u tome s kojim se knjigama uspoređuje stvarno stanje utvrđeno popisom.

Zakon obvezuje neprofitne organizacije na provođenje popisa imovine i obveza u nekoliko slučajeva:

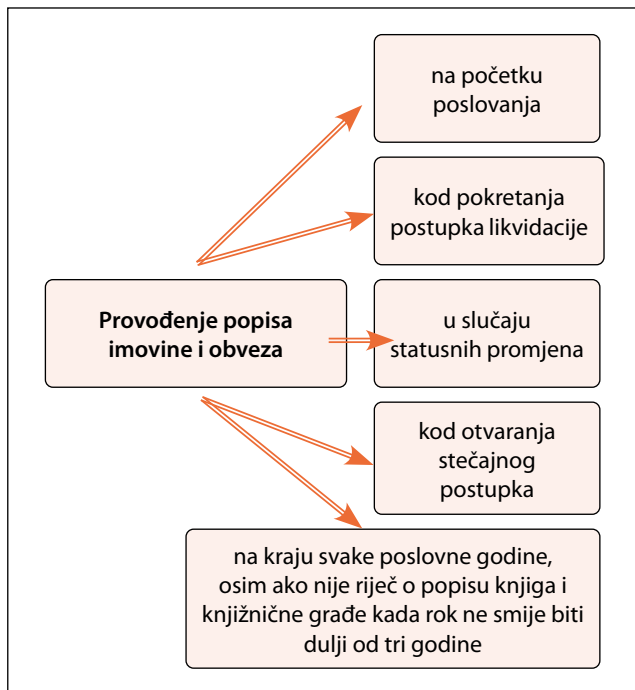
RRIF - časopis s najvećom nakladom u Hrvatskoj!

Sadržava najviše članaka za praktičnu uporabu, jer su Vam savjetnici za konzultacije svakodnevno na raspolaganju i zato što njeđujemo najviše standarde stručnosti.

TELEFONSKI
SAVJETI

(uz vaš PIN):

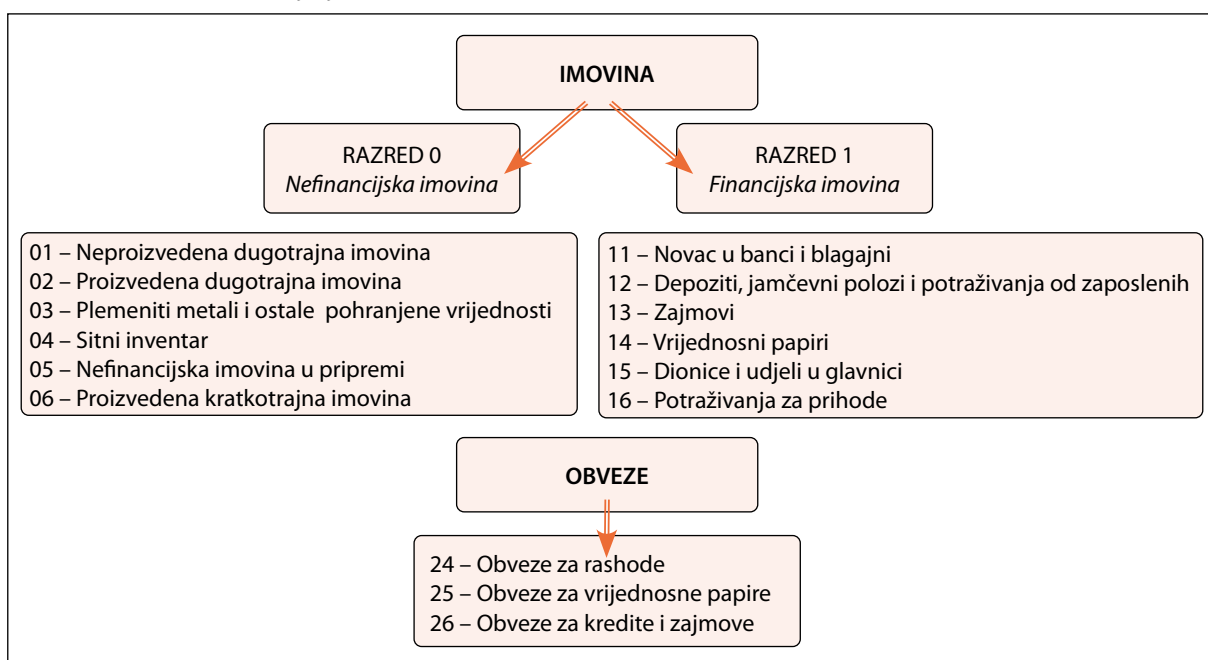
01/ 46 99 111



Prilikom obavljanja prvog popisa, na početku poslovanja, neprofitna organizacija treba popisati imovinu i obveze te njihove pojedinačne vrijednosti iskazati u naturalnim (količina) i vrijednosnim (novčanim) pokazateljima. **Godišnji popis imovine i obveza provodi se kako bi se stanje u poslovnim knjigama (knjigovodstveno stanje) uskladilo sa stvarnim stanje, a sve u cilju sastavljanja financijskih izvještaja koji moraju pružiti objektivnu i realnu sliku financijskog položaja i poslovanja neprofitne organizacije.**

S obzirom na to da se bilanca sastavlja na zadnji dan poslovne godine (31. prosinca), s tim je datumom

Shema 1. Predmet obuhvata popisa imovine i obveza



Popis imovine i obveza treba obuhvatiti i razred 6 – *Izvanbilančni zapisi* ako neprofitna organizacija ima evidentiranu tuđu materijalnu imovinu ili vrijednosne papire, te s njima povezane obveze.

potrebno napraviti i popis imovine i obveza te knjiženje nastalih popisnih razlika. Međutim, popis se fizički ne obavlja na taj datum već prije ili poslije, ali se svodi stanje na taj datum. Svođenje stanja na datum popisa ovisi o tome provodi li se popis prije ili poslije 31. prosinca. Ako se popis provodi prije 31. prosinca, stanje dobiveno na datum provođenja popisa treba uvećati za ulaze (npr. nabava imovine, primljene donacije i sl.) te umanjiti za izlaze (npr. isplate, naplate, prodaju i sl.). Nasuprot tomu, ako se popis provodi nakon 31. prosinca, popisanim stanju treba dodati izlaze, a oduzeti ulaze.

Neprofitna organizacija koja obavlja knjižničnu djelatnost nije obvezna, u skladu s čl. 19. st. 3. Zakona, provoditi popis knjiga i knjižnične građe svake godine, već joj je dopušteno da to učini u roku koji nije dulji od tri godine.

Neprovođenje popisa imovine i obveza predstavlja prekršaj prema čl. 45. st. 1. t. 15. Zakona za koji su propisane novčane kazne za neprofitnu organizaciju kao pravnu osobu te za njezina zakonskog zastupnika. Naime, propisano je da će novčanom kaznom biti kažnjena neprofitna organizacija ako ne popiše imovinu i obveze sukladno odredbama čl. 20. Zakona. Visina novčane kazne ovisi o tome kako knjigovodstvo vodi neprofitna organizacija.

2. PREDMET POPIISA IMOVINE I OBVEZA

Obveza neprofitne organizacije je popisati cjelokupnu imovinu i obveze neovisno o tome nalazi li se ta imovina u prostorima neprofitne organizacije (ili prostorima koje neprofitna organizacija koristi) ili kod njezinih članova te cjelokupne obveze.

Sljedeća shema prikazuje koju sve imovinu i obveze treba obuhvatiti popis.

Popisom se treba obuhvatiti sva imovina neovisno o tome ima li knjigovodstvenu vrijednost ili ne, jer je svrha provođenja popisa utvrditi postojanje same imovine odnosno obveza. Popisom treba obuhvatiti

i imovinu koja se u trenutku popisa ne nalazi kod neprofitne organizacije odnosno kada je riječ o davanju imovine u zakup drugima ili na korištenje drugima (npr. članovima udruge).

3. PROVOĐENJE POPISA IMOVINE I OBVEZA

Popisno povjerenstvo (ili više njih) zaduženo je za provođenje popisa. Način provođenja popisa neprofitna organizacija uređuje statutom ili drugim svojim najvišim aktom.

3.1. OSNIVANJE POPISNOG POVJERENSTVA

Osnivanje popisnog ili popisnih povjerenstava te organizacija samog popisa u djelokrugu je rada zakonskog zastupnika neprofitne organizacije. Naime, u skladu s čl. 20. st. 2. Zakona, **zakonski zastupnik neprofitne organizacije određuje datum popisa, rokove obavljanja popisa i dostavljanja izvještaja s priloženim popisnim listama.** Za provođenje popisa može se imenovati jedno ili više povjerenstava ovisno o tome koliko neprofitna organizacija ima imovine.

Zakon posebno ne propisuje tko može biti član popisnog povjerenstva te koliko članova popisno povjerenstvo treba imati te stoga neprofitna organizacija sama uređuje osnivanje popisnih povjerenstava. Članovi povjerenstva mogu biti osobe koje su zaposlenici neprofitne organizacije, ali i vanjski suradnici. U praksi se najčešće osnivaju povjerenstva koja imaju najviše tri člana (predsjednik povjerenstva i dva člana). Međutim, popisno povjerenstvo može biti i samo jedna osoba ako to okolnosti nalažu. U tim je okolnostima stupanj vjerodostojnosti popisa nizak.

Kako bi rezultati provedenog popisa bili objektivni i nepristrani, u povjerenstvu se ne bi trebala nalaziti osoba koja je izravno odgovorna za imovinu koja se popisuje. No kod nekih neprofitnih organizacija to nije moguće provesti jer nema dovoljno osoba koje bi obavile popis, a da ujedno nisu i odgovorne za imovinu koju popisuju. Naime, u praksi često u neprofitnoj organizaciji nema osoba koje imaju sklopljen ugovor o radu s neprofitnom organizacijom pa se postavlja pitanje tko će popisati imovinu i obveze. Smatramo da nema zapreke da se to da u zadatak osobi koja i nema poveznicu s neprofitnom organizacijom. Naknada joj se, ako je ona ugovorena, isplaćuje na temelju sklopljenog ugovora o djelu.

Zakonski zastupnik donosi odluku o provođenju godišnjeg popisa imovine i obveza te imenovanju popisnog (popisnih) povjerenstava. U nastavku prikazujemo primjer prethodno navedene odluke.

Primjer odluke o godišnjem popisu imovine i obveza i osnivanju popisnih povjerenstava

Udruga Knjiga za sve
Aleja Blaža Jurišića 13
Zagreb

U skladu s čl. 20. st. 1. Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija (Nar. nov., br. 121/14. i 114/22.) i čl. 12. Statuta Udruge Knjiga za sve (dalje: Udruga) donosim **Odluku o godišnjem popisu imovine i obveza i osnivanju popisnog povjerenstva**

1. Sa stanjem 31. prosinca 2022. godine treba obaviti sveobuhvatni popis imovine i obveza Udruge odnosno:

- nefinancijsku imovinu (razred 0)
- financijsku imovinu (razred 1) i
- obveze (razred 2).

2. Voditeljica računovodstva Darija Kružić organizira i rukovodi popisom.

3. Popis će obaviti Povjerenstvo za popis u sastavu: Ana Matić – predsjednica povjerenstva, Iva Ivić – članica i Josipa Pavić – članica.

4. Popisno povjerenstvo treba obaviti popis u razdoblju od 28. do 30. prosinca 2022. godine.

5. Popis će se obaviti u prostorijama Udruge, a način provođenja popisa odredit će organizator popisa te će upute o tome dostaviti popisnom povjerenstvu najkasnije do 20. prosinca 2022. godine.

6. Izvještaj o obavljenom popisu s prijedlozima vezanim uz popisne razlike te popisne liste predsjednica povjerenstva treba zakonskom zastupniku dostaviti najkasnije do 4. siječnja 2023. godine.

U Zagrebu 6. prosinca 2022. godine
Predsjednica Udruge Knjiga za sve
Marta Marić

Odluku o provođenju popisa, zajedno sa svim materijalima koji su potrebni za njegovo provođenje, treba dostaviti svim osobama koje sudjeluju u popisivanju.

3.2. PROVOĐENJE POPISA IMOVINE I OBVEZA

Prije nego što započne popis imovine i obveza treba provjeriti jesu li proknjiženi svi poslovni događaji te postoji li vjerodostojna dokumentacija za sve poslovne događaje. Taj prvi korak je ključan za provođenje popisa imovine i obveza jer **će se olakšati istraživanje okolnosti zbog kojih su nastale popisne razlike.**

U cilju provođenja kvalitetnog popisa imovine i obveza uputno je da neprofitna organizacija slijedi faze prikazane na sljedećoj slici.



AKTUALNO

OBRAČUN PUTNIH TROŠKOVA I OSTALIH NADOKNADA

Skupina autora

Opseg priručnika: 254 stranica

Slika 1. Faze provođenja popisa imovine i obveza

1.	– donošenje odluke o osnivanju popisnog (popisnih povjerenstava)
2.	– popisivanje imovine i obveza
3.	– unos podataka o stvarnom stanju imovine i obveza u popisne liste
4.	– unos podataka o knjigovodstvenom stanju u popisne liste
5.	– utvrđivanje popisnih razlika (manjak ili višak)
6.	– sastavljanje Izvještaja o obavljenom godišnjem popisu
7.	– dostavljanje Izvještaja o obavljenom godišnjem popisu zakonskom zastupniku neprofitne organizacije
8.	– donošenje odluke o popisnim razlikama: <ul style="list-style-type: none"> • nadoknađivanje utvrđenih popisnih manjkova • otpis nenaplativnih i zastarjelih potraživanja • rashodovanje uništene, zastarjele ili neupotrebjive imovine
9.	– knjiženje popisnih razlika

Način provođenja popisa ovisi o vrsti imovine i obveza koja se popisuje. **Popis nefinancijske imovine** (npr. nekretnine, oprema i sl.) provodi se brojanjem i mjerenjem. **Nematerijalna imovina** (npr. patenti, koncesije, licencije i sl.) koja se po svojim karakteristikama javlja u obliku prava i nema materijalni oblik, ne može se popisati brojanjem jer je to imovina koja je sadržana u ugovorima i drugoj dokumentaciji. Kod ove imovine popis se obavlja prema knjigovodstvenom stanju, a cilj je utvrditi opravdanost iskazivanja ove imovine. Također se tijekom popisa provjerava hoće li evidentirana imovina u budućnosti donositi koristi ili ne. Ako se objektivno može odrediti da neko evidentirano pravo neće donositi koristi u budućnosti, predlaže se njegovo rashodovanje.

Popis financijske imovine i obveza također se provodi prema knjigovodstvenom stanju. Zadatak povjerenstva je utvrditi postoji li i dalje pravna osnova za evidentiranje obveza, jesu li obveze možda već ispunjene (npr. kompenzacija), a da ispunjenje nije evidentirano. Popis obveza provodi se na način da se izvrši usklađenje s dobavljačima i ostalima prema kojima postoji obveza potvrđivanjem izvoda otvorenih stavki. Ako se tijekom usklađenja s dobavljačima ustanovi da postoji obveza koja nije evidentirana zbog nedostatka vjerodostojne dokumentacije, istu je potrebno pribaviti kako bi se obveza mogla evidentirati.

Popis potraživanja započinje, u načelu, slanjem izvoda otvorenih stavki (IOS-a) kupcima, poglavito značajnima po prometu. Iako takav način popisa nije posebno Zakonom propisan, to je najpouzdaniji način popisa potraživanja odnosno utvrđivanje stvarnog stanja potraživanja. Preporučuje se da neprofitna organizacija sastavi izvod otvorenih stavki i dostavi ga svojim kupcima. Na izvodu otvorenih stavki od kupca se zahtjeva potvrda suglasnosti

otvorenih stavki ili ako isti nije suglasan s iskazanim stanjem, podatak o osporavanju iskazanog.

Primjer 1. Izvod otvorenih stavki

Udruga Knjiga za sve	Prodaja d.o.o.
Aleja Blaža Jurišića 13	Martićeva 29
10040 Zagreb	10 000 Zagreb
OIB: 22556644778	OIB: 55554477812

Predmet: Izvod otvorenih stavki

Pregledom naših analitičkih evidencija utvrdi smo da na dan 28. prosinca 2022. godine imate dug prema nama u vrijednosti 2.000,00 kn prema sljedećim stavkama:

Broj računa	Datum računa	Datum dospijeca	Svota duga u kn
10/2022.	1. 5. 2022.	15. 5. 2021.	1.000,00
18/2022.	1. 9. 2022.	15. 9. 2021.	200,00
33/2022.	1. 10. 2022.	15. 10. 2021.	800,00
Ukupno:			2.000,00

Pregled izradila:
Darija Kružić

1. Potvrđujemo suglasnost otvorenih stavki.
2. Osporavamo stavke u cijelosti.
3. Osporavamo stavke _____.

Potpis i pečat:

Molimo da Izvod otvorenih stavki potpišete uz zaokruživanje odgovarajuće oznake te da ga vratite na našu adresu u roku od 8 dana. U protivnom ćemo smatrati da ste suglasni s otvorenim stavkama.

Nakon prikupljenih podataka od kupaca, sastavlja se popis potraživanja u kojem bi se potraživanja mogla prikazati prema dospijecu te se može navesti prijedlog daljnjeg postupanja ako su ona već dospjela (utuženje ili otpis) koji mora biti u skladu s usvojenim procedurama. S otpisom je potrebno biti oprezan stoga što se može pojaviti pitanje opreznog primitka fizičke osobe odnosno porezno nepriznatog rashoda za obveznike poreza na dobitak. Otpis treba biti i u skladu s dopustivim rasponima raspolaganja imovinom zakonskog zastupnika.

Popis novca u blagajni provodi se brojanjem novčanica. Ako se utvrdi da u blagajni nedostaje novac, treba odrediti odgovornost za nastali manjak. Zatečeni novac treba nakon brojanja provjeriti na način da se utvrdi postoje li možda oštećene novčanice. Popis novca na računu u banci provodi se utvrđivanjem stanja novca na tim računima sa stanjem 31. prosinca prema izvodu s tih računa. Ako se na izvodu računa pojavljuje negativni saldo, znači da neprofitna organizacija koristi dopušteni minus u okviru okvirnog kredita te treba provesti knjiženje obveze po kreditu. U tom je slučaju stanje novca na računu nula.

Popis proizvedene kratkotrajne imovine (npr. zalihe) provodi se brojanjem, vaganjem ili mjerenjem. Prilikom popisa zaliha popisno povjerenstvo treba obratiti pozornost i na njihovo stanje odnosno je li možda za neke zalihe istekao rok trajanja ili su izgubile na svojoj kvaliteti zbog djelovanja vanjskih čimbenika. Ako se utvrde zalihe koje nisu više upotrebjive, treba donijeti odluku o njihovu otpisu, ali i predložiti na koji se način iste mogu unovčiti (npr. prodaja) ili zbrinuti.

3.3. POPISNE LISTE

Popisne liste jesu knjigovodstvene isprave čiju vjerodostojnost potpisima potvrđuju članovi povjerenstva za popis (čl. 20. st. 3. Zakona). Sadržaj popisne liste nije posebno Zakonom propisan, ali je navedeno da se podatci o popisu unose u popisne liste u naturalnim, odnosno novčanim izrazima. S obzirom na to da je cilj popisa utvrditi stvarno stanje te knjigovodstveno stanje usporediti s njim, u praksi popisna lista kojom se popisuje imovina ima sljedeće podatke:

- podatke o neprofitnoj organizaciji koja provodi popis
- podatke o popisnom povjerenstvu
- podatke o stvarnom stanju imovine
- podatke o knjigovodstvenom stanju imovine
- podatke o popisnim razlikama (višak ili manjak)
- napomenu o stanju imovine
- podatke o mjestu i datumu provođenja popisa

- potpise članova povjerenstva za popis i
- potpis osobe odgovorne za imovinu koja se popisuje.

Međutim, ne može se sva imovina i obveze „uvrstiti“ u popisne liste koje sadržavaju prethodno navedene podatke. Stoga se za pojedine vrste imovine i obveza koriste popisne liste drukčijeg sadržaja. Tako se npr. kod popisa stanja novca na računima u popisnu listu unose podatci o brojevima računa na kojima neprofitna organizacija vodi novčana sredstva (IBAN računa), zadnji broj izvoda s datumom obavljanja popisa (31. prosinca) i knjigovodstveno stanje novca na računima. Kod popisa novca u blagajnama u popisnu listu unosi se novac koji je zatečen i prebrojen u blagajni te se knjigovodstveno stanje s time uspoređuje.

Primjer popisne liste za popis nefinancijske imovine:

Udruga Knjiga za sve Popis započeo: 28. 12. 2022. Popis završen: 28. 12. 2022.		POPISNA LISTA nefinancijske imovine broj 2					Popisno povjerenstvo: 4. Ana Matić – predsjednica povjerenstva 5. Iva Ivić – članica 6. Josipa Pavić – članica				
Red. br.	Inv. br.	Naziv imovine	Nabavna vrijednost	Ispravak vrijednosti	STVARNO STANJE	STANJE PO KNJIGAMA	RAZLIKA				Napomene
					količina	količina	VIŠAK		MANJAK		
						kol.	svota	kol.	svota		
1.	4	TV Sony	6.500,00	3.000,00	1 kom	1 kom	0	0,00	0	0,00	
2.	8	Stolica uredska	3.000,00	3.000,00	6 kom	6 kom	0	0,00	0	0,00	
3.	9	Stol (pisaći)	6.000,00	4.500,00	0 kom	1 kom	0	0,00	1	1.200,00	
4.	10	Ormar (željezni)	6.000,00	6.000,00	1 kom	1 kom	0	0,00	0	0,00	
5.	11	Telefon	4.000,00	3.000,00	2 kom	1 kom	1	700,00	0	0,00	
6.	12	Klima uređaj	6.200,00	0,00	1 kom	1 kom	0	0,00	0	0,00	
7.	13	Ormar za spise	5.000,00	0,00	1 kom	1 kom	0	0,00	0	0,00	
UKUPNO			36.700,00	19.500,00	12 kom	12 kom	1	700,00	1	1.200,00	
Završeno rednim brojem 7 Potpis odgovorne osobe: Darija Kružić					Potpis članova popisnog povjerenstva: 1. Ana Matić 2. Iva Ivić 3. Josipa Pavić						
U Zagrebu 28. prosinca 2022. godine											

3.4. IZVJEŠTAJ O OBAVLJENOM POPISU IMOVINE I OBVEZA

Izvještaj o obavljenom popisu imovine i obveza sastavlja se na temelju popisnih lista i zapažanja članova povjerenstava te se on predaje zakonskom zastupniku neprofitne organizacije. Uz izvještaj o obavljenom popisu zakonskom zastupniku neprofitne organizacije dostavljaju se i popisne liste. Sadržaj izvještaja o obavljenom popisu imovine i obveza nije posebno Zakonom propisan, no u praksi najčešće sadržava sljedeće elemente:

- podatke o utvrđenim popisnim razlikama (manjkovi i viškovi)
- mišljenje o razlogu nastanka popisnih razlika (osobito manjkova)
- mišljenje o utvrđenim obvezama koje su zastarjele (prijedlog za otpis obveza)
- mišljenje o utvrđenim potraživanjima koja su dospjela, a nisu naplaćena (prijedlog za postupanja)
- prijedlozi za povećanje učinkovitosti upravljanja imovinom i obvezama.

Uz prethodno navedeno, popisno povjerenstvo može u izvještaju o obavljenom popisu dati i druga pojašnjenja i upute kako bi zakonskom zastupniku neprofitne organizacije pružili što više podataka koji će poslužiti kao podloga za donošenje odluka o popisnim razlikama.

Primjer izvještaja o obavljenom popisu imovine i obveza:

IZVJEŠTAJ O OBAVLJENOM POPISU

*Predsjednici Udruge Knjiga za sve
Povjerenstvo osnovano Odlukom o godišnjem
popisu i osnivanju povjerenstva za popis od 6. pro-
sinca 2022. godine u sastavu:*

Ana Anić – predsjednica povjerenstva

Iva Ivić – članica

Josipa Pavić – članica

*obavilo je popis nefinancijske i financijske imo-
vine 28. prosinca 2022. godine, a sa stanjem 31.
prosina 2022. godine*

1. Povjerenstvo je obavilo popis u punom sastavu uz nazočnost osoba koje su odgovorne za upravljanje imovinom.

2. Imovina kojom raspolaže Udruga je označena inventarskim brojevima.

3. Povjerenstvo nije utvrdilo nepravilnosti u radu osoba odgovornih za pojedini oblik imovine.

Popisom je utvrđen:

- manjak pisaćeg stola (inventarski broj 9, nabavna vrijednost 6.000,00 kn, amortiziran u vrijednosti 4.500,00 kn). Procijenjena vrijednost je 1.200,00 kn.

- višak telefona – telefon je korišten, u dobro stanju, te se pretpostavlja da ga je netko od članova darovao udruzi. Procijenjena vrijednost je 700,00 kn.

Prijedlog povjerenstva za knjiženje: za utvrđeni manjak treba teretiti radnika Marka Marića po procijenjenoj vrijednosti stola od 1.200,00 kn. Višak treba evidentirati prema procijenjenoj vrijednosti.

Napomene i prijedlozi povjerenstva:

- potraživanja od bivših članova udruge za članarine su nenaplativa te ih treba otpisati.

U Zagrebu 3. siječnja 2023. godine

Potpis članova povjerenstva:

Ana Anić – predsjednica povjerenstva

Iva Ivić – članica

Josipa Pavić – članica

Svako povjerenstvo koje je sudjelovalo u popisu sastavlja svoj izvještaj i dostavlja ga predsjedniku udruge.

4. REZULTATI PROVEDENOG POPISA IMOVINE I OBVEZA

Kao rezultat provedenog popisa pojavljuju se popisne razlike koje mogu biti višak ili manjak imovine. Višak nastaje kada je stvarno stanje imovine veće od stanja u poslovnim knjigama. Ako je stvarno stanje imovine manje u odnosu na stanje u knjigama, nastaje manjak imovine.

Zakonski zastupnik neprofitne organizacije, u skladu s čl. 21. Zakona i ovlastima koje proizlaze iz statuta ili drugih najviših općih akata neprofitne organizacije, na temelju izvještaja popisnog povjerenstva i priloženih popisnih lista **odlučuje o:**

- nadoknađivanju utvrđenih manjkova
- priznavanju i evidentiranju utvrđenih viškova
- otpisu nenaplativih i zastarjelih potraživanja i obveza
- rashodovanju imovine
- mjerama protiv osoba odgovornih za manjkove, oštećenja, neusklađenost knjigovodstvenog i stvarnog stanja, zastaru i nenaplativost potraživanja i slično.

Odluku o popisnim razlikama i prijedlogu njihova knjiženja, zakonski zastupnik neprofitne organizacije dostavlja u računovodstvo koje provodi knjiženje poslovnih događaja. Sve utvrđene popisne razlike i odluke o načinu nadoknađivanja istih, trebaju se proknjižiti u računovodstvo s datumom 31. prosinca.

4.1. MANJAK UTVRĐEN POPISOM

Manjak se pojavljuje kao posljedica prirodnih karakteristika imovine (kalo, rastep, kvar i lom) ili lošeg upravljanja imovinom (npr. otuđenje, uništenje,...). Kada se utvrdi manjak, treba ustanoviti koji je razlog njegova nastanka te na koji će se način evidentirati. Razlikujemo manjak koji se evidentira na teret neprofitne organizacije, na teret radnika (osobe koja upravlja pojedinim oblikom imovine) i na teret odgovorne osobe. Manjak za koji se ne može utvrditi odgovorna osoba knjiži se **na teret neprofitne organizacije**. Način knjiženja takva manjka ovisi o tome ima li imovina koja nedostaje knjigovodstvenu vrijednost ili ne. Ako je riječ o manjku dugotrajne nefinancijske imovine koja ima knjigovodstvenu vrijednost, tada se ta vrijednost knjiži na teret računa 4624 – *Ostali nespomenuti rashodi*. Kod manjka dugotrajne nefinancijske imovine koja nema knjigovodstvenu vrijednost, jer je u cijelosti amortizirana, provodi se njezino isknjižavanje iz evidencije. Preporučuje se da se utvrde okolnosti u kojima će se manjak imovine moći proglasiti „objektivnim“ manjkom, odnosno teretiti neprofitna organizacija.

Ako je utvrđen **manjak na teret odgovorne osobe**, nastaje potraživanje od nje te se na procijenjenu vrijednost manjka treba ispostaviti račun s datumom 31. prosinca. Neprofitna organizacija može donijeti odluku da neće tražiti od odgovorne osobe plaćanje već će se svota manjka (smatra se neto-svotom) podići na bruto i obračunati kao plaću (ako je riječ o osobi koja je zaposlena u neprofitnoj organizaciji) odnosno kao drugi dohodak (ako je riječ o osobi koja nije zaposlenik neprofitne organizacije). U slučaju kada odgovorna osoba zna tko je „kriv“ za manjak, ali tu osobu ne tereti, svota manjka u bruto svoti smatra se plaćom u naravi odgovorne osobe.

Primjer 2. Knjiženje manjka utvrđenog popisom

Udruga Spektar provela je popis imovine i obveza. Utvrđen je manjak prijenosnog računala nabavne vrijednosti 8.000,00 kn, ispravka vrijednosti 7.500,00 kn. Za nastali manjak nije utvrđena odgovornost neke osobe te se donosi odluka o isknjižavanju imovine na teret udruge. Također je utvrđen manjak rashladnog uređaja vrijednosti 1.300,00 kn koji je otpisan u cijelosti (sitan inventar). Utvrđen je manjak ormara (nabavna vrijednost 9.000,00 kn, ispravak vrijednosti 6.000,00 kn, procijenjena vrijednost 3.700,00 kn) na teret radnika. Radniku se izdaje račun za ormar na procijenjenu vrijednost. Time ormar više ne nedostaje.

Knjiženje:

Red. br.	O P I S	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Ispravak vrijednosti postrojenja i opreme	02911	7.500,00	8.000,00
	Ostali nespomenuti rashodi	46246	500,00	
	Instrumenti, uređaji i strojevi	0225		
	<i>Za manjak na teret udruge</i>			
2.	Ispravak vrijednosti sitnog inventara	04911	1.300,00	1.300,00
	Sitni inventar u uporabi	04211		
	<i>Za isknjižavanje sitnog inventara</i>			

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
3.	Ispravak vrijednosti postrojenja i opreme	02911	6.000,00	9.000,00
	Ostali nespomenuti rashodi	46246	3.000,00	
	Uredska oprema i namještaj <i>Za isknjiženje ormara (manjak nadoknađuje radnik)</i>	02210		
4.	Potraživanja od kupaca	1611	3.700,00	3.700,00
	Prihodi od prodaje dugotrajne imovine	36211		
	<i>Za račun radniku za manjak</i>			

Procjenu vrijednosti imovine koja je utvrđena kao manjak na teret radnika može obaviti popisno povjerenstvo oslanjajući se na raspoložive podatke o tržišnoj vrijednosti te imovine. S obzirom na to da neprofitna organizacija iz prethodnog primjena nije obveznik poreza na dodanu vrijednost, na vrijednost manjka za koji se tereti radnik nije obračunan PDV. Kod neprofitnih organizacija koje su obveznici PDV-a, na vrijednost manjka potrebno je obračunati PDV primjenom propisane stope te potraživati od radnika za ukupnu svotu (više u t. 4.3.).

4.2. VIŠAK UTVRĐEN POPISOM

Nastankom viška, evidentira se povećanje imovine i povećanje prihoda. Način knjiženja utvrđenog viška ovisi o tome o kojoj je imovini riječ. U načelu, vrijednost nastalog viška predstavlja prihod. Kod utvrđenog viška novca u blagajni priznaje se prihod na računu 36333 – *Viškovi*.

Vrijednost viška procjenjuje popisno povjerenstvo na temelju raspoloživih podataka.

Primjer 3. Knjiženje viška utvrđenog popisom

Popisom imovine udruge Lav utvrđen je višak novca u blagajni u svoti od 15,00 kn te višak jednog ormara procijenjene vrijednosti 4.000,00 kn.

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Glavna blagajna	113100	15,00	15,00
	Viškovi <i>Za višak novca u blagajni</i>	36332		
2.	Uredska oprema i namještaj (ormar)	02210	4.000,00	4.000,00
	Višak <i>Za utvrđeni višak (ormar)</i>	36332		

Prije knjiženja viškova utvrđenih popisom potrebno je provjeriti nije li višak nastao zbog manjkave evidencije, odnosno treba provjeriti jesu li proknjiženi svi poslovni događaji jer je najčešći razlog nastanka viška imovina nepravodobno knjiženje poslovnih događaja. Naime, moguće je da je neprofitna organizacija primila donaciju, ali ju nije proknjižila na odgovarajući način.

4.3. POPISNE RAZLIKE KOD NEPROFITNE ORGANIZACIJE OBVEZNIKA PDV-a

Neprofitna organizacija koja je obveznik PDV-a treba na vrijednost nastalog manjka obračunati PDV

primjenom odgovarajuće stope ako je riječ o manjku imovine kod koje je propisana obveza obračuna PDV-a odnosno ako je riječ o imovini kojom se koristi za obavljanje oporezive djelatnosti. Naime, u skladu s čl. 26. st. 2. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 79/13. – 133/22.), **kod poreznog se obveznika manjkovi dobara za koje se ne tereti odgovorna osoba smatraju izuzimanjem dobara u neposlovne svrhe i podliježu oporezivanju, osim kala, rastepa, kvara i loma, a najviše do visine utvrđene odlukom Gospodarske komove i manjkova dobara nastalih djelovanjem više sile.** Manjkovi uslijed više sile predstavljaju manjkove (štete) od elementarnih nepogoda (poplava, požar, potres i dr.), ratnih razaranja i provalnih krađa, do visine utvrđene na temelju očevidnika nadležnog tijela za procjenu štete. Ako se neprofitna organizacija bavi proizvodnjom i uz to je obveznik PDV-a, tehnološki manjkovi koji nastaju u procesu proizvodnje smatraju se manjkovima na koje se ne obračunava PDV. Na popisom utvrđeni višak ne obračunava se PDV. Kako bi se moglo pravilno postupiti vezano uz obračun PDV-a na utvrđeni manjak, potrebno je odrediti na koju djelatnost se s motrišta PDV-a odnosi imovina koja nedostaje.

4.4. RASHODOVANJE DUGOTRAJNE NEFINANCIJSKE IMOVINE

Rashodovanje predstavlja, u načelu, trajno povlačenje imovine iz uporabe jer se više ne može koristiti, a prijedlog za rashodovanje imovine može dati popisno povjerenstvo. Jedan od zadataka popisnog povjerenstva je i utvrditi koja imovina nije više u uporabi, od koje se imovine ne očekuju koristi u budućnosti te koja se imovina treba dati na uništavanje. Nakon donošenja odluke o rashodovanju imovine, ona se povlači iz uporabe te se uništava ili otuđuje (npr. prodaja, darovanje, davanje na zbrinjavanje i sl.). Sama odluka o rashodovanju ne znači i „brisanje“ imovine iz evidencije sve do njezina fizičkog otuđenja.

4.5. OTPIS POTRAŽIVANJA I OBVEZA

Zakonski zastupnik neprofitne organizacije donosi odluku o otpisu potraživanja kada su ona zastarjela ili nenaplativa. Potraživanja po osnovi isporuka dobara i usluga zastarijevaju u roku od 3 godine od nastanka potraživanja ako nisu poduzete radnje vezane uz prekid zastare. Ako su potraživanja zastarjela ili nenaplativa, može se donijeti odluka o njihovu otpisu. Pritom je potrebno imati na umu da otpis potraživanja prema fizičkim osobama može dovesti do obračuna doprinosa, poreza i možebitnog prireza.


Otpisom potraživanja nastaju rashodi. Knjiženje se provodi na način da račun 4622 – *Otpisana potraživanja* duguje, a račun potraživanja koje se otpisuje – potražuje. Ako se naknadno naplate otpisana potraživanja, potrebno je provesti knjiženje na način da račun 1111 – *Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka* duguje, a račun 3632 – *Naplaćena otpisana potraživanja* potražuje.

Posljedica otpisa obveza je nastanak prihoda. Dugovanje se ne može otpisati jer dug može samo otpustiti vjerovnik, a ne dužnik. No, ako su obveze

zastarjele, može se donijeti odluka da se obveza neće namiriti i da će se isticati rok zastare ako vjerovnik traži plaćanje svog potraživanja. Na temelju navedenoga može se zadužiti račun obveze, a račun 3631 – *Otpis obveza* odobriti.

5. ZAKLJUČAK

Zakonska je obveza svih neprofitnih organizacija neovisno o tome kako vode poslovne knjige, provesti godišnji popis imovine i obveze. Popis imovine i obveza treba obaviti s datumom na koji se sastavlja financijski izvještaji (31. prosinca) – datum

bilanciranja. Popisno povjerenstvo koje je imenovao zakonski zastupnik neprofitne organizacije provodi popis i utvrđuje popisne razlike koje se knjiže u skladu s donesenom odlukom. Popisne razlike mogu biti višak ili manjak. Manjak može biti na teret neprofitne organizacije, odgovorne osobe ili djelovanjem više sile. Svrha provođenja popisa nije samo utvrditi popisne razlike nego utvrditi i stanje imovine i obveza te se stoga nakon provedenog popisa najčešće provodi procedura koju je propisala neprofitna organizacija koja posljedicu može biti rashodovanje imovine odnosno otpis potraživanja ili obveza. 

POSLOVNO DJELOVANJE

Dr. sc. Nada DREMEL, ovl. rač. i ovl. por. savj.

UDK 336.12/657.1

Osnova saznanja o neprofitnim organizacijama iz sustava neprofitnog računovodstva

Profesionalni su računovođe, zbog brojnosti poslovnih subjekta kojima pružaju svoje usluge, pretežito upoznati s poslovanjem i usporedno s time i računovodstvom koje primjenjuju trgovačka društva. Manji broj njih ima doticaja s ostalim dvama računovodstvenim okvirima koja postoje u Republici Hrvatskoj: računovodstvom proračuna i proračunskih korisnika te računovodstvom neprofitnih organizacija koje ne primjenjuju računovodstvo proračuna i proračunskih korisnika (neprofitno računovodstvo).

Kako bi se tim računovođama olakšao prvi dodir s osobama koje primjenjuju neprofitno računovodstvo, ovim se člankom daju osnovne smjernice u vezi s radom tih neprofitnih osoba koje se odnose na poslovno okruženje u kojemu one djeluju.

1. UVOD

U Republici Hrvatskoj postoje tri temeljna računovodstvena okvira. Svaki je od njih namijenjen za rad grupe, u načelu, pravnih osoba koje vežu zajednička temeljna obilježja. Među njima jedna značajna skupina je i ona koja primjenjuje računovodstvo neprofitnih organizacija koje nisu u sustavu opće države (dalje: neprofitno računovodstvo).

Zbog toga što većina profesionalnih računovođa koji se počinju baviti neprofitnim računovodstvom dolazi iz poduzetničkog okruženja pa time i poduzetničkog računovodstva, javlja se problem kako taj prijelaz ostvariti što jednostavnije i bezbolnije.

Posljedice tog problema očituju se u tome što poduzetnički računovođe ne mogu odmah pri provom suočavanju s neprofitnim računovodstvom uočiti temeljne razlike u računovodstvima odnosno u poreznim sustavima te nastaju poteškoće u prilagodbi.

Stoga će predmet ovog članka biti opis temeljnih načela neprofitnog računovodstva po kojima se ona razlikuju od načela poduzetničkog računovodstva. Osim toga, naglasit će se temeljna obilježja neprofitnih organizacija u poreznom sustavu po kojima se ona razlikuju od ostalih poduzetničkih osoba.

Cilj je članka omogućiti profesionalnim poduzetničkim računovođama usvajanje temeljnih razlika između dvaju različitih sustava, na čemu će dalje graditi svoja daljnja izučavanja poslovanja neprofitnih organizacija čija će računovodstva voditi. Ta izučavanja ne uključuju samo računovodstvena istraživanja, nego i proučavanje statusnih propisa odnosno akata na temelju kojih je svaka od neprofitnih organizacija osnovana te poreznih propisa.

2. RAČUNOVODSTVO

U ovom će se dijelu, u načelu, odgovoriti na niz pitanja iz područja neprofitnog računovodstva.

2.1. KOJE SE ORGANIZACIJE SMATRAJU NEPROFITNIM ORGANIZACIJAMA ZA POTREBE NEPROFITNOG RAČUNOVODSTVA

Tko je neprofitna organizacija u smislu računovodstvenih propisa, uređuje **Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija** (Nar. nov., br. 1231/14. i 114/22., dalje: **Zakon**). Neki od obveznika njegove primjene su udruge i njihovi savezi, zaklade, političke stranke, komore, sindikati, druge pravne osobe kojima temeljni cilj osnivanja i djelovanja nije stjecanje dobitka /

Savjete o RAČUNOVODSTVU tražite od profesionalca, a ne od prijatelja.

RRIF

profita, neke ustanove. Sve one **obvezno moraju biti upisane u Registru neprofitnih organizacija koji se vodi pri Ministarstvu financija**. On je dostupan na mrežnoj stranici Ministarstva financija.¹

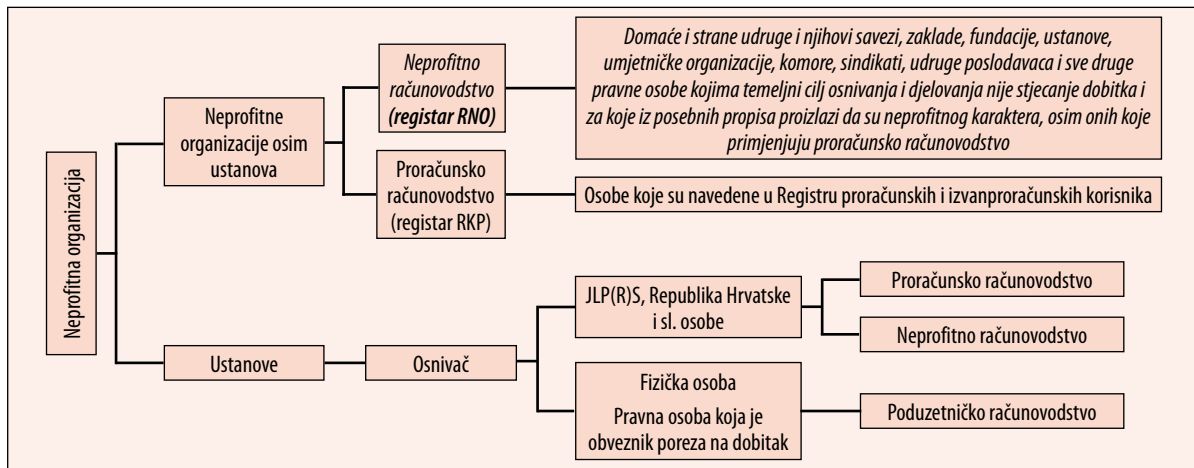
Nisu sve osobe koje primaju novac iz proračuna, proračunski korisnici prema odredbama posebnim

¹ Dostupno na: <https://banovac.mfin.hr/rnoprt/> Pristupljeno 15. studenoga 2022. godine.

propisa. Proračunski korisnik je osoba koja je izrije-
kom navedena u Registru proračunskih i izvanpro-
računskih korisnika za odgovarajuću godinu. Osobe
koje se nalaze u tom Registru za 2022. objavljene su
u Nar. nov., br. 54/21.

Računovodstvena postupanja uređenja su Zako-
nom o **Pravilnikom o neprofitnom računovodstvu i
računskom planu** (Nar. nov., br. 1/15. – 134/22., da-
lje: **Pravilnik o računovodstvu**).

Shema 1. Određenje računovodstvenog sustava svih osoba koje se smatraju neprofitnim organizacijama



Izvor: Autorica prema **Zakonu o računovodstvu** (Nar. nov., br. 78/15. – 114/22.), **Zakonu o proračunu** (Nar. nov., br. 144/21.) i **Zakonu o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija** (Nar. nov., br. 1231/14. i 114/22.)

2.2. GDJE JE UREĐENO POSLOVANJE NEPROFITNE ORGANIZACIJE

Poslovanje skupina neprofitnih organizacije uređeno je zakonom na temelju kojeg su osnovane i tom zakonu odgovarajućim pravim okvirom. Stoga se one nalaze u statusno različitom položaju. Tako se u ovom sustavu nalaze udruge koje su osnovane na temelju **Zakona o udrugama** (Nar. nov., br. 74/14. – 98/19.), sindikati koji su osnovani na temelju **Zakona o radu** (Nar. nov., br. 93/14. – 98/19.), političke stranke koje su osnovane na temelju **Zakona o političkim strankama** (Nar. nov., br. 76/93. – 36/01.), zaklade koje su osnovane na temelju **Zakona o zakladama** (Nar. nov., br. 106/018. i 98/19.) i dr. U tim zakonima navedena je njihova dopuštena djelatnost, čime se, u biti, određuje i okvir registrirane djelatnosti tih skupina i način njihova financiranja.

Osim tih posebnih zakona na temelju kojih su osnovane skupine neprofitnih organizacija, i neki posebni zakoni, npr. za određene djelatnosti, mogu uređivati njihovo poslovanje. Tako se kao primjer navode **Zakon o trgovini** (Nar. nov., br. 87/08. – 32/20.), **Zakon o ugostiteljskoj djelatnosti** (Nar. nov., br. 85/15. – 126/21.), **Zakon o pružanju usluga u turizmu** (Nar. nov., br. 130/17. – 70/21.). Tim se zakonima, u načelu, postavljaju ograničenja u obavljanju tih djelatnosti u statusnim oblicima koji su svojstveni neprofitnim organizacijama.

2.3. POSTOJI LI U SUSTAVU NEPROFITNOG RAČUNOVODSTVA SAMO DVOSTAVNO KNJIGOVODSTVO

Za razliku od poduzetničkoga računovodstvenog okvira, gdje je jedini knjigovodstveni sustav – sustav dvostavnog knjigovodstva, u sustavu neprofitnog računovodstva postoji dualizam sustava: dvostavno i jednostavno knjigovodstvo. Dakle, osobe koje primjenjuju neprofitno računovodstvo mogu primjenjivati jednostavno ili dvostavno knjigovodstvo.

Za neke od njih primjena dvostavnog knjigovodstva je obvezna, a za neke je izbor.

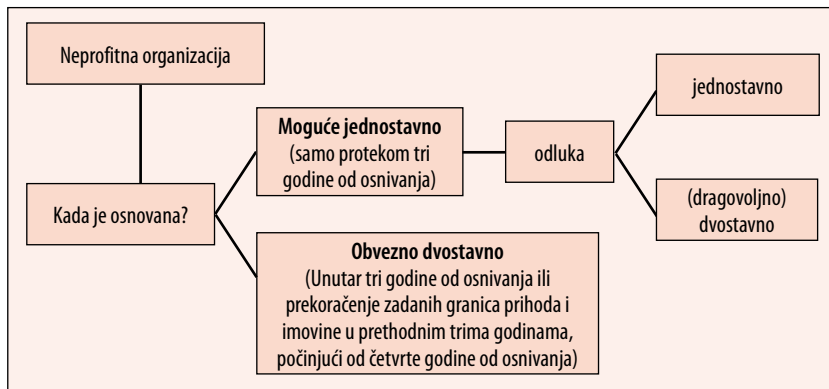
Jednostavno i dvostavno knjigovodstvo razlikuju se po sustavu iskazivanja poslovnih promjena i po poslovnim knjigama koje vode.

Napominje se da poslovne knjige jednostavnog knjigovodstva, iako se promjene iskazuju na temelju novčanog tijeka, nisu jednake poslovnim knjigama obveznika poreza na dohodak i da se u primjeni novčanog načela ne ponašaju jednako. Dakle, poslovna knjiga jednostavnog knjigovodstva nije Knjiga primitka i izdataka koju vode obveznici poreza na dohodak koji porez na dohodak utvrđuju na temelju podataka iz poslovnih knjiga (pretežito obrtnici).

Kriterij za određivanje obveznoga knjigovodstvenog sustava su vrijednosti ostvarenih prihoda u razdoblju prethodne tri godine i vrijednosti imovine u prethodne tri godine, promatrano zasebno prihode i vrijednost imovine za svaku od te tri godine. No, ako je neprofitna organizacija osnovana nakon 1. siječnja 2020. godine, ona za 2022. godinu mora primjenjivati dvostavno knjigovodstvo bez obzira na ostvarene prihode i vrijednost imovine u razdoblju prethodnih triju godina.

**JESTE LI SE PRETPLATILI
NA RRIF ZA 2023. GODINU?**

Pregled 1. Utvrđivanje knjigovodstvenog sustava neprofitnog računovodstva za neprofitnu organizaciju



Izvor: Autorica prema Zakonu o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija (Nar. nov., br. 1231/14. i 114/22.)

Kritična vrijednost za obveznu primjenu dvostavnog knjigovodstva za 2022. godinu bila je 230.000,00 kn, dok je ona od 1. siječnja 2023. godine zbog prelaska s kuna na eure prema pretvorbenom tečaju utvrđena u svoti od 30.526,25 eura (tečaj 7,53450).

Neprofitna organizacija mora svake godine provjeriti svoj knjigovodstveni sustav, a informaciju o promjenama mora dostaviti u Registar neprofitnih organizacija putem obrasca RNO-P.

Jednako tako, ako bi neprofitna organizacija prema računovodstvenim pravilima mogla primjenjivati jednostavno knjigovodstvo, ona to ne može ako je obveznik poreza na dobitak prema redovnoj prijavi poreza na dobitak (Obrazac PD). Dakle, i ona mora voditi dvostavno knjigovodstvo.²

2.4. TREBA LI KOGA IZVIJESTITI O KNJIGOVODSTVENOM SUSTAVU KOJI PRIMJENJUJE NEPROFITNA ORGANIZACIJA

Ministarstvo financija izvještava se o knjigovodstvenom sustavu putem Registra neprofitnih organizacija koji se pri njemu vodi.

Naime, kada se osnuje neprofitna organizacija, ona se mora prijaviti u Registar neprofitnih organizacija koji se vodi pri Ministarstvu financija. Neprofitna organizacija prijavljuje se u Registar putem Obrasca RNO, koji je dostupan na mrežnim stranicama Ministarstva financija.³

Obrazac RNO i Obrazac RNO-P kojim se Ministarstvo financija izvještava o nastalim promjenama u odnosu na podatke koji su dostavljeni putem Obrascem RNO dostavlja se poštom na adresu:

Ministarstvo financija, Sektor za državno računovodstvo i financijsko izvještavanje, Katančićeva 5, 10 000 Zagreb

² Uputa za izradu i predaju financijskih izvještaja neprofitnih organizacija za razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca 2021., pristupljeno: 12. studenoga 2022., online: [Uputa za sast i pred FI za neprofitne I-XII 2021.pdf (gov.hr)]

³ Registar neprofitnih organizacija, pristupljeno: 20. studenoga 2022., online: [Ministarstvo financija Republike Hrvatske - Registar neprofitnih organizacija (gov.hr)]

U prijavi RNO jedan od podataka je i onaj koji se odnosi na knjigovodstveni sustav neprofitne organizacije.

Ako se promijene podatci iz Obrasca RNO, Ministarstvu financija na jednak način treba dostaviti obrazac Promjene u registru neprofitnih organizacija: Obrazac: RNO-P. Promjene o kojima treba izvijestiti Registar je i promjena knjigovodstvenog sustava u odnosu na sustav koji je trenutačno prijavljen u Registru.

2.5. JESU LI POSLOVNE KNJIGE DVOSTAVNOG KNJIGOVODSTVA JEDNAKE POSLOVNIM KNJIGAMA PODUZETNIČKOG RAČUNOVODSTVA

Iako su, u načelu vrlo slične, one nisu jednake ni što se tiče njihovih obveznih vrsta ni što se tiče njihova sadržaja.

Naime, osim navođenja obveznih vrsta poslovnih knjiga posebno za dvostavno, a posebno za jednostavno knjigovodstvo, za razliku od uređenja poslovnih knjiga u poduzetničkom računovodstvu, Zakon za neke od njih izrijekom određuje i njihov sadržaj. Nije propisan njihov izgled.

Ovom se prigodom navodi da se obveznom pomoćnom knjigom, između ostaloga, smatra evidencija putnih naloga i korištenja službenim vozilima.

2.6. MORAJU LI SVE NEPROFITNE ORGANIZACIJE PREDAVATI FINACIJSKE IZVJEŠTAJE

Da, financijske izvještaje iz područja računovodstvenih propisa predaju sve neprofitne organizacije. Razlika je u njihovu sastavu i razdoblju za koje se predaju, ovisno o tome primjenjuju li jednostavni ili dvostavni knjigovodstveni sustav.

Pregled 2. Financijski izvještaji neprofitnog računovodstva

Financijski izvještaji	Razdoblje izvještavanja		
	siječanj - lipanj	siječanj - prosinac	
	Rok predaje		
	30 dana nakon isteka izvještajnog razdoblja	60 dana od isteka izvještajnog razdoblja	
	Jednostavno knjigovodstvo		
	Financijski izvještaj o primitcima i izdatcima, Obrazac G-PR-IZ-NPF		
	Bilješke		
	Dvostavno knjigovodstvo		
	Izveštaj o prihodima i rashodima na Obrascu PR-RAS-NPF	Bilanca na Obrascu BIL-NPF	Izveštaj o prihodima i rashodima na Obrascu PR-RAS-NPF
		Bilješke	

Izvor: Autorica prema Pravilniku o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i Registru neprofitnih organizacija (Nar. nov., br. 31/15. – 21/21.)

Financijski izvještaji predaju se u elektroničkom obliku s ugrađenim kontrolama, a obrazac se može preuzeti s mrežne stranice Ministarstva financija (<https://mfin.gov.hr/istaknute-teme/neprofitne-organizacije/financijsko-izvjestavanje/116>) ili s mrežne stranice FINA-e.

Neprofitna organizacija može predati financijski izvještaj i na papirnatog obrasca, koji je potrebno kupiti u knjižari ili papirnici.

2.7. KOME SE DOSTAVLJAJU FINACIJSKI IZVJEŠTAJI

Obrasci financijskih izvještaja u elektroničkom obliku popunjava se isključivo pomoću računala i predaju FINA-i u e-obliku na CD-u ili USB-u odnosno u e-obliku putem interneta.

Neprofitna organizacija može FINA-i predati financijski izvještaj i putem papirnatog obrasca, koji je potrebno kupiti u knjižari ili papirnici.

2.8. IMAJU LI NEPROFITNE ORGANIZACIJE STATISTIČKE IZVJEŠTAJE O POSLOVANJU KAO ŠTO TO IMAJU OSOBE KOJE PRIMJENJUJU PODUZETNIČKO RAČUNOVODSTVO

Ne, neprofitne organizacije nemaju posebne izvještaje za potrebe državne statistike. Stoga jedini izvještaji koje oni predaju su oni koji su prethodno navedeni, a predaju se FINA-i.

2.9. KOJE SU TEMELJNE RAZLIKE IZMEĐU RAČUNOVODSTVA NEPROFITNIH ORGANIZACIJA KOJE PRIMJENJUJU DVOSTAVNO KNJIGOVODSTVO I PODUZETNIČKOG RAČUNOVODSTVA

U ovom će se dijelu obraditi razlike između neprofitnog i poduzetničkog računovodstva objašnjenjem Računskog plana i temeljnih načela priznavanja pozicija u glavnoj knjizi.

Računski plan

Računski plan u neprofitnom računovodstvu izriječno je propisan. On je propisan do četvrte razine, odnosno do četveroznamenkastih knjigovodstvenih računa. Ima sedam razreda (0, 1, 2, 3, 4, 5 i 6).

S obzirom na to da je računski plan propisan, što je bitna razlika u odnosu na poduzetničko računovodstvo, knjigovodstveni računi mogu se mijenjati tek od pete razine. Navedeno znači da se ne mogu samostalno otvarati knjigovodstveni računi do četvrte razine (odjeljka) bez obzira na moguće nedostatke postojećega računskog plana.

Računski plan sastavni je dio Pravilnika o računovodstvu.

Načela priznavanja pozicija u glavnoj knjizi

Načela priznavanja pozicija u glavnoj knjizi odnosno financijskim izvještajima propisana su Zakonom i Pravilnikom o računovodstvu.

Pri objašnjenju temeljnih razlika u načelima priznavanja pozicija u neprofitnom računovodstvu u odnosu

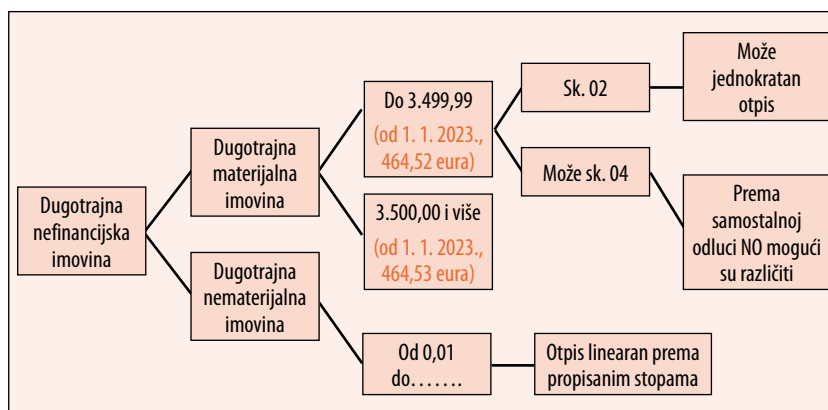
na poduzetničko računovodstvo, objasniti će se razlike u *Imovini*, *Obvezana*, *Prihodima* i *Rashodima*.

Imovina

Imovina se priznaje i mjeri na sličan način kako je to uređeno za poduzetničko računovodstvo.

Jedna od bitnih razlika je da se **dugotrajna nefinancijska materijalna imovina**, čiji je pojedinačni trošak nabave (nabavna vrijednost) niži od 3.500,00 kn, može razvrstati u sitan inventar. Ako se ne razvrsta u sitan inventar, može se jednokratno otpisati. Ako se želi iskoristiti dana mogućnost, neprofitna organizacija mora se o njezinoj primjeni očitovati u nekom od svojih samostalnih akata.

Shema 2. Osnovni pristup razvrstavanju dugotrajne nefinancijske imovine



Izvor: Autorica prema Pravilniku o neprofitnom računovodstvu i računskom planu (Nar. nov., br. 1/15. – 134/22.)

Imovina se otpisuje na sličan način kako je to uređeno propisima iz područja poreza na dobitak (linearna metoda u propisanom vijeku uporabe), ali nisu dopuštene promjene stopa otpisa, osim u trima okolnostima kada se mogu povećati do dvostrukih stopa. Navedene tri okolnosti su ako se dugotrajna nefinancijska imovina:

- koristi za gospodarsku djelatnost kod neprofitnih organizacija obveznica poreza na dobit
- nabavlja iz donacija povezanih s izvršenjem ugovornih programa (projekata i aktivnosti)
- nabavlja iz donacija povezanih s nefinancijskom imovinom.

Propisane stope u Pravilniku o računovodstvu u ostali okolnostima ne mogu se ni povećati ni smanjiti.

Vrijeme otpisa počinje od mjeseca koji slijedi mjesec u kojem je ta imovina spremna za upotrebu. Dakle, nije bitno upotrebljava li se ona stvarno.

U načelu, ne iskazuju se vrijednosti kratkotrajne imovine u obliku zaliha (*podskupina 061 Zalihe za obavljanje djelatnosti*). Ova će se podskupina upotrijebiti samo za stvari koje se čuvaju u procesu obavljanja posla (proizvodnje i/ili pružanja usluga), za preraspodjelu drugima i za uporabu u izvanrednim situacijama.

Obveze

Kod obveza ne postoje razlike u vremenu njihova priznavanja i uključivanja u pozicije glavne knjige odnosno financijskih izvještaja.

Prihodi

Temeljna podjela prihoda u neprofitnom računovodstvu je na recipročne i nerecipročne prihode. Iako

se čini da je jedna od bitnih razlika između poduzetničkog i neprofitnog računovodstva upravo u kategoriji prihoda, smatramo da ona to u svojoj biti i nije.

Recipročni prihodi su prihodi koji su povezani s isporukom dobara i usluga. Zbog posebitosti rada neprofitnih organizacija oni ne bi smjeli imati veliku zastupljenost. Ako postoje, ne postoji bitna razlika u odnosu na sustav priznavanja prihoda u poduzetničkom računovodstvu. Jednako tako, i u poduzetničkom računovodstvu se prihodi od donacije, članarine, pomoći, doprinosa i ostalih sličnih prihoda, u načelu, priznaju kao prihodi izvještajnog razdoblja tek kada su naplaćeni. Oni se često u poduzetničkom računovodstvu i odgađaju ako prema tom računovodstvu imaju obilježje državnih potpora. Istovrsni se prihodi u neprofitnom računovodstvu nazivaju nerecipročni prihodi. Bitna razlika kod nekih od njih je u odnosu na poduzetničko računovodstvo ta da se u određenim okolnostima oni mogu priznati kao prihodi izvještajnog razdoblja iako nisu naplaćeni u izvještajnom razdoblju. No, i oni se moraju odgađati ako su povezani s donacijama dugotrajne nefinancijske imovine koja se amortizira te ako su povezani s ugovorenim programima (aktivnostima i projektima).

Rashodi

U priznavanju rashoda bitna je razlika u odnosu na poduzetničko računovodstvo da se oni ne sučeljavaju s prihodima, osim ako je riječ o rashodima koji su povezani s ostvarenjem recipročnih prihoda.

Pri iskazivanju rashoda nije bitno jesu li obveze za njih podmirene (plaćene) ili nisu.

3. POREZI

Upozorenje u vezi s posebitosti neprofitnih organizacija u poreznom sustavu objasniti će se tako što će se razmotriti načelne razlike u općem poreznom sustavu (porezu na dodanu vrijednost, porezu na dobitak i porezu na dohodak).

3.1. JESU LI NEPROFITNE ORGANIZACIJE OBVEZNICI POREZA NA DODANU VRIJEDNOST

Većina neprofitnih organizacija se prema odredbama Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 73/13. – 113/22., dalje: **Zakon o PDV-u**) smatra poduzetnicima. Zbog toga, ako im je vrijednost poduzetničkih isporuka veća od 300.000,00 kn postaju obveznicima obračunavanja i plaćanja poreza na dodanu vrijednost na isporuke dobara i pružanje usluga u nacionalnom prometu, osim ako nisu odredbama Zakona o PDV-u od toga oslobođene (dalje: PDV).

Te poduzetničke neprofitne organizacije, za razliku od onih koje primjenjuju poduzetničko računovodstvo, u načelu ili neće biti obveznici poreza na dodanu vrijednost zbog male razine poduzetničkog prometa ili će biti oslobođeni od njegova plaćanja prema čl. 39. Zakona o PDV-u. Te se oslobođene isporuke ne ubrajaju u svotu od 300.000,00 kn koje bi tu neprofitnu organizaciju uvele u sustav obračunavanja PDV-a na isporuke u nacionalnom prometu.

Poduzetničke isporuke nisu uvijek povezane s prihodima i prihodi nisu uvijek povezani s poduzetničkim isporukama. Tako, primljene donacije (darovi) u novcu i stvarima za primatelja donacije nisu povezane s isporukama pa se ne mogu ni zbrajati u svotu od 300.000,00 kn. Nadalje, darivanje usluga ili dobara, iako se ne naplaćuju, smatraju se poduzetničkim isporukama pa se njihova vrijednost zbraja u 300.000,00 kn.

Ako neprofitne organizacije i postanu obveznicima PDV-a, većina od njih morat će pripaziti na priznavanje pretporeza i većina od njih neće ga moći priznati u cijelosti već će ga morati dijeliti. Posljedica toga je niz korektivnih izračuna i iskazivanja u PDV-sustavu u obračunu PDV-a za prosinac izvještajne godine.⁴

Osim toga, neke neprofitne organizacije se neće smatrati poduzetnicima pa time ni mogućim obveznicima PDV-a. Te bi organizacije u sustav obračunavanja i plaćanja PDV-a moglo uvesti samo rješenje Porezne uprave. Riječ je samo o nekim vrstama neprofitnih organizacija: političke stranke, sindikati i komore. Sve ostale neprofitne organizacije su poduzetnici u sustavu oporezivanja PDV-om.

Sve neprofitne organizacije koje su poduzetnici, bez obzira na to jesu li porezni obveznici, moraju primjenjivati odredbe Zakona o PDV-u u vezi s prometima koje obavljaju s osobama koje su „ino“ osobe. Zbog toga one moraju u određenim okolnostima za određenu vrstu usluga koje im je zaračunao inopoduzetnik obračunati i platiti PDV koji im tada postaje izravnim rashodom. To se može odnositi i na kupljena dobra u EU-u.⁵

3.2. JESU LI NEPROFITNE ORGANIZACIJE OBVEZNICI POREZA NA DOBITAK

Neprofitna organizacija je obveznik poreza na dobitak ako obavlja gospodarske djelatnosti čije bi neoporezivanje dovelo do stjecanja neopravdanih povlastica na tržištu.

O načelnim odredbama koje bi mogle biti putokaz za samostalno određivanje statusa organizacije u sustavu oporezivanja porezom na dobitak, izjasnilo se Ministarstvo financija, Porezna uprava. Napominje se da ne postoji zakonska odredba prema kojoj bi navedene organizacije postale obveznicima poreza na dobitak tek nakon što za to dobiju rješenje Porezne uprave. Stoga oprez! S obzirom na prijeporne okolnosti koje se javljaju pri određivanju statusa tih osoba, a radi usmjeravanja poreznih tijela i samih osoba iz čl. 2. st. 5. i 6. Zakona o porezu na dobit, Porezna uprava dala niz mišljenja, među kojima se ovom prigodom ističu dva: Porezni status neprofitnih pravnih osoba-uputa o postupanju⁶ (dalje: Uputa iz 2015. godine) te jedno stajalište Porezne uprave: Neprofitne organizacije-smjernice (Smjernice iz 2020. godine).⁷

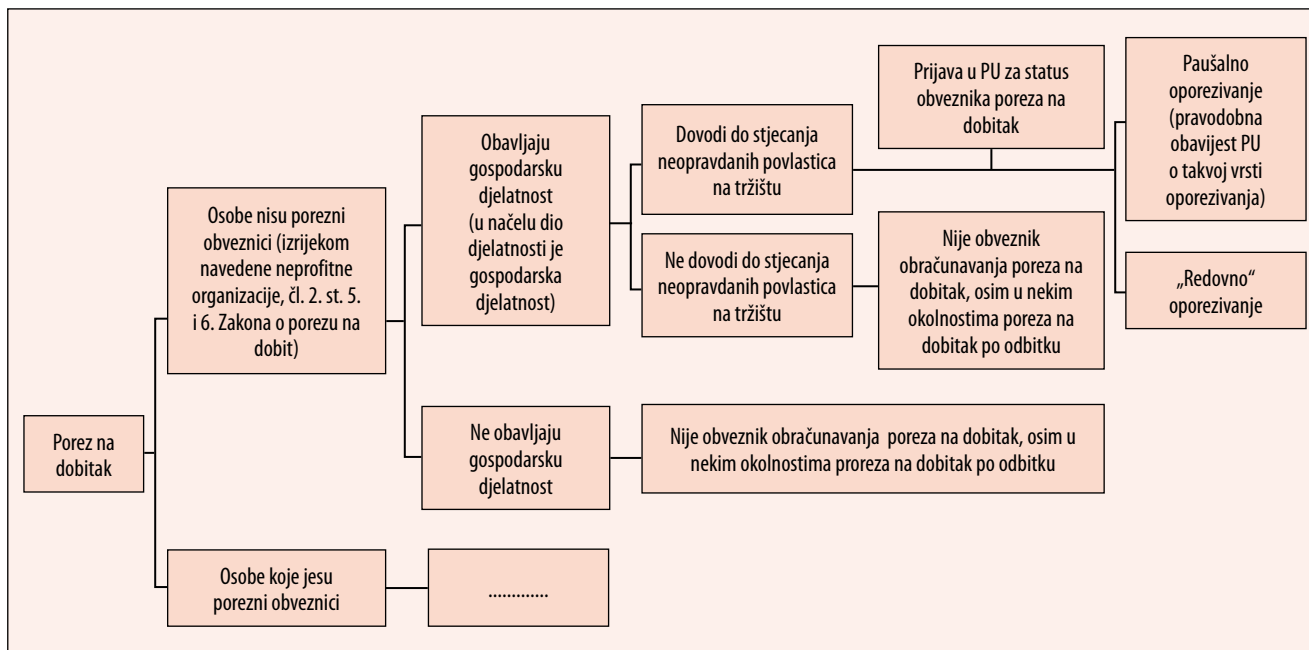
⁴ O posebitostima PDV-a može se pročitati u zasebnom članku u ovom prilogu.

⁵ Detaljno o tome pisano je u zasebnom članku ovog priloga.

⁶ Dostupno na: Porezni status neprofitnih pravnih osoba.pdf (gov.hr). Pristupljeno: 17. siječnja 2021.

⁷ Dostupno na: popis_mišljenja - Neprofitne organizacije - smjernice (porezna-uprava.hr). Pristupljeno: 17. siječnja 2021.

Shema 3. Temeljna razdioba obveznika poreza na dobitak, s posebnim osvrtom na neprofitne organizacije



Izvor: Autorica prema Zakonu porezu na dobit (Nar. nov., br. 177/04.-114/22.)

3.3. IMAJU LI NEPROFITNE ORGANIZACIJE POSEBAN POLOŽAJ U SUSTAVU POREZA NA DOHODAK

Da, u jednom bitnom segmentu za rad neprofitnih organizacija, koje se kao takve i navode u propisu, one se pri oporezivanju isplata što ih daju fizičkim osobama koje nisu njihovi radnici ne ponašaju jednako kao "poduzetničke, profitne" osobe.

U ostalim segmentima, sustav oporezivanja primitaka, odnosno dohodaka koje fizičkim osobama isplate neprofitne osobe, u načelu je jednak onomu koji isplate i svi drugi isplatalitelji.

Neprofitne organizacije, za razliku od "profitnih" organizacija, mogu, što se i najčešće događa, neoporezivo isplatiti troškove službenog puta i osobama koje nisu njezini radnici. Za te besporezno isplate propisano je ispunjenje niza preduvjeta koji su propisani Zakonom o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 177/04. – 80/10.).

Sustav obračuna poreza na dohodak i prireza, sustav izvješćivanja Porezne uprave, sustav obveznih evidencija jednak je kao i kod "poduzetničkih" osoba. (v. Shema 4. na sljedećoj stranici)

U sustavu oporezivanja porezom na dohodak poželjno je napomenuti da se ne isplaćuje primitak koji ima položaj drugog dohotka samo na temelju ugovora o djelu koji se sklapa na temelju Zakona o obveznim odnosima (Nar. nov., br. 35/05. i 41/08.). Temelj za primitak fizičke osobe može biti imenovanje u određenim tijelima neprofitne organizacije, npr. tajnik, član upravnog vijeća i sl. Naime, nepotrebno je stvarati i drugi pravni temelj isplate, jer prvi je imenovanje tijela neprofitne organizacije prema samostalnim aktima te neprofitne organizacije.

4. OSTALO

U okviru ostalih pitanja koja se najčešće postavljaju su pitanja koja su povezana s radnim pravom te sustavom (obveznih) doprinosa.

4.1. IMAJU LI NEPROFITNE ORGANIZACIJE POSEBAN POLOŽAJ U RADNOM PRAVU

Ne, one ni u jednom dijelu nemaju drukčiji odnos u radnom pravu od onoga koje imaju pravne osobe koje vode poduzetničko računovodstvo.

Ta jednakost uključuje i sustav propisanih evidencija u području rada: evidenciju o radnicima i radnom vremenu i obračuna plaće i naknade plaće.

Posebitost je ta što većina neprofitnih organizacija neće sklapati ugovor o radu jer se ne bavi poslovima za čije izvršenje trebaju radnici. Većina «rada» u neprofitnim organizacijama moći će se smatrati djelom i za to izvršenje će se stoga morati sklapati ugovor o djelu. No, potrebno je s dužnom pažnjom pristupiti određenju može li se određeno izvršenje rada smatrati djelom ili radom za koji treba sklapati ugovor o radu odnosno je li možda riječ o prikrivenom ugovoru o radu.

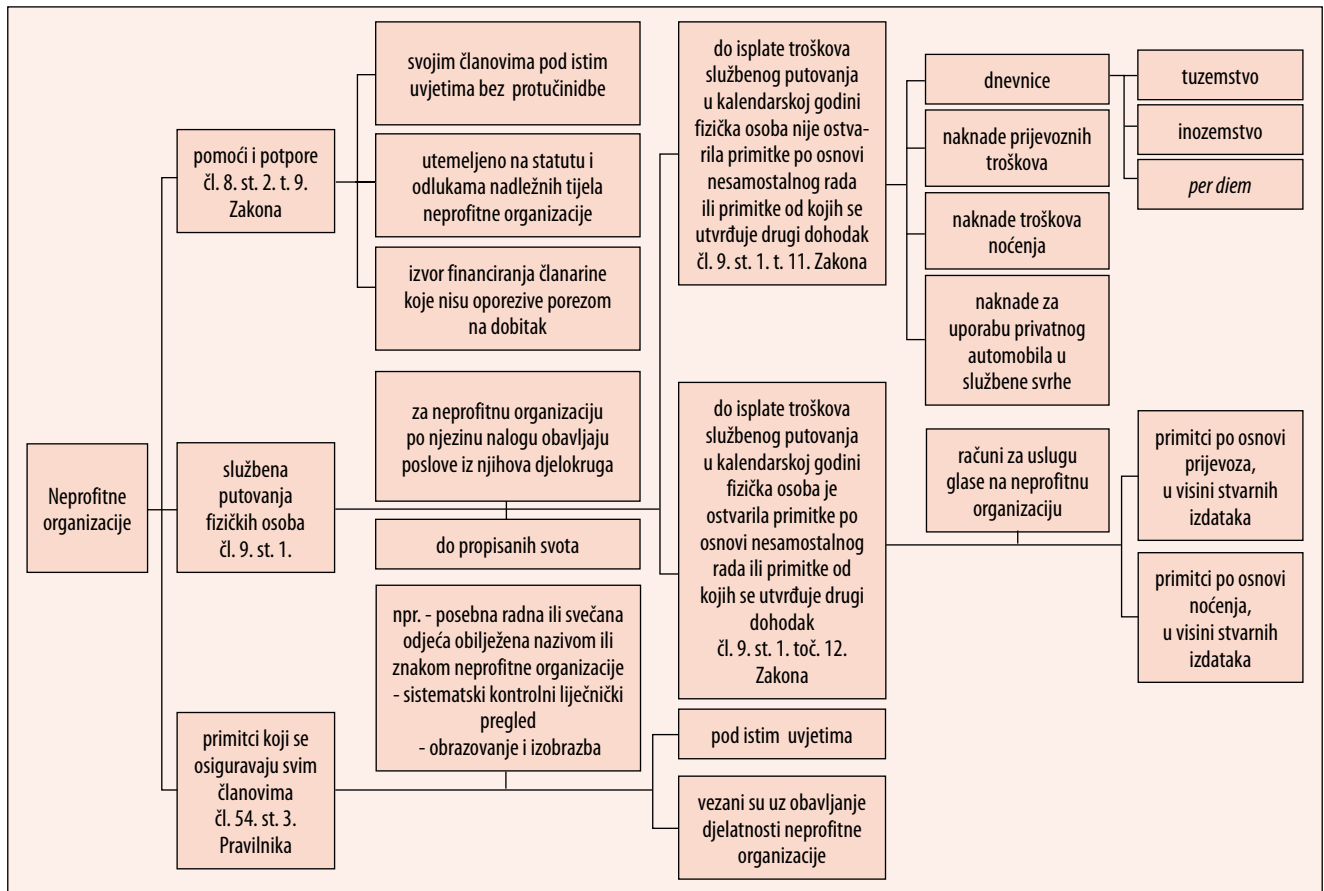
No, posebitost koja se može povezati s ovim pitanjem je rad koji obavljaju fizičke osobe na temelju ugovora o volonterstvu koji se sklapa na temelju Zakona o volonterstvu (Nar. nov., br. 58/07. – 84/21.). Postoje točno propisana postupanja u vezi s radom koji je naveden u Zakonu o volonterstvu. Bitno je napomenuti da se volonerskim radom ne može smatrati rad za koji treba sklopiti ugovor o radu odnosno o djelu.

4.2. IMAJU LI NEPROFITNE ORGANIZACIJE POSEBAN POLOŽAJ U SUSTAVU DOPRINOSA ZA OBEVNA OSIGURANJA

Ne, one nemaju drukčiji položaj u sustavu doprinosa u odnosu na osobe koje vode poduzetničko računovodstvo.

Stoga se upozorava na obračunske isprave (JO-OPD) koje su propisane na temelju Zakona o doprinosima (Nar. nov., br. 84/08. – 106/18.).

Shema 4. Neprofitne organizacije u sustavu oporezivanja dohodaka



Izvor: Autorica prema Zakonu o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 115/16. – 138/20.) i Pravilniku o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 10/17. – 112/22.)

5. PLANIRANJE, SAMOPROVJERA I REVIZIJA

Sve neprofitne organizacije ne trebaju planirati prema pravilima koja su zadana **Pravilnikom o sustavu financijskog upravljanja i kontrola te izradi i izvršavanju financijskih planova neprofitnih organizacija** (Nar. nov., br. 119/15. i 134/22., dalje: **Pravilnik o sustavu financijskog upravljanja**).

Shema 5. Temeljne obveze neprofitnih organizacija

Neprofitne organizacije	Obvezno vode dvostavno knjigovodstvo	Financijski izvještaji dvostavnog knjigovodstva
		Sastavljanje financijskih planova
Neprofitne organizacije	Dragovoljno vode dvostavno knjigovodstvo (ako su stvoreni uvjeti za primjenu jednostavnog knjigovodstva, prema samostalnoj odluci opredijelili su se za dvostavno knjigovodstvo)	Samoprocjena
		Moguća revizija godišnjih financijskih izvještaja (ovisno o visini prihoda prethodne izvještajne godine)
		Financijski izvještaji dvostavnog knjigovodstva

Izvor: Autorica prema Zakonu o računovodstvu (Nar. nov., br. 78/15. – 114/22.), Zakonu o proračunu (Nar. nov., br. 144/21.) i Zakonu o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija (Nar. nov., br. 1231/14. i 114/22.)

5.1. PLANIRANJE

U području planiranja se osim obveznog načina planiranja prema pravilima Pravilnika o sustavu financijskog upravljanja nameću i moguće njegove promjene. U te promjene (rebalans) ne bi se trebao uključivati pojam preraspodjele rashoda i bitnih odstupanja prihoda / rashoda od izvorno donesenog plana, što je u nadležnosti samih neprofitnih organizacija.

Na pitanje treba li uvijek raditi izmjene (rebalans) izvorno donesenog i usvojenog financijskog plana, odgovor je negativan. Stoga se u nastavku osvrće na dvije okolnosti koje su neprofitnim organizacijama na raspolaganju: **prenamjena i znatno odstupanje**.

Prema odredbi čl. 18. Pravilnika o sustavu financijskog upravljanja, financijski plan ne treba izmijeniti ako se svote na rashodnim stavkama usvojenoga financijskog plana smanjuju, a druge se povećavaju. O preraspodjeli u prihodima se ne govori.

Bitno je napomenuti da se na temelju **preraspodjele** ne mogu stvarati nove stavke rashoda, odnosno ne smije nastajati nova vrsta rashoda.

Do koje se svote može smanjivati određena stavka rashoda te, ako tako odredi neprofitna organizacija, do koje se može povećavati stavka koja ima izvor u ovom smanjenju, određuje sama neprofitna organizacija odnosno njezino najviše tijelo u odnosu na izvorni plan, odnosno ono koje je za donošenje takvih odluka ovlašteno na temelju statuta odnosno, smatramo, općeg akta najviše razine.

Bitno je napomenuti i da se stavke odnose na vrste rashoda na razini skupine računskog plana. Dakle, ako npr. nije bila planirana kupnja uredskog materijala, a planirana je kupnja računalnih usluga, plan prihoda i rashoda se nije mijenjao jer su obje vrste troška razvrstane na računima skupine 42 – *Materijalni rashodi* pa se bez ikakvih poteškoća u vezi s izvršavanjem plana može pristupiti kupnji uredskog materijala.

Usvojeni godišnju financijski plan ne treba mijenjati ni ako ne nastupe znatna odstupanja nastalih prihoda i rashoda u odnosu na (izvorno) planirane. Što je **znatno odstupanje**, određuje neprofitna organizacija u svom aktu (ili najvišem ili nekom drugom).

5.2. MORA LI SE UVIJEK PROVODITI SAMOPROCJENU POSLOVANJA

Samoprocjenu prema propisanoj proceduri općim propisom moraju provoditi samo one neprofitne organizacije koje po sili zakona vode dvostavno knjigovodstvo (osim političkih stranaka).

Napominje se da se do 30. ožujka 2022. godine morala provesti samoprocjena učinkovitosti i djelotvornosti funkcioniranja sustava financijskog upravljanja i kontrola za 2021. godinu popunjavanjem Upitnika o funkcioniranju sustava financijskog upravljanja i kontrola (dalje: **Upitnik**). Samoprocjenu je trebao provesti zakonski zastupnik. Ona se bez poziva ne predaje ni jednoj instituciji, nego je dio dokumentacije neprofitne organizacije koja se zadržava u neprofitnoj organizaciji.

No, svakako se ne smije zanemariti obveza zakonskog zastupnika da o samoprocjeni izvijesti najviše tijelo neprofitne organizacije (koje se često naziva skupština, ali može imati i drugi naziv), odnosno tijelo koje na temelju najvišeg akta (koji se često naziva statut) za to ovlašteno.

Ta tijela primaju ovo izvješće na znanje.

Neke neprofitne organizacije možda su trebale sastaviti i **akcijski plan za poboljšavanje sustava financijskog upravljanja i kontrola** u odnosu na 2021. godinu. Njega je trebao sastaviti zakonski zastupnik do kraja ožujka 2022. godine, ako je riječ o neprofitnoj organizaciji koja je za 2021. godinu ostvarila prihode u svoti od 3.000.000,00 kn ili više te ako je odgovor na ikoje pitanje iz Upitnika koji je sastavljen za 2021. godinu bio negativan ili djelomično potvrđan.

Akcijskim se planom navode aktivnosti i osobe koje su odgovorne za njihovo izvršenje kako bi se njima otklonile okolnosti koje su dovele do takvih odgovora. Tim su se planom trebali utvrditi i rokovi u kojima će se otkloniti nepravilnost.

Ako se ne provodi samoprocjena funkcioniranja sustava financijskog upravljanja i kontrola, prekršajno će odgovarati neprofitna organizacija i njezin zakonski zastupnik.

Pitanja iz Upitnika neizravno upućuju neprofitne organizacije da uredi poslovanje prema područjima na koja se pitanja odnose. Naime, pitanja izlaze izvan okvira pravila djelovanja odnosno aktivnosti koje su propisane nekim propisima pa se stoga traži unutarnje uređenje djelovanja.

5.3. MORA LI SVAKA NEPROFITNA ORGANIZACIJA REVIDIRATI SVOJE FINANCIJSKE IZVJEŠTAJE

Ne, ne mora svaka neprofitna organizacija revidirati svoje financijske izvještaje, već samo one koje imaju prihoda najmanje u svoti od 3.000.000,00 kn u godini u kojoj se donosi odluka o njihovu obveznom revidiranju. Svota prihoda koja se razmatra za reviziju 2022. godine je ona iz 2021. godine.

Pregled 3. Revizija financijskih izvještaja za 2022. godinu

Svota prihoda za 2021. godinu	Vrsta revizijskog posla za 2022. godinu	Imenovanje revizora prema Zakonu o reviziji (Nar. nov., br. 127/17.)
Od 3.000.000,00 do 10.000.000,00 kn	Revizorski uvid	Nije propisan rok
Više od 10.000.000,00 kn	Revizija financijskih izvještaja	Do 30. rujna 2022. godine.

Granične svote su od 1. siječnja 2023. godine, uz primjenu preračunskoga fiksnog tečaja, 398.168,43 eura i 1.327.228,08 eura.

6. ZAKLJUČAK

Pravne osobe koje nisu izvorno osnovane s ciljem ostvarivanja i podjele ostvarena dobitka ne moraju svoje poslovanje iskazivati u sustavu neprofitnog računovodstva. Stoga one moraju, uvažavajući odredbe sustava kojim je uređeno oporezivanje dobitka i sustava uređenja poslovanja proračuna, odrediti koji računovodstveni okvir primjenjuju te se o tome očitovati upisom u odgovarajući registar (Registar neprofitnih organizacija ili Registar proračunskih korisnika).

Ako one primjenjuju neprofitno računovodstvo, mogu ga primjenjivati u sustavu jednostavnog ili sustavu dvostavnog knjigovodstva. Uz knjigovodstveni sustav usko je povezano financijsko izvještavanje. Naime, ne moraju sve neprofitne organizacije, i kada vode dvostavno knjigovodstvo, sastavljati i predavati financijske izvještaje koji su uređeni propisima iz područja neprofitnog računovodstva.

Financijski izvještaji su i statistički izvještaji.

Računski plan ima sedam razreda i on je u neprofitnom računovodstvu propisan na četvrtoj razini. Niže razine mogu se otvarati u skladu s potrebama neprofitne organizacije.

Ne postoje bitne razlike između priznavanja temeljnih kategorija između poduzetničkog i neprofitnog računovodstva, no one postoje i u imovini, приходima i rashodima.

Porezni sustav uvažava posebnost neprofitnih organizacija i stoga njihov položaj treba pomno odrediti u svakome od njih. Riječ je o oporezivanju porezom na dodanu vrijednost, porezom na dobitak i porezom na dohodak. Ako neprofitna organizacija ima status poreznog obveznika u jednom od navedenih poreznih sustava, ne znači da ga ima u drugom poreznom sustavu.

U području radnog prava i sustavu doprinosa za obvezna osiguranja fizičkih osoba nema razlika između trgovačkih društava i neprofitnih pravnih osoba.

One neprofitne organizacije koje pripadaju neprofitnom računovodstvenom sustavu i obvezno vode dvostavno knjigovodstvo, moraju sastavljati i pratiti izvršavanje svojih financijskih planova,

provesti svoju procjenu usklađenosti poslovanja s važećim propisima (samoprocjenu) i provoditi reviziju financijskih izvještaja ako ostvaruju odgovarajuće svote prihoda.



Maja MAGDIĆ-HANŽEK, dipl. iur.

UDK 658.6

Udruge i ustanove u ugostiteljskoj djelatnosti i u turizmu

Udruge i ustanove mogu obavljati ugostiteljsku djelatnost i pružati usluge u turizmu u skladu s posebnim zakonima koji uređuju poslovanje u tim djelatnostima djelatnosti, ako je to propisano statutom. Međutim, ovisno o djelatnosti udruge (sportske udruge, udruge umirovljenika, udruge u kulturi itd.) različito je uređena vrsta i način pružanja tih usluga. U nekim slučajevima pod određenim uvjetima neke udruge mogu obavljati ugostiteljsku djelatnost (pripremati i usluživati jela, pića i napitke), dok u drugim slučajevima ne mogu posluživati alkoholna pića, ne mogu pružati usluge smještaja, ne mogu pružati usluge osobama koji nisu članovi udruge, posluživanje ugostiteljskih usluga je ograničeno na članove udruge, na klupske prostorije, na vlastite objekte i dr.

O posebnosti kod poslovanja udruga i ustanova možete pročitati u nastavku članka.

1. MOGU LI UDRUGE USLUŽIVATI ALKOHOLNA PIĆA

U skladu s odredbom čl. 5. st. 2. Zakona o ugostiteljskoj djelatnosti (Nar. nov., br. 85/15. do 126/21. – dalje: ZUD) sljedeće udruge mogu obavljati ugostiteljsku djelatnost:

- **Hrvatski ferijalni i hostelski savez u objektima omladinskog turizma** (hostel) za svoje članove i članove međunarodnih udruga omladinskog turizma čiji je Savez član
- **Hrvatski planinarski savez i njegove članice** u svojim planinarskim objektima ponajprije za svoje članove i članove međunarodnih udruga planinara čiji je Savez član
- **lovačke i ribičke udruge**, u svojim klupskim prostorijama i prostorima, za svoje članove i druge registrirane lovce odnosno ribolovce
- **amaterske sportske udruge** za svoje potrebe u svojim poslovnim prostorijama i prostorima.

Dakle, navedene udruge mogu obavljati ugostiteljsku djelatnost – pripremati i usluživati jela, pića (alkoholna i bezalkoholna) i napitke u svojim ugostiteljskim objektima, ali nakon ishodenog rješenja o minimalnim uvjetima. One mogu pružati ugostiteljske usluge u skladu sa izdanim rješenju nadležnog upravnog tijela županije, odnosno Grada Zagreba prema sjedištu objekta (dalje: **nadležno upravno tijelo**) kao i drugi ugostitelji, npr., ako udruga ishodi rješenje nadležnog upravnog tijela za *cafe-bar*, na

temelju njega može pripremati i usluživati kavu i druge napitke, usluživati pića (alkoholna i bezalkoholna), a može pripremati i usluživati ili samo usluživati tople i hladne sendviče, slastice i voće.

Međutim, određene udruge mogu, između ostaloga, usluživati i alkoholna pića, i to se ne smatra obavljanjem ugostiteljske djelatnosti.

Tako se odredbe čl. 6. st. 1. t. 5. ZUD-a ne primjenjuju na pripremanje i usluživanje jela, pića (alkoholna i bezalkoholna) i napitke koje organiziraju dobrovoljna vatrogasna društva za svoje članove, članove drugih vatrogasnih organizacija te građane, u svojim poslovnim prostorijama i prostorima, za vrijeme održavanja vatrogasnih natjecanja, obilježavanja obljetnica i ostalih vatrogasnih manifestacija, do najviše četiri puta u jednoj kalendarskoj godini, uz prethodnu prijavu mjesno nadležnom uredu turističke inspekcije Državnog inspektorata prema svome sjedištu, najkasnije tri dana prije održavanja navedenih događaja, te obvezu izdavanja čitljivog i točnog računa za svaku pruženu ugostiteljsku uslugu.

Jednako se tako odredbe čl. 6. st. 1. t. 6. ZUD-a ne primjenjuju na pripremanje i usluživanje jela, napitaka i pića (alkoholna i bezalkoholna), bez namjere stjecanja dobitka ili drugih gospodarski procjenjivih koristi, koje udruge umirovljenika organiziraju za članove udruga umirovljenika u svojim klupskim prostorijama.

Također se odredbe čl. 6. st. 1. t. 8. ZUD-a ne primjenjuju na pripremanje i usluživanje jela, pića i napitaka koje organiziraju udruge i ustanove nacionalnih manjina u svojim prostorijama i prostorima održavanja manifestacija radi očuvanja, promicanja i iskazivanja nacionalnog i kulturnog identiteta.

Dakle, samo navedene udruge (dobrovoljna vatrogasna društva, udruge umirovljenika, te udruge i ustanove nacionalnih manjina) mogu usluživati alkoholna pića te bezalkoholna pića, pripremati i usluživati jela i napitke, bez bilo kakva dodatnog administriranja, a uz neka navedena ograničenja (u svojim poslovnim prostorijama i prostorima, klupskim prostorijama i dr.).

Sve ostale udruge, koje nisu navedene u odredbi čl. 5. st. 2. ZUD-a i odredbi čl. 6. st. 1. t. 5., 6. i 8. ZUD-a, ne mogu usluživati alkoholna pića, a u slučaju

usluživanja alkoholnih pića nadležni turistički inspektor Državnog inspektorata poduzima propisane upravne i prekršajne mjere.

Naime, prema odredbi čl. 6 st. 2. ZUD-a, propisano je da ako bi se obavljanje radnje pripremanja i usluživanja jela, pića i napitaka vršilo u uvjetima i na način koji upućuju na obavljanje ugostiteljske djelatnosti, a osoba koja ih obavlja ne može dokazati zakonitost svoga poslovanja, navedeno se smatra obavljanjem neregistrirane ugostiteljske djelatnosti.

2. MOGU LI UDRUGE UMIROVLJENIKA DOSTAVLJATI HRANU UMIROVLJENICIMA

Umirovljenicima kao posebno socijalno osjetljivoj kategoriji građana koji ne koriste često usluge u ugostiteljskim objektima, već ostvaruju potrebu za socijalnim kontaktima u udrugama umirovljenika, prema čl. 6. st. 1. t. 6. ZUD-a omogućeno je pripremanje i usluživanje jela, napitaka i pića, bez namjere stjecanja dobitka ili drugih gospodarski procjenjivih koristi, koje udruge umirovljenika organiziraju za članove udruga umirovljenika u svojim klupskim prostorijama, bez bilo kakva dodatnog administriranja, a uz neka navedena ograničenja (u svojim poslovnim prostorijama i prostorima, klupskim prostorijama i dr.).

Ako bi se postupalo protivno navedenom, tj. ako bi se obavljanje radnje pripremanja i usluživanja jela, pića i napitaka vršilo u uvjetima i na način koji upućuju na obavljanje ugostiteljske djelatnosti, a osoba koja ih obavlja ne može dokazati zakonitost svoga poslovanja, navedeno se smatra obavljanjem neregistrirane ugostiteljske djelatnosti, a prema odredbi čl. 6 st. 2. ZUD-a.

Budući da udruge umirovljenika nisu navedene među udrugama koje mogu obavljati ugostiteljsku djelatnost, one ne mogu ishoditi rješenje o minimalnim uvjetima za vrstu ugostiteljskog objekta, stoga pod uvjetima propisanim ZUD-om ne mogu obavljati ugostiteljsku djelatnost kao drugi ugostitelji.

Dakle, udruge umirovljenika ne mogu dostavljati hranu umirovljenicima, već umirovljenici mogu konzumirati jela (jednostavna i složena jela), napitke (čaj, kavu, kakao i dr.) i sva pića – (alkoholna i bezalkoholna) u poslovnim prostorijama i prostorima, klupskim prostorijama i dr. udruge umirovljenika.

3. KOJE UDRUGE MOGU PRUŽATI USLUGE SMJEŠTAJA

Veliki broj udruga može pružati usluge smještaja. Taksativno navedene udruge iz čl. 5. st. 2. ZUD-a mogu obavljati ugostiteljsku djelatnost, tj. pripremati i usluživati jela, pića i napitke i pružati usluge smještaja. Neke udruge mogu pružati usluge smještaja za članove i sudionike i na njih se ne primjenjuju odredbe ZUD-a. Jednako tako sve udruge mogu, pod propisanim uvjetima, organizirati kempiranje izvan kampova.

3.1. UDRUGE KOJE OBAVLJAJU UGOSTITELJSKU DJELATNOST

Prema čl. 5. st. 2. ZUD-a, između ostaloga, pružanje usluge smještaja, pod uvjetima propisanim tim Zakonom za ugostitelja, mogu obavljati i:

- Hrvatski ferijalni i hostelski savez u objektima omladinskog turizma (hostel) za svoje članove i članove međunarodnih udruga omladinskog turizma čiji je Savez član

Da bi poslovao kao ugostitelj, Hrvatski ferijalni i hostelski savez mora ishoditi rješenje nadležnog upravnog tijela za vrstu Hostel, a u skladu sa **Pravilnikom o razvrstavanju i kategorizaciji ugostiteljskih objekata iz skupine Ostali ugostiteljski objekti za smještaj** (Nar. nov., br. 54/16. i 69/17. – dalje: **Pravilnik za Ostale objekte**).

- Hrvatski planinarski savez i njegove članice u svojim planinarskim objektima prvenstveno za svoje članove i članove međunarodnih udruga planinara čiji je Savez član

Da bi poslovao kao ugostitelj, Hrvatski planinarski savez i njegove članice u svojim planinarskim objektima moraju ishoditi rješenje nadležnoga upravnog tijela za vrstu Planinarski dom, a u skladu sa **Pravilnikom za Ostale objekte**.

- Ilovačke i ribičke udruge, u svojim klupskim prostorijama i prostorima, za svoje članove i druge registrirane lovce, odnosno ribolovce

Da bi poslovao kao ugostitelj, Ilovačke udruge moraju ishoditi rješenje nadležnoga upravnog tijela za vrstu Ilovački dom, ribičke udruge npr. za prenočište i sl. također u skladu sa **Pravilnikom za Ostale objekte**.

- amaterske sportske udruge za svoje potrebe u svojim poslovnim prostorijama i prostorima.

Da bi poslovale kao ugostitelj, amaterske sportske udruge moraju ishoditi rješenje nadležnoga upravnog tijela odnosno Ministarstva turizma i sporta (dalje: Ministarstvo) u skladu s **Pravilnikom za Ostale objekte**, ili u skladu sa **Pravilnikom o razvrstavanju i kategorizaciji ugostiteljskih objekata iz skupine Kampovi** (Nar. nov., br. 54/16. do 120/19. – dalje: **Pravilnik za Kampove**) ili **Pravilnikom o razvrstavanju, kategorizaciji i posebnim standardima ugostiteljskih objekata iz skupine Hoteli** (Nar. nov., br. 56/16. i 120/19. – dalje: **Pravilnik za Hotele**), ovisno o vrsti ugostiteljskog objekta u kojemu žele poslovati i za koju ispunjavaju uvjete.

Za pružanje usluge smještaja, tj. za obavljanje ugostiteljske djelatnosti, udruge moraju ishoditi rješenja nadležnoga upravnog tijela, odnosno rješenje Ministarstva da objekt ispunjava uvjete propisane ZUD-om i podzakonskim propisima (minimalni uvjeti za obavljanje ugostiteljske djelatnosti za vrstu objekata koji se ne kategoriziraju odnosno uvjeti za vrstu i kategoriju).

3.2. PRUŽANJE USLUGE SMJEŠTAJA NA KOJE SE NE PRIMJENJUJU ODREDBE ZUD-a

Osim navedenoga, uslugu smještaja mogu pružati i **Savez izviđača Hrvatske i njegove udruge** – članice te udruge u kulturi. Na njih se ne primjenjuju odredbe ZUD-a te one mogu pružati uslugu smještaja bez daljnjeg dodatnog administriranja, odnosno bez ishodenog rješenja nadležnog upravnog tijela, ali pod sljedećim uvjetima:

- organiziranje prehrane i smještaja koje organizira Savez izviđača Hrvatske i njegove udruge – članice, za članove Saveza izviđača Hrvatske i Svjetske organizacije izviđačkog pokreta,

radi obavljanja djelatnosti udruge (čl. 6. st. 1. t. 3. ZUD-a)

- organiziranje smještaja za sudionike domaćih ili međunarodnih umjetničkih programa koji u vlastitim objektima organiziraju udruge i druge organizacije u kulturi, uz prethodno mišljenje ministarstva nadležnog za kulturu (čl. 6. st. 1. t. 10. ZUD-a).

3.3. PRUŽANJE USLUGA SMJEŠTAJA IZVAN KAMPOVA

Udruge mogu pod određenim uvjetima organizirati i kampiranje izvan kampova.

Prema čl. 29. st. 2. ZUD-a, za vrijeme održavanja sportskih, izviđačkih, kulturno-umjetničkih i sličnih manifestacija te organiziranih putovanja kanuima i sličnim plovilima po moru, rijekama i jezerima, biciklima i sl. dopušteno je organizirano kampiranje izvan kampova, na za to određenim prostorima, a jedinice lokalne samouprave, javne ustanove i druge pravne osobe, koje upravljaju određenim područjem ovisno o svrsi kampiranja, svojim aktima određuju prostor za kampiranje izvan kampova, uvjete koje taj prostor mora ispunjavati za vrijeme trajanja takva kampiranja.

4. JESU LI UDRUGE KOJE PRUŽAJU USLUGE SMJEŠTAJA OBVEZNICI PLAĆANJA TURISTIČKE PRISTOJBE TE PRIJAVE I ODJAVE GOSTIJU

S obzirom na prethodno navedeno, jasno je da brojne udruge mogu pružati usluge smještaja, no one sve nisu obveznici plaćanja turističke pristojbe, ni obveznici prijave i odjave gostiju. U daljnjem tekstu navodimo koje su udruge obveznici plaćanja turističke pristojbe i prijave i odjave gostiju te one koje nisu obveznici plaćanja turističke pristojbe te prijave i odjave gostiju.

4.1. UDRUGE KOJE SU OBVEZNICI PLAĆANJA TURISTIČKE PRISTOJBE TE PRIJAVE I ODJAVE GOSTIJU

Odredbom čl. 5. st. 2. ZUD-a taksativno su navedene udruge koje mogu obavljati ugostiteljsku djelatnost, odnosno, između ostaloga, pružati uslugu smještaja, a to su:

- **Hrvatski ferijalni i hostelski savez** u objektima omladinskog turizma (hostel) za svoje članove i članove međunarodnih udruga omladinskog turizma čiji je Savez član
- **Hrvatski planinarski savez i njegove članice** u svojim planinarskim objektima prvenstveno za svoje članove i članove međunarodnih udruga planinara čiji je Savez član
- **lovačke i ribičke udruge**, u svojim klupskim prostorijama i prostorima, za svoje članove i druge registrirane lovce odnosno ribolovce
- **amaterske sportske udruge** za svoje potrebe u svojim poslovnim prostorijama i prostorima.

Prema čl. 9. st. 1. Zakona o turističkoj pristojbi (Nar. nov., br. 52/19. – 42/20. – dalje: ZoTP) obveznici plaćanja turističke pristojbe su i osobe koje koriste uslugu noćenja u smještajnom objektu u kojemu se obavlja ugostiteljska djelatnost. Prema čl. 9. st. 2. ZoTP-a smještajnim objektom, u smislu

toga Zakona, smatra se svaki objekt u kojemu usluge smještaja pružaju pravne i fizičke osobe koje obavljaju ugostiteljsku djelatnost u skladu s posebnim propisom kojim se uređuje obavljanje ugostiteljske djelatnosti, tj. ZUD-om, prostori na kojima je u skladu tim propisom organizirano kampiranje izvan kampova za vrijeme održavanja sportskih, kulturno-umjetničkih i sličnih manifestacija.

Dakle, sve navedeni udruge koje posluju kao ugostitelji i koje su ishodile rješenje za vrstu ugostiteljskog objekta u kojemu se pružaju usluge smještaja obveznici su plaćanja turističke pristojbe.

Osim toga, obveznici plaćanja turističke pristojbe su i udruge koje prema čl. 29. st. 3. ZUD-a organizirano kampiraju izvan kampova (za vrijeme održavanja sportskih, izviđačkih, kulturno-umjetničkih i sličnih manifestacija te organiziranih putovanja kanuima i sličnim plovilima po moru, rijekama i jezerima, biciklima i slično).

Sve osobe koje koriste uslugu noćenja turističku pristojbu plaćaju pravnoj osobi (udruzi) s kojom su ugovorile pružanje usluge smještaja, a pravna osoba (udruga) ima obvezu prijaviti sve osobe koje kampiraju izvan kampova u tom prostoru u sustav eVisitor. Prema čl. 5. st. 1. Pravilnika o sustavu eVisitor (Nar. nov., br. 43/20.) obveznici prijave i odjave turista turističkoj zajednici su, između ostalih i pravne osobe koje pružaju uslugu noćenja u smještajnom objektu.

Prema čl. 15. ZoTP-a, odluku o visini turističke pristojbe po osobi i noćenju za općine i gradove na svom području donosi županijska skupština odnosno Gradska skupština Grada Zagreba, do 31. siječnja tekuće godine za sljedeću godinu. Ako županijska skupština odnosno Gradska skupština Grada Zagreba ne donese odluku o visini turističke pristojbe po osobi i noćenju, primjenjuje se najniži iznos turističke pristojbe odnosno najniži paušalni iznos turističke pristojbe, utvrđen Pravilnikom o najnižem i najvišem iznosu turističke pristojbe (Nar. nov., br. 71/19.).

Prema odredbi čl. 5. ZoTP-a, turističku pristojbu ne plaćaju:

1. djeca do 12 godina
2. osobe s invaliditetom od 70 % i većim i jedan pratitelj
3. osobe koje zbog potrebe rada ili obavljanja poslova koriste uslugu smještaja u općini ili gradu u kojem nemaju prebivalište, isključivo za vrijeme obavljanja poslova/rada
4. profesionalni članovi posade na čarterskim plovilima i brodovima za višednevna kružna putovanja
5. sudionici školskih paket-aranžmana s uključenim smještajem, koje su odobrile školske ustanove
6. osobe koje uslugu noćenja koriste u okviru ostvarivanja prava na smještaj kao korisnici socijalne skrbi
7. studenti i đaci koji nemaju prebivalište u općini ili gradu u kojem se školuju kada borave u smještajnom objektu u toj općini ili gradu.

**DOKUPLJENE MINUTE ZA SAVJETE
AKTIVIRAJU SE PO PRIMLJENOJ UPLATI**

4.2. UDRUGE KOJE SMANJENO PLAĆAJU TURISTIČKU PRISTOJBU

Prema čl. 6. st. 1. t. 1. ZoTP-a, turističku pristojbu smanjenu za 50 % plaćaju osobe do 29 godina koje su članovi međunarodnih omladinskih organizacija kada koriste usluge noćenja u omladinskim objektima za smještaj koji su uključeni u međunarodnu mrežu omladinskih objekata za smještaj (*Hosteling International*).

Turističku pristojbu smanjenu za 50 % plaćaju i sve osobe od navršanih 12 – 18 godina, u svim ugostiteljskim objektima.

4.3. UDRUGE KOJE NISU OBVEZNICI PLAĆANJA TURISTIČKE PRISTOJBE TE PRIJAVE I ODJAVE GOSTIJU

Prema čl. 6. st. 1. t. 1. ZUD-a, odredbe tog Zakona ne primjenjuju se na pružanje usluge prehrane i na organiziranje prehrane i smještaja koje organizira Savez izviđača Hrvatske i njegove udruge – članice, za članove Saveza izviđača Hrvatske i Svjetske organizacije izviđačkog pokreta, radi obavljanja djelatnosti udruge.

Također, odredbe ZUD-a ne primjenjuju se na organiziranje smještaja za sudionike domaćih ili međunarodnih umjetničkih programa koji u vlastitim objektima organiziraju ustanove kulture, udruge i druge organizacije u kulturi, uz prethodno mišljenje ministarstva nadležnog za kulturu (čl. 6. st. 1. t. 10. ZUD-a).

Stoga, navedeni subjekti nisu obveznici plaćanja turističke pristojbe, ni obveznici prijave i odjave gostiju.

5. MOGU LI SPORTSKE UDRUGE PRODAVATI (SPORTSKE) SUVENIRE

Sportske udruge koje obavljaju ugostiteljsku djelatnost prema čl. 5. st. 2. pod. 9. ZUD-a (navedene su u t. 3. 1. ovog članka), u skladu s čl. 7. st. 2. ZUD-a, u ugostiteljskom objektu, izvan prostorija gdje se priprema hrana mogu obavljati trgovinu u manjem obujmu (prodaja suvenira, umjetničkih slika, *snack*-proizvoda, tiskovina i sl.).

Stoga, sportske udruge mogu prodavati sportske suvenire npr.: navijačke zastavice, navijački šalovi, navijačke narukvice, navijačke lopte, kape, marame, majice, privjeske, foto-magnete, foto-šalice, foto-tanjure, trube i sl.

U skladu sa čl. 16. st. 1. Zakona o trgovini (Nar. nov., br. 87/08. – 32/20.), ugostitelj (sportska udruga) mora nadležnom inspektor osigurati podatke o stanju robe na temelju pisanih isprava ili elektroničkog zapisa o poslovnom događaju. Isprave o robi moraju imati podatke o:

- imenu ili nazivu dobavljača
- broju i nadnevku isprave o zaduženju ili razduženju robe
- nazivu, mjernoj jedinici i količini robe
- prodajnoj cijeni robe
- promjeni prodajne cijene robe
- zaduženju za vlastitu robu.

To znači da se u ugostiteljskom objektu može obavljati prodaja u manjem obujmu za potrebe gostiju, a

ugostitelj ne mora ishoditi minimalne tehničke uvjete za obavljanje djelatnosti trgovine.

Jednako tako mogu se prodavati cigarete, ali je zabranjeno izlaganje pojedinačnih pakiranja cigareta i ostalih duhanskih i srodnih proizvoda na vidljivim pozicijama i na prodajnim mjestima, bilo koje vrste, na kojima se prodaju duhanski i srodni proizvodi, uključujući ponudu tih proizvoda, u skladu s odredbom čl. 22. st. 2. Zakona o ograničavanju uporabe duhanskih i srodnih proizvoda (Nar. nov., br. 45/17. i 114/18.).

6. MOGU LI UDRUGE NAPLAĆIVATI ULAZNICE ZA VRIJEME ODRŽAVANJA PROGRAMA

Sve udruge koje u skladu sa čl. 5. st. 2. ZUD-a obavljaju ugostiteljsku djelatnost, obvezne su izdati gostu čitljiv i točan račun za svaku pruženu ugostiteljsku uslugu, s naznakom vrste, količine i cijene pruženih usluga, odnosno odobrenog popusta. U dvojbi su mogu li naplaćivati ulaznice tijekom izvedbe glazbenih ili zabavnih programa.

Prema uz. 137. Posebne uzance u ugostiteljstvu (Nar. nov., br. 16/95. i 108/96.) prema načinu posluživanja, cijene u ugostiteljskom objektu mogu se različito određivati (posluživanje za šankom, posluživanje za stolom, samoposluživanje i sl.). Tijekom izvedbe glazbenih ili zabavnih programa ugostitelj može naplaćivati ulaznice u ime rezervacije ili obaveznu konzumaciju, ili povećati cijene redovitih usluga.

Dakle, sve udruge koje obavljaju ugostiteljsku djelatnost mogu naplaćivati ulaznice tijekom izvedbe glazbenih ili zabavnih programa te su obvezne izdati račun.

Nadalje, **dobrovoljna vatrogasna društva te udruge nacionalnih manjina** također organiziraju razne programe radi obavljanja djelatnosti udruge, a mogu usluživati jela, pića i napitaka i to se ne smatra obavljanjem ugostiteljske djelatnosti. Iako u ZUD-u nije propisano, navedene udruge mogu naplaćivati ulaznice, jer se u praksi primjenjuje pravno načelo da je naplaćivanje ulaznica udrugama dopušteno, jer navedeno nije zabranjeno.

Dobrovoljna vatrogasna društva, koja prema čl. 6. st. 6. t. 5. ZUD-a, mogu pripremati i usluživati jela, pića i napitaka, za svoje članove, članove drugih vatrogasnih organizacija te građane, u svojim poslovnim prostorijama i prostorima, za vrijeme održavanja vatrogasnih natjecanja, obilježavanja obljetnica i ostalih vatrogasnih manifestacija. Uvjet je da se navedena događanja na kojima se održavaju programi (natjecanja, obljetnice i ostale manifestacije) održavaju do najviše četiri puta u jednoj kalendarskoj godini, uz prethodnu prijavu mjesno nadležnom uredu turističke inspekcije tijela državne uprave nadležnog za inspekcijske poslove u području ugostiteljstva prema svome sjedištu, najkasnije tri dana prije održavanja navedenih događaja, te obvezu izdavanja čitljivog i točnog računa za svaku pruženu ugostiteljsku uslugu.

Također nema zapreke da i udruge nacionalnih manjina koje prema čl. 6. st. 1. t. 8. ZUD-a mogu pripremati i usluživati jela, pića i napitke u svojim prostorijama

i prostorima, za vrijeme održavanja manifestacija radi očuvanja, promicanja i iskazivanja nacionalnog i kulturnog identiteta, naplaćuju ulaznice.

Također mogu se naplaćivati ulaznice za izvedbu glazbenog ili zabavnog programa, ako udruge organizira kempiranje izvan kampova, u skladu sa čl. 29. st. 2. ZUD-a.

7. MOGU LI UDRUGE OBAVLJATI UGOSTITELJSKU DJELATNOST NA OTVORENOM PROSTORU

Udruge koje obavljaju ugostiteljsku djelatnost pružaju svoje usluge unutar ugostiteljskog objekta, a mogu i pružati usluge i na prostoru za usluživanje na otvorenom te povremeno mogu izvan svoga ugostiteljskog objekta pružati ugostiteljske usluge u skladu s već ishodenim rješenjem. Također sudionici proslava i manifestacija koje u promidžbeno-turističku svrhu organiziraju turističke zajednice i/ili jedinice lokalne samouprave ili drugi organizator uz odobrenje jedinice lokalne samouprave, mogu na tim događanjima pružati ugostiteljske usluge pripremanja i usluživanja jela, pića i napitaka, a sudionici mogu biti i udruge. Nadalje, dopušteno je udrugama organizirano kempiranje izvan kampova na za to određenim prostorima, pod propisanim uvjetima.

7.1. OBAVLJANJE UGOSTITELJSKE DJELATNOSTI NA TERASI

Pod uvjetima propisanim za ugostitelja, ugostiteljsku djelatnost mogu obavljati i udruge navedene u čl. 5. st. 2. ZUD-a. Osim unutar ugostiteljskog objekta, usluživanje gostiju može se obavljati i na prostoru za usluživanje na otvorenom. Ako ugostiteljski objekt ima prostor za usluživanje na otvorenom, tada **taj prostor mora biti obuhvaćen rješenjem** Ministarstva za ugostiteljske objekte iz skupine Hoteli – za vrste Hotel i vrste čije se kategorije označavaju zvjezdicama, te za ugostiteljske objekte iz skupine Kampovi – vrste Kamp i Glamping, a za ostale ugostiteljske objekte nadležno upravno tijelo kojim se utvrđuje da ugostiteljski objekt, oprema i sredstva kojima se obavlja ugostiteljska djelatnost ispunjavaju minimalne uvjete za vrstu i kategoriju ugostiteljskog objekta. Uz zahtjev za izdavanje rješenja, ugostitelj je obvezan priložiti dokaz o pravu raspolaganja prostorom za usluživanje na otvorenom (npr. zemljišnoknjižni izvadak, ugovor o zakupu ili odluku nadležnoga upravnog tijela jedinice lokalne samouprave o pravu korištenja prostora javne površine i dr.).

Prostori za usluživanje na otvorenom uređeni su podzakonskim propisom, tj. Pravilnicima.

Tako prema čl. 20. st. 1. Pravilnika za hotele, propisano je da ugostitelj mora usluživati jela, pića i napitke u prostoriji za blagovanje (blagovaonici) opremljenoj namještajem prikladnim za usluživanje, a prema st. 2. ugostitelj može usluživati jela, pića i napitke na terasi, plaži, vrtu i sličnim prostorima za usluživanje, opremljenim namještajem prikladnim za usluživanje.

Prema čl. 26. st. 1. Pravilnika za kampove, propisano je da ugostitelj mora usluživati jela, pića i napitke u prostoriji za blagovanje – blagovaonici, opremljenoj namještajem prikladnim za usluživanje.

Prema čl. 26. st. 2. Pravilnika za kampove, propisano je da ugostitelj može usluživati jela, pića i napitke na terasi, plaži, vrtu i sličnim prostorima za usluživanje, opremljenim namještajem prikladnim za usluživanje, dok prema st. 3. ugostitelj koji u objektu posluje ljeti može jela, pića i napitke umjesto u blagovaonici usluživati na natkrivenom prostoru na otvorenom (terasi, plaži, vrtu i sličnim prostorima) opremljenom namještajem prikladnim za usluživanje.

Prema čl. 20. st. 5. Pravilnika za ostale objekte, propisano je da ugostitelj može usluživati jela, pića i napitke na terasi, plaži, vrtu i sličnim prostorima za usluživanje, opremljenim namještajem prikladnim za usluživanje.

Prema čl. 54. stavka 1. Pravilnika o razvrstavanju i minimalnim uvjetima ugostiteljskih objekata iz skupina „Restorani“, „Barovi“, „Catering objekti“ i „Objekti jednostavnih usluga“ (Nar. nov., br. 82/07. – 150/14., dalje: **Pravilnik**), propisano je da se u ugostiteljskom objektu usluživanje gostiju jelom, napitcima i pićem obavlja u blagovaonici, prostoriji za usluživanje i na otvorenom. Prema čl. 54. st. 6. Pravilnika propisano je da je prostor za usluživanje na otvorenom dio prostora vrta, terase i sl. ili javna površina kojom upravlja jedinica lokalne samouprave, u kojem se uslužuju gosti, a u jednom dijelu tog prostora mogu se naočigled gostiju pripremati napici, hladna i topla jela.

7.2. PRUŽANJE UGOSTITELJSKIH USLUGA IZVAN UGOSTITELJSKOG OBJEKTA

Prema čl. 12. st. 1. ZUD-a, ugostitelj može povremeno (za vrijeme trajanja manifestacija, sajmovi, prigodnih priredbi i slično) izvan svoga ugostiteljskog objekta pružati ugostiteljske usluge, **u skladu s već ishodenim rješenju nadležnoga upravnog tijela**, odnosno Ministarstva, **uz odobrenje jedinice lokalne samouprave**. Uvjet je da udruga koja ima ishodeno rješenje o minimalnim uvjetima može gostima pripremati i usluživati jela, pića i napitke koja su navedene u rješenju te da ishodi odobrenje jedinice lokalne samouprave za navedenu manifestaciju, sajam, prigodnu priredbu i sl.

Jednako tako, prema čl. 12. st. 2. ZUD-a, sudionici proslava i manifestacija koje u promidžbeno-turističku svrhu organiziraju **turističke zajednice i/ili jedinice lokalne samouprave ili drugi organizator uz odobrenje jedinice lokalne samouprave**, mogu na tim događanjima pružati ugostiteljske usluge pripremanja i usluživanja jela, pića i napitaka. Sudionici proslava i manifestacija, uz ugostitelja mogu biti i sve udruge, koje nisu ugostitelji. Imaju obvezu:

- isticanja tvrtke odnosno naziva
- isticanja i pridržavanja istaknutih cijena
- izdavanja čitljivog i točnog računa za pruženu uslugu
- isticanja na vidljivom mjestu oznake o zabrani usluživanja alkoholnih pića, drugih pića i/ili napitaka koji sadržavaju alkohol osobama mlađim od 18 godina te poštovanja te zabrane.

7.3. SMJEŠTAJ NA OTVORENOM PROSTORU

Smještaj na otvorenom prostoru može se pružati u kampovima, a i izvan kampova.

Prema čl. 29. st. 1. ZUD-a, kampiranje je, u smislu toga Zakona, boravak pod šatorom, u kamp-kućici, kamp-prikolici, pokretnoj kućici (*mobile home*), autodomu (kamper) i drugoj odgovarajućoj opremi za smještaj na otvorenom prostoru u vrstama ugostiteljskih objekata iz skupine Kampovi i u kampovima u domaćinstvu i na obiteljskim poljoprivrednim gospodarstvima.

Stoga, prema čl. 34. Pravilnika za Kampove, udruge koje posluju kao ugostitelji (to će **najčešće biti amaterske sportske udruge**) mogu pružati ugostiteljske usluge (smještaja, prehrane, pića i napitaka), ali moraju ishoditi rješenje Ministarstva ili nadležnoga upravnog tijela za vrstu Kamp, Glamping ili Kamp odmorište.

Iznimno za vrijeme održavanja sportskih, izviđačkih, kulturno umjetničkih i sličnih manifestacija te organiziranih putovanja kanuima i sličnim plovilima po moru, rijekama i jezerima, biciklima i slično, dopušteno je organizirano kampiranje izvan kampova na za to određenim prostorima, a jedinice lokalne samouprave, javne ustanove i druge pravne osobe, koje upravljaju određenim područjem ovisno o svrsi kampiranja, svojim aktima određuju prostor za kampiranje izvan kampova, uvjete koje taj prostor mora ispunjavati te vrijeme trajanja takva kampiranja.

Nadalje, organiziranje prehrane i smještaja koje organizira Savez izviđača Hrvatske i njegove udruge – članice, za članove Saveza izviđača Hrvatske i Svjetske organizacije izviđačkog pokreta, radi obavljanja djelatnosti udruge, ne smatra se obavljanjem ugostiteljske djelatnosti i nije potrebno ishoditi rješenje nadležnoga upravnog tijela.

8. JAVNA USTANOVA ZA UPRAVLJANJE ZAŠTIĆENIM PODRUČJIMA – OBAVLJANJE UGOSTITELJSKE DJELATNOSTI I PRUŽANJE USLUGA U TURIZMU

Zaštićenim područjima, prema **Zakonu o zaštiti prirode** (Nar. nov., br. 80/13. do 127/19., dalje: **ZoZP**), upravljaju **javne ustanove za upravljanje zaštićenim područjima**. Osnova djelatnost je zaštita, održavanje i promicanje zaštićenog područja u cilju zaštite i očuvanja izvornosti prirode, osiguravanje neometanog odvijanja prirodnih procesa i održivog iskorištavanja prirodnih dobara, nadziranje provedbe uvjeta i mjera zaštite prirode na zaštićenom području kojim upravljaju te sudjelovanje u prikupljanju podataka u svrhu praćenja stanja očuvanosti prirode (monitoring). Javne ustanove koje upravljaju zaštićenim područjima **mogu obavljati ugostiteljsku djelatnost kao i drugi ugostitelji i pružati neke usluge u turizmu**. U nastavku navodimo koje usluge mogu pružati javne ustanove koje upravljaju zaštićenim područjima.

8.1. UGOSTITELJSKA DJELATNOST

Prema čl. 5. st. 1. pod. 1. ZUD-a, ugostiteljsku djelatnost, pod uvjetima propisanim za ugostitelja, mogu obavljati i javne ustanove koje upravljaju zaštićenim područjima. Dakle, **moraju ishoditi rješenje nadležnoga upravnog tijela ili Ministarstva** i posloovati kao i ostali ugostitelji.

8.2. PRUŽANJE USLUGA U TURIZMU

Prema čl. 5. st. 2. ZoPUT-a, pod uvjetima propisanim tim Zakonom i propisima donesenim na temelju toga Zakona, pojedine usluge u turizmu mogu pružati i javne ustanove koje upravljaju zaštićenim područjima, u skladu sa ZoZP.

8.2.1. Usluge turističke agencije

Prema čl. 67. st. 1. ZoPUT-a, javne ustanove koje upravljaju zaštićenim područjima **mogu pružati usluge turističke agencije** (organizirati, posredovati ili pružati druge usluge vezane uz putovanja i boravak turista), na području kojim upravljaju, bez osnivanja turističke agencije, u skladu s odredbama toga Zakona koje se odnose na turističku agenciju.

8.2.2. Turističke usluge u nautičkom turizmu

Prema čl. 87. st. 1. ZoPUT-a, javna ustanova koja upravlja zaštićenim područjima može pružati **turističke usluge u marini i drugim objektima za pružanje usluga veza i smještaja plovnih objekata te na plovnim objektima nautičkog turizma** ako ishodi rješenje da su ispunjeni uvjeti za pružanje tih usluga propisani ZoPUT-om i Pravilnikom o kategorizaciji luke nautičkog turizma i razvrstavanje drugih objekata za pružanje usluga veza i smještaja plovnih objekata (Nar. nov., br. 120/19.).

8.2.3. Turističke usluge u kongresnom turizmu

Prema čl. 91. st. 1. i st. 2. ZoPUT-a, javne ustanove koje upravljaju zaštićenim područjima mogu pružati **turističke usluge u kongresnom turizmu**: pružati usluge osmišljanja idejnih rješenja, planiranja, savjetovanja, promocije, registracije sudionika te sadržajne i tehničke organizacije i provedbe skupova i događanja, a kada istodobno uključuju ponudu smještaja, prijevoza, turističkog transfera, izleta i drugih usluga u turizmu sudionicima skupova i događanja te osobama u njihovoj pratnji.

8.2.4. Turističke usluge aktivnog i pustolovnog turizma

Prema čl. 92. st. 1. ZoPUT-a javne ustanove koje upravljaju zaštićenim područjima mogu pružati aktivnosti na kopnu, vodi i zraku, na otvorenom ili neuređenom prirodnom okruženju ili u posebno uređenim i opremljenim mjestima koje zbog svojih specifičnosti predstavljaju rizik od ozljeda i njihovih posljedica za korisnike.

Popis aktivnosti koje se smatraju turističkim uslugama aktivnog i pustolovnog turizma utvrđuje Hrvatska gospodarska komora u okviru Zajednice pustolovnog turizma.

8.2.5. Usluga turističkog ronjenja

Prema čl. 96. st. 1. ZoPUT-a, turističko ronjenje je ronjenje namijenjeno turistima ronionicima u svrhu rekreacije i razgledavanja podmorja, a usluge turističkog ronjenja su: 1. organizirano ronjenje 2. vođeno ronjenje 3. organiziranje probnih urona i tečajeva ronjenja 4. prijevoz turista ronioca na ronilačku lokaciju 5. prihvata, čuvanje i održavanje ronilačke opreme turista 6. iznajmljivanje ronilačke opreme

(oprema za disanje pod vodom, ronilačko odijelo i slično) 7. punjenje posuda pod tlakom dišnim plinovima za potrebe turista i 8. druge slične usluge za potrebe turista.

Javna ustanova koje upravljaju zaštićenim područjima na svom području mora biti registrirana za obavljanje podvodnih aktivnosti pod uvjetima propisanim ZoPUT-om i Pravilnikom o obavljanju podvodnih aktivnosti (Nar. nov., br. 47/99. – 58/03.).

8.2.6. Usluge iznajmljivanja pribora i opreme za sport i rekreaciju turistima

Prema čl. 97. st. 1. ZoPUT-a, javne ustanove koje upravljaju zaštićenim područjima mogu pružati usluge iznajmljivanje sandolina, dasaka za jedrenje, bicikla na vodi, suncobrana, ležaljki i slično.

Obvezne su korisnike usluga osigurati od posljedica nesretnog slučaja, sklapanjem ugovora s osiguravateljem u Republici Hrvatskoj ili državi ugovornici Europskoga gospodarskog prostora i Švicarske Konfederacije.

9. DRUGE JAVNE USTANOVE – OBAVLJANJE UGOSTITELJSKE DJELATNOSTI I PRUŽANJE USLUGA U TURIZMU

Druge javne ustanove također mogu obavljati ugostiteljsku djelatnost i pružati usluge u turizmu, a u okviru svoje osnovne djelatnosti, u skladu s aktom o osnivanju i statutom javne ustanove.

9.1. UGOSTITELJSKA DJELATNOST

Ugostiteljsku djelatnost, pod propisanim uvjetima za ugostitelja, mogu obavljati:

- zdravstvene ustanove u skladu sa **Zakonom o zdravstvenoj zaštiti** (Nar. nov., br. 100/18. – 119/22.; čl. 5. st. 1. pod. 2. ZUD-a)
- Javna ustanova „Memorijalni centar Domovinskog rata Vukovar“ (čl. 5. st. 1. pod. 3. ZUD-a)
- ugostiteljske obrazovne ustanove te učenički i studentski centri, u svojim poslovnim prostorijama i prostorima (čl. 5. st. 1. pod. 4. ZUD-a)
- ustanove koje obavljaju kazališnu djelatnost u svojim poslovnim prostorijama i prostorima, u svrhu pripreme i usluživanje napitaka, pića, slastica i slično, za potrebe svojih posjetitelja (čl. 5. st. 1. pod. 7. ZUD-a)
- muzeji i galerije koje obavljaju muzejsku djelatnost, u svojim poslovnim prostorijama i prostorima, za posjetitelje muzeja odnosno galerije (čl. 5. st. 1. pod. 10. ZUD-a).

Dakle, navedene ustanove moraju ishoditi rješenje nadležnoga upravnog tijela ili Ministarstva te poslovati kao i ostali ugostitelji.

9.2. PRUŽANJE USLUGA NA KOJE SE NE PRIMJENJUJU ODREDBE ZUD-a

Osim navedenoga, određene ustanove mogu pružati usluge prehrane, pića i smještaja, a da se na njih ne primjenjuju odredbe ZUD-a, u sljedećim slučajevima:

- pružanje usluge prehrane i smještaja u objektima socijalne skrbi, zdravstva, odgoja i obrazovanja i drugih sličnih ustanova, ako te usluge pružaju djelatnici navedenih ustanova djelatnicima

i korisnicima tih ustanova, ili djelatnicima i korisnicima neke druge od navedenih ustanova ili djelatnicima i korisnicima drugih pružatelja socijalnih usluga, ili udomiteljima i njihovim korisnicima (čl. 6. st. 1. t. 1. ZUD-a)

- pripremanje i usluživanje jela, pića i napitaka koje organiziraju ustanove nacionalnih manjina u svojim prostorijama i prostorima održavanja manifestacija radi očuvanja, promicanja i iskazivanja nacionalnog i kulturnog identiteta (čl. 6. st. 1. t. 8. ZUD-a)
- organiziranje smještaja za sudionike domaćih ili međunarodnih umjetničkih programa koji u vlastitim objektima organiziraju ustanove kulture, uz prethodno mišljenje ministarstva nadležnog za kulturu (čl. 6. st. 1. t. 10. ZUD-a).

Navedene ustanove mogu pružiti uslugu bez daljnega dodatnog administriranja, odnosno bez ishodenog rješenja nadležnoga upravnog tijela.

9.3. PRUŽANJE USLUGA U TURIZMU

Prema čl. 5. st. 2. ZoPUT-a, pod propisanim uvjetima i propisima donesenim na temelju toga Zakona pojedine usluge u turizmu mogu pružati:

- druge javne ustanove u okviru svoje osnovne djelatnosti u skladu s aktom o osnivanju i statutom javne ustanove
- zdravstvene ustanove
- ustanove u kulturi
- škole, visoka učilišta i druge odgojno-obrazovne ustanove, radi obavljanja svoje djelatnosti odnosno ispunjenja svojih ciljeva.

9.3.1. Pružanje usluge turističke agencije

Prema čl. 67. st. 2. ZoPUT-a, ako druge javne ustanove u okviru svoje osnovne djelatnosti nude uslugu organizacije putovanja, mogu pružati usluge turističke agencije (organizirati, posredovati ili pružiti usluge vezano uz putovanje i boravak turista), bez osnivanja turističke agencije, u skladu s odredbama koje se odnose na turističku agenciju.

9.3.2. Pružanje turističkih usluga aktivnog i pustolovnog turizma

Prema čl. 92. st. 1. ZoPUT-a, druge javne ustanove mogu pružati aktivnosti na kopnu, vodi i zraku, na otvorenom ili neuređenom prirodnom okruženju ili u posebno uređenim i opremljenim mjestima koje zbog svojih specifičnosti predstavljaju rizik od ozljeđa i njihovih posljedica za korisnike.

9.3.3. Pružanje usluge iznajmljivanja pribora i opreme za sport i rekreaciju turistima

Prema čl. 97. st. 1. ZoPUT-a, druge javne ustanove mogu pružati usluge iznajmljivanja pribora i opreme za sport i rekreaciju turistima (iznajmljivanje sandolina, dasaka za jedrenje, bicikla na vodi, suncobrana, ležaljki i slično).

9.3.4. Turističke usluge u zdravstvenom turizmu

Prema čl. 90. st. 1. ZoPUT-a turističkim uslugama zdravstvenog turizma smatraju se usluge organiziranja prijevoza, turističkog transfera i smještaja,

kao pojedinačne usluge ili kao organizirano putovanje, koje se pružaju korisnicima zdravstvenih usluga zdravstvenog turizma. Turističke usluge mogu pružati zdravstvene ustanove, za korisnike svojih zdravstvenih usluga, bez osnivanja turističke agencije, ali pod uvjetima propisanim za pružanje usluga turističke agencije.

Prema čl. 65. st. 1. ZoPUT-a specijalne bolnice, lječilišta i druge zdravstvene ustanove, mogu pružati pojedine usluge turističke agencije kao turističke usluge zdravstvenog turizma.

9.3.5. Putovanja koja organiziraju škole, visoka učilišta i druge odgojno-obrazovne ustanove

Prema čl. 62. st. 4. ZoPUT-a, škola, visoko učilište ili druga odgojno-obrazovna ustanova može za svoje učenike, studente odnosno polaznike ili štice-nike organizirati izlet radi ostvarivanja nastavnih i odgojno-obrazovnih sadržaja i postizanja svojih ciljeva i zadaća koji se organiziraju kao djelatnost

škole ili visokog učilišta odnosno odgojno-obrazovne ustanove, propisane posebnim propisima kojima se uređuje sustav odgoja i obrazovanja, a u skladu s nastavnim programima ili kurikulumima.

9.4. ORGANIZIRANJE PUTOVANJA NA KOJA SE NE PRIMJENJUJU ODREDBE ZOPUT-a

Prema čl. 68. st. 1. pod. 3. ZoPUT-a, odredbe tog Zakona **ne primjenjuju se na putovanja** koja bez svrhe stjecanja dobitka organiziraju:

– škole, visoka učilišta i druge odgojno-obrazovne ustanove koje organiziraju odlazak svojih učenika ili studenata na razmjene u sklopu projekata ili suradnje s drugim odgojno-obrazovnim i znanstvenim ustanovama, ili zbog odlaska na natjecanja ili provedbe programa kulturne i javne djelatnosti odgojno-obrazovne ustanove ili visokog učilišta ili terensku nastavu za koju učenici ili studenti plaćaju samo uslugu prijevoza.

Dakle, za navedena putovanja nije potrebno angažirati turističku agenciju.



POREZI

Dr. sc. Ljerka MARKOTA, prof. struč. stud. i ovl. rač.

UDK 336.226.32

Sastavljanje Obrasca PDV za posljednje razdoblje oporezivanja 2022. godine za neprofitne osobe

Obveza sastavljanja i predaje Obrasca PDV za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine odnosi se samo na obveznike PDV-a, a ne i na male porezne obveznike. Način i pravila sastavljanja 12. Obrasca PDV nisu se promijenila u odnosu na 2021. godinu. Osobe koje svoje poslovne događaje bilježe u sustavu neprofitnog računovodstva, a obavljaju poduzetničku djelatnost i s motrišta PDV-a prelaze prag isporuka dobara i usluga u tekućoj ili prethodnoj godini u svoti većoj od 300.000,00 kn, smatraju se obveznicima PDV-a.

Ovim se člankom daju posebitosti i obračunske radnje za ovu skupinu obveznika koje se odnose na sastavljanje Obrasca PDV za prosinac 2022. godine. Detaljnije o ulasku u poreznih obveznika u sustav PDV-a može se pročitati u časopisu *RRiF*, br. 9/22., str. 87, a o izlasku iz sustava PDV-a u 2023. godini u *RRiF-u* br. 11/22., str. 94.

1. UVOD

Neprofitne pravne osobe – obveznici PDV-a trebaju za usluge i isporuke dobara koje su oporezive PDV-om primjenjivati sva pravila koja propisuju **Zakon o porezu na dodanu vrijednost** (Nar. nov., br. 73/13. – 113/22., dalje: **Zakon o PDV-u**) i **Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost** (Nar. nov., br. 79/13. – 133/22., dalje: **Pravilnik o PDV-u**). Osim propisa o PDV-u,

Ministarstvo financija je dalo **Uputu za sastavljanje i podnošenje prijave PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine.**¹ To znači da iako su djelatnost i poslovanje neprofitnih pravnih osoba specifični u odnosu na porezne obveznike trgovačka društva, s motrišta PDV-a nema znatne razlike.

U određenim situacijama neke neprofitne pravne osobe bit će osobe koje se ne smatraju poreznim obveznicima, a u nekim situacijama smatrat će se *malim* poreznim obveznicima i osobama koje obavljaju isključivo isporuke koje su oslobođene PDV-a, a koji su navedeni u čl. 39. Zakona o PDV-u.

Međutim, samo one neprofitne pravne osobe koje su u sustav PDV-a ušle jer su ostvarile isporuke dobara i usluga u svoti većoj od 300.000,00 kn trebaju sastavljati Obrazac PDV tijekom godine kao mjesečni ili tromjesečni obveznici PDV-a te predati i Obrazac PDV za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine (dalje: 12. Obrazac PDV).

Podsjećamo da je u skladu s čl. 90. st. 1. Zakona o PDV-u i čl. 186. st. 1. Pravilnika o PDV-u, propisan

¹ KLASA: 410-19/20-02/270 od 12. studenoga 2020. godine

uvjet za ulazak u sustav PDV-a – vrijednost isporučenih dobara i usluga u svoti većoj od 300.000,00 kn (prag prometa) u prethodnoj ili tekućoj godini. **Prag isporuka koji je određen u svoti od 39.816,84 eura² odnosi se na isporuke u 2023. godini te ulazak u sustava PDV-a u tijeku 2023. godine, odnosno izlazak iz sustava PDV-a u 2024. godini.** To znači da *mali* porezni obveznik treba ući u sustav PDV-a „po sili zakona“ **kada tijekom godine prijede navedeni prag isporuka.** Ulazak je obavezan od 1. dana u mjesecu koji slijedi nakon mjeseca u kojemu je obavio isporuke dobara i usluga iznad propisane svote.

Međutim, mnogi će poduzetnici upravo zbog visine praga prometa iskoristiti mogućnost dragovoljnog izlaska iz sustava PDV-a na kraju godine. Pritom trebaju voditi brigu o poreznim posljedicama, ponajprije obvezi ispravka pretporeza za nabavljena gospodarska dobra u prethodnim poreznim razdobljima za koja su pri nabavi koristili pretporez (djelomično ili u cijelosti). Za izlazak iz sustava PDV-a trebaju predati zahtjev nadležnoj Poreznoj upravi (dalje: **PU**) jer će se u protivnom smatrati da žele i nadalje ostati u sustavu PDV-a. Osim ulaska u registar obveznika PDV-a „po sili zakona“ neke se osobe trebaju samo registrirati za potrebe PDV-a kada sudjeluju u transakcijama unutar Europske unije (dalje: **EU**) te će za te potrebe od PU zatražiti PDV identifikacijski broj (Obrazac P-PDV).

Osim uobičajenih pravila sastavljanja svakog PDV-obrasca, u 12. Obrascu PDV za 2022. godinu porezni obveznik treba provesti sva usklađenja i ispravke za tu kalendarsku godinu. To znači da osim obveze ispravka PDV-a pri izlasku / ulasku u sustav PDV-a, porezni obveznici koji dijele pretporez trebaju provesti usklađenje priznatog pretporeza te izračunati novi postotak priznavanja pretporeza za 2023. godinu.

2. POREZNI POLOŽAJ NEPROFITNIH PRAVNIH OSOBA KAO OBVEZNIKA PDV-a I KAO MALIH POREZNIH OBVEZNIKA

Obveznici primjene neprofitnog računovodstva, **kao obveznici PDV-a**, primjenjuju sva pravila koja propisuju propisi o oporezivanju PDV-om. To znači da za isporuke dobara i obavljene usluga trebaju izdavati račune sukladno odredbi čl. 79. st. 1 Zakona o PDV-u, trebaju voditi propisane porezne knjige i evidencije, sastaviti prijave za mjesečna ili tromjesečna razdoblja oporezivanja u tijeku godine, te su obvezni sastaviti prijavu PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine.

Razlika u odnosu na ostale mjesece ili tromjesečje u kojem obveznici predaju Obrazac PDV je u tome što se u Obrascu PDV za prosinac trebaju provesti sva usklađenja i ispravci za tu kalendarsku godinu, što proizlazi iz čl. 85. st. 7. Zakona o PDV-u.

Radi osiguranja podataka o naplaćenim i plaćenim naknadama, u skladu s čl. 125. k st. 3. Zakona o PDV-u, obveznici koji utvrđuju obvezu prema naplaćenju naknadi mogu u poreznim evidencijama, knjigama U-RA i I-RA (dodavanjem zasebnog stupca), odnosno na drugi odgovarajući način iskazati naplaćene i plaćene račune.

2.1. KOJE SU NEPROFITNE OSOBE OBVEZNICI PDV-a

Neprofitne pravne osobe, osim onih za koje je na temelju Zakona o PDV-u i Pravilnika o PDV-u navedeno da se ne smatraju poreznim obveznicima ili su prema čl. 39. Zakona o PDV-u oslobođeni PDV-a, u načelu su porezni obveznici. Zakon o PDV-u pojam poreznog obveznika posebno objašnjava u čl. 4. st. 1. Zakona o PDV-u, čl. 6. st. 1. i čl. 4. Pravilnika o PDV-u.

Neprofitne pravne osobe, ovisno o poreznom statusu, u načelu mogu biti:

- **osobe koje se NE smatraju poreznim obveznicima** – neka javnopravna tijela (čl. 6. st. 5. Zakona o PDV-u, npr. komore)
- **porezni obveznici na temelju rješenja PU-a** – odnosi se na neprofitne pravne osobe iz čl. 6. st. 5. Zakona o PDV-u koje su temeljem obavljanja gospodarske – komercijalne djelatnosti, odnosno isporuka dobara i usluga, prešle prag od 300.000,00 kn
- **„mali porezni obveznici“** – ako obavljaju gospodarsku djelatnost čija vrijednost isporuka dobara ili obavljenih usluga u prethodnoj kalendarskoj godini nije bila veća od 300.000,00 kn
- **osobe koje obavljaju isključivo isporuke koje su oslobođene PDV-a** – obavljaju isključivo isporuke od javnog interesa koje su, prema čl. 39. Zakona o PDV-u, oslobođene PDV-a bez prava na odbitak pretporeza
- **osobe u sustavu PDV-a koje obavljaju isporuke oslobođene plaćanja PDV-a i one koje nisu oslobođene plaćanja PDV-a** – ako obavljaju gospodarsku djelatnost od kojih su u prethodnoj ili tekućoj kalendarskoj godini ostvarili isporuke dobara ili usluga u vrijednosti iznad 300.000,00 kn, a imaju pravo na odbitak pretporeza po ulaznim računima samo u dijelu koji se odnosi na usluge za koje su obveznici PDV-a
- **porezni obveznici upisani u registar obveznika PDV-a** – ako obavljaju gospodarsku djelatnost od koje su u prethodnoj ili tekućoj kalendarskoj godini ostvarili isporuke dobara ili usluga u vrijednosti iznad 300.000,00 kn.

Iako neprofitne pravne osobe nisu upisane u registar obveznika PDV-a, trebaju se u određenim situacijama registrirati za potrebe PDV-a, ako su obvezne platiti PDV, odnosno preuzeti obvezu plaćanja PDV-a ili prenijeti obvezu – reverse charge kao:

- **stjecatelji dobara iz druge države članice EU-a** – ako su na osnovi stjecanja dobara unutar područja EU-a prešli prag stjecanja u svoti od 77.000,00 kn (ili odustali od praga) te su obveznici plaćanja PDV-a na stjecanje dobara iz druge države članice, za što su dobili PDV ID broj
- **primatelji usluga za koje je propisan prijenos porezne obveze ili reverse charge**, u skladu s čl. 75. st. 1. t. 6. i čl. 75. st. 2. Zakona o PDV-u

² Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 113/22.).

- pružatelji „inozemnih“ usluga koje se oporezuju prema temeljnom načelu oporezivanja, odnosno prema čl. 17. st. 1. Zakona o PDV-u, što znači da trebaju prenijeti poreznu obvezu na porezne obveznike iz EU-a ili iz trećih zemalja i trećih područja – *reverse charge*.

Neprofitni porezni obveznici imaju specifičan porezni položaj koji je rezultat redovite, uobičajene djelatnosti za koju su registrirani, a isporuke dobara i usluga u okviru obavljanja tih djelatnosti su, u pravilu, oslobođene PDV-a i drugih prometa – isporuka za koje se ova skupina obveznika ponaša poduzetnički i za koju su obveznici PDV-a. Oslobođene isporuke za tu skupinu poreznih obveznika pretežno su navedene u čl. 39. Zakona o PDV-u i čl. 48. – 73. Pravilnika o PDV-u.

Nadalje, neprofitni se obveznici mogu jednim dijelom financirati iz sredstava državnih i lokalnih proračuna te donacija što, u pravilu, ne određuje niti uvjetuje da na temelju primitka tih sredstava trebaju biti u sustavu PDV-a.

Međutim, ako osim prometa koji su oslobođeni PDV-a, ostvaruju oporezive promete, npr. najam prostora – poslovni, komercijalne seminare i dr. (veće od 300.000,00 kn tijekom poreznog razdoblja), neprofitni se obveznici trebaju upisati u registar obveznika PDV-a od 1. dana u mjesecu koji slijedi nakon mjeseca u kojem su obavljene isporuke dobara ili usluga iznad propisane svote ili od 1. siječnja sljedeće godine ako su prešli prag u 12. mjesecu. Dakako, i neprofitne pravne osobe mogu ući u sustava PDV-a dobrovoljno tijekom godine (kad god žele), međutim tada trebaju ostati u sustavu PDV-a 3 godine.

Isporuke dobara i usluga koje obavljaju udruge, ustanove, sindikati, komore i dr. pravne osobe iz čl. 39. Zakona o PDV-u, oslobođene su plaćanja PDV-a bez prava na odbitak pretporeza. No, ako navedeni porezni obveznici obavljaju i neku drugu djelatnost – isporuke koje nisu oslobođene plaćanja PDV-a, a komercijalne su naravi, tada su za taj dio poslovanja obveznici PDV-a s pravom na odbitak pretporeza, ali samo za tu oporezivu djelatnost. To znači da svi navedeni porezni obveznici koji obavljaju oporezive i oslobođene isporuke trebaju često dijeliti pretporez iz ulaznih računa. Obveza podjele pretporeza odnosi se isključivo na ulazne račune koji su istodobno povezani s isporukama koje su oslobođene PDV-a i oporezive PDV-om, odnosno koje se ne mogu izričito pripisati oporezivima ili oslobođenim isporukama.

Uvijek aktualno porezno pitanje je porezni položaj članarina i kotizacija koje zaračunavaju neprofitne osobe. U nastavku se daje dio stajališta Ministarstva financija, *KLASA: 410-01/15-01/2832*, od 14. prosinca 2015. godine, u kojemu se objašnjava porezni položaj članarina i usluga usko povezanih uz sport ili tjelesni odgoj što ih obavljaju neprofitne pravne osobe osobama koje se bave sportom ili sudjeluju u tjelesnom odgoju. U dijelu stajališta je navedeno: ... *ako neprofitne pravne osobe, osnovane na temelju posebnih propisa, radi ispunjavanja svojih*

statutom utvrđenih zadaća ubiru članarinu, članarina ne predstavlja naknadu za isporuku dobara odnosno obavljanje usluga pod uvjetom da se članski doprinos utvrđuje po određenom kriteriju jednako za sve članove. Ako neprofitne pravne osobe za prikupljenu članarinu obavljaju određene isporuke dobara odnosno usluga tada članarina predstavlja naknadu za te isporuke.

Porezno pitanje i porezni položaj usluga usko povezanih uz sport također je za ovu skupinu pravnih osoba važno pitanje. U nastavku se daje dio stajališta Ministarstva financija *KLASA: 410-019/17-01/06*, od 28. kolovoza 2017. godine

... *Obzirom da je odredbama članka 46. stavka 1. Zakona o sportu propisano da sportski savez uređuje pitanja koja se odnose na registraciju sportaša i njihov status te stegovnu odgovornost sportaša, kada obavljaju poslove evidencije prelaska igrača iz kluba u klub, prvu registraciju sportaša te brisanje sportaša iz matične evidencije, sportski savezi oslobođeni su plaćanja PDV-a prema članku 39. stavku 1. točki m) Zakona.*

2.2. TIJELA S JAVNIM OVLAŠTIMA – POREZNI POLOŽAJ

Neka tijela unutar čl. 6. st. 5. Zakona o PDV-u mogu biti neprofitne pravne osobe. Prema navedenom članku, **poreznim se obveznikom NE** smatraju tijela državne vlasti, tijela državne uprave, tijela i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave **komore** te druga tijela s javnim ovlaštima i u slučaju kad ubiru pristojbe, naknade i druga plaćanja u vezi s obavljanjem djelatnosti ili transakcija u okviru svog djelokruga ili ovlasti. Međutim, ako bi obavljanje tih djelatnosti dovelo do znatnog narušavanja načela tržišnog natjecanja, kod obavljanja takvih djelatnosti ili transakcija, ta se tijela smatraju poreznim obveznicima u vezi s tim djelatnostima ili transakcijama.

Ako obavljaju djelatnosti iz Dodatka I. Zakona o PDV-u, smatrat će se poreznim obveznicima, osim ako ih obavljaju u zanemariu opsegu. Tako je čl. 5. st. 5. Pravilnika o PDV-u navedeno da će tijelo nadležno za zaštitu tržišnog natjecanja odrediti da je došlo do znatnog narušavanja načela tržišnog natjecanja te će PU utvrditi rješenjem da su navedena tijela porezni obveznici za te djelatnosti ili transakcije. **Zanemarivi opseg je vrijednost navedenih isporuka u svoti ispod 300.000,00 kn.**

No, ako navedene osobe obavljaju istodobno djelatnosti u okviru svog djelokruga ili ovlasti i neku drugu gospodarsku djelatnost u smislu Zakona o PDV-u, smatrat će se poreznim obveznikom, ali samo u odnosu na gospodarsku djelatnost koju obavljaju. Pritom treba voditi brigu o pravilnoj podjeli pretporeza.

3. SASTAVLJANJE OBRASCA PDV ZA POSLJEDNJE RAZDOBLJE OPOREZIVANJA KALENDARSKJE GODINE

Svi, pa i neprofitne pravne osobe kao porezni obveznici, prema čl. 85. st. 7. Zakona o PDV-u i čl. 173. st. 6. Pravilnika o PDV-u trebaju u prijavi PDV-a

koja se podnosi za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine provesti sva usklađenja i ispravke PDV-a za tu kalendarsku godinu. Za 2022. godinu to znači da Obrazac PDV-a za to posljednje razdoblje 2022. treba predati najkasnije do 20. siječnja 2023. godine.

3.1. RAČUNI KOJI ULAZE U POSLJEDNJE RAZDOBLJE OPOREZIVANJA KALENDARSKJE GODINE I POREZNE EVIDENCIJE

U posljednje, kao i svako drugo, razdoblje oporezivanja treba evidentirati sve isporuke po kojima je nastala porezna obveza te sve ulazne račune na temelju kojih se može priznati pretporez. U nastavku se daje pregled izlaznih i ulaznih računa koje treba evidentirati u Obrascu PDV za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine.

Tablica 1. Računi koji ulaze u Obrazac PDV za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine – prosinac 2022. godine

Red. br.	RAČUNI – ISPORUKE – NABAVE
	IZLAZNI RAČUNI iz 12. mjeseca 2022. godine i svi drugi računi po kojima nije iskazana obveza PDV-a u prethodnim razdobljima oporezivanja za 2022. godinu
1.	Izlazni računi u tuzemstvu koji nose datum iz 2022. (za dobra i usluge, tuzemni prijenos porezne obveze i dr.)
2.	Isporuke dobara i usluga u tuzemstvu u 2022. godini neovisno o tome s kojim datumom su računi izdani i jesu li izdani 2022. ili 2023.)
3.	Izdani računi za primljeni predujam u 2022. godini – tuzemstvo
4.	Naplaćeni računi u 2022. godini za porezne obveznike koji utvrđuju obvezu prema naplaćenju naknadi
5.	Izdani računi za isporuke dobara i usluga u EU-u – datum iz 2022. godine
6.	Izdani računi ili obavljene usluge poreznim obveznicima u EU-u ili trećim zemljama u 2022. godini
7.	Izdani računi za isporuke u treće zemlje – izvoz dobara
8.	Manjak dobara – prema popisu za 2022. godinu
	ULAZNI RAČUNI iz 12. mjeseca 2022. godine i svi drugi ulazni računi po kojima nije korišten pretporez u prethodnim razdobljima oporezivanja u 2022. godini
1.	Primljeni računi za nabave u tuzemstvu koji nose datum 2022. godine (za dobra, usluge, tuzemni prijenos porezne obveze)
2.	Primljeni računi za nabave u tuzemstvu u 2022. godini koji su izdani i primljeni najkasnije s datumom podnošenja PDV-a za zadnje razdoblje oporezivanja 2022. godine (20. siječnja 2023.)
3.	Računi za dani predujam koji su izdani i primljeni najkasnije s datumom podnošenja PDV-a za zadnje razdoblje oporezivanja 2022. godine u siječnju 2023. godine (za dane predujmove u 2022.)
4.	Primljeni računi za stjecanje dobra iz EU-a koji nose datum iz 2022. godine
5.	Primljeni računi za usluge koje su obavili porezni obveznici iz EU-a i trećih zemalja u 2022. godini i obavljene usluge u 2022. godini za koje nisu primljeni računi
6.	Uvoz dobara – carinski postupak proveden u 2022. godini

Pravila za priznavanje pretporeza uređuju čl. 57. – 61. Zakona o PDV-u i čl. 130. – 136. Pravilnika o PDV-u. U posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine treba također evidentirati obračunani PDV na manjkove dobara koji su utvrđeni po godišnjem popisu – inventuri.

3.2. OBVEZE U VEZI S PODJELOM PRETPOREZA U 2022. GODINI IZ ULAZNIH RAČUNA

Prema čl. 62. st. 1. Zakona o PDV-u i čl. 137. Pravilnika o PDV-u, ako se porezni obveznik koristi primljenim ili uvezenim dobrima i uslugama koje su mu obavljene djelomično za isporuke dobara i obavljanje usluga za koje nije dopušten odbitak pretporeza, tada se može odbiti samo onaj dio pretporeza koji se odnosi na isporuke dobara i usluga za koje je dopušten odbitak pretporeza. Obveza podjele pretporeza odnosi se na obveznike PDV-a koji obavljaju oporezive i oslobođene promete iz čl. 39., 40. i 114. Zakona o PDV-u.

Pretporez se može priznati samo iz ulaznih računa koji se odnose i koji su povezani s oporezivim isporukama. No, svota pretporeza koja se odnosi na isporuke dobara i usluge za koje je dopušten odbitak, a koji se ne može izravno pripisati tim isporukama na temelju knjigovodstvene i druge dokumentacije, određuje se na godišnjoj razini kao razmjerni dio koji se može odbiti, odnosno kao postotak. Izračunava se stavljanjem u odnos ukupnih oporezivih isporuka bez PDV-a za koje je dopušten odbitak pretporeza u odnosu na ukupnu svotu isporuka bez PDV-a.

Postotak priznavanja pretporeza koji je korišten tijekom 2022. godine je izračunani postotak na temelju isporuka dobara i usluga u 2021. godini. To znači da se postotak izračunava u Obrascu PDV-a za 12. razdoblje oporezivanja 2021. (pod red. br. VII.) primjenjivao za podjelu pretporeza u cijeloj 2022. godini. Međutim, za usklađenje postotka korištenog pretporeza u tijeku 2022. godine treba, prema čl. 62. st. 2. Zakona o PDV-u, i to prije izrade 12. Obrasca PDV, izračunati novi postotak na temelju prometa cijele 2022. godine te nakon toga provesti usklađenje, prema formuli i primjeru kako se pokazuje u nastavku.

$$\% \text{ podjele pretporeza} = \frac{\text{Oporezive isporuke (bez PDV-a) za koje se mogao iskoristiti pretporez}}{\text{Oporezive isporuke (bez PDV-a) za koje se mogao iskoristiti pretporez + isporuke za koje nije dopušten odbitak pretporeza (oslobođenja iz čl. 39., 40. i 114. Zakona o PDV-u) i svote subvencija (osim onih koje su izravno povezane s cijenom isporuka dobara ili usluga)}}$$

Pri izračunu treba voditi brigu o tome da se u svote (brojnika i nazivnika) NE uzimaju vrijednosti koje su navedene u čl. 62. st. 3. Zakona o PDV-u i čl. 138. st. 4. Pravilnika o PDV-u, i to:

- Isporuke gospodarskih dobara koja porezni obveznik koristi za obavljanje svoje gospodarske djelatnosti
- Povremene isporuke nekretnina = dvije isporuke nekretnina koje obavi porezni obveznik u jednoj kalendarskoj godini kojemu isporuka nekretnina nije uobičajena djelatnost koju obavlja
- Povremene financijske transakcije = dvije transakcije u jednoj kalendarskoj godini.

Primljene subvencije također ulaze u izračun (nazivnik), osim onih koje su izravno povezane s cijenom isporuka dobara i usluga.

U vezi s poreznim položajem subvencija Ministarstvo financija dalo je stajalište *KLASA: 410-19/14-01/246*, od 16. srpnja 2014. godine u kojem je navedeno: ... *ukoliko naknada, odnosno subvencija čini razliku rashoda ostvarenih prometovanjem na domaćim linijama u određenom mjesecu i prihoda ostvarenih prodajom karata na istim linijama u tom mjesecu, mišljenja smo da subvencija koju porezni obveznik ostvaruje temeljem ugovora o obvezi obavljanja domaćeg linijskog zračnog prijevoza zaključenog s Ministarstvom nije izravno povezana s cijenom isporučenih usluga domaćeg linijskog zračnog prijevoza te sukladno odredbi članka 41. stavka 8. Pravilnika ne ulazi u naknadu i ne podliježu oporezivanju PDV-om.*

Utvrđenim su se postotkom neprofitne pravne osobe trebale u 2022. godini koristiti kao kriterijem – svotom priznavanja pretporeza iz ulaznih računa, ali samo za one ulazne račune koji se nisu u cijelosti mogli izravno pripisati određenim isporukama. Za ostale ulazne račune koji se odnose na više neprepoznatljivih isporuka, dio pretporeza koji se može odbiti trebalo je utvrditi na godišnjoj razini kao postotak ukupnih isporuka te ga je trebalo zaokružiti najviše do sljedećeg cijelog broja.

Napominjemo da su poduzetnici mogli, prema čl. 62. st. 7. Zakona i čl. 138. st. 6. Pravilnika o PDV-u, dio pretporeza koji se može odbiti utvrditi odvojeno za svaki dio poslovanja – prometa, uz uvjet da su vodili odvojeno knjigovodstvo i o tome su trebali izvijestiti nadležnu ispostavu PU 15 dana prije početka razdoblja oporezivanja u kojem su započeli primjenjivati ovaj način podjele pretporeza.

No, tada su trebali primjenjivati izabrani način odbitka pretporeza najmanje 2 godine, o čemu također nadležna ispostava PU donosi rješenje. Ako žele ponovno promijeniti izabrani način utvrđivanja odbitka pretporeza, treba o tome ponovo izvijestiti nadležnu ispostavu PU, najkasnije 15 dana prije početka kalendarske godine u kojoj počinje primjenjivati postotak za razmjerni odbitak pretporeza.

Obveza podjele pretporeza tijekom 2022. godine NIJE se odnosila na porezne obveznike koji su utvrdili pravo na priznavanje pretporeza najmanje 98 %³ (čl. 138. st. 12. Pravilnika o PDV-u).

Ministarstvo financija se također očitovalo i u vezi s evidentiranjem primljenih potpora Hrvatskog zavoda za zapošljavanje kod izračuna

podjele pretporeza u stajalištu *KLASA: 410-19/20-02/187*, od 24. srpnja 2020. godine, a dio stajališta daje se u nastavku.

Potpore za očuvanje radnih mjesta dodjeljuju se poslodavcima kojima je zbog posebne okolnosti uvjetovane koronavirusom (COVID-19) narušena gospodarska aktivnost..... mišljenja smo da se iste ne uključuju u nazivnik formule za izračun podjele pretporeza iz članka 62. stavka 2. Zakona o PDV-u.

3.3. IZRAČUN POSTOTKA ZA PRIZNAVANJE PRETPOREZA U PROSINCU 2022. GODINE KOD NEPROFITNE PRAVNE OSOBE – SPORTSKE UDRUGE

Sportska udruga „Volimo sport“ (dalje: **Udruga SPORT**) prema podacima iz svojih poslovnih knjiga utvrdila je postotak priznavanja pretporeza za potrebe izrade Obrasca PDV za posljednje razdoblje oporezivanja 2022. godine, odnosno prije samog usklađenja. Pretpostavka izračunanog postotka iz primjera je ta da je porezni obveznik neke ulazne račune izravno pripisao oporezivim isporukama i priznao pretporez u cijelosti te drugima koje se odnose samo na oslobođene isporuke te je u cijelosti isključio priznavanje pretporeza.

Tablica 2. Izračun postotka za priznavanje pretporeza za neprofitnog obveznika u posljednjem razdoblju oporezivanja 2022. godine za potrebe usklađenja korištenog pretporeza

R. br.	Opis prometa	Svota u kn	Raspored na brojnik i nazivnik ovisno o tome može li se priznati pretporez i je li gospodarska djelatnost
1.	prihodi od promidžbenih usluga	280.900,00	oporezivo – ulazi u brojnik i nazivnik
2.	usluga najma sportske dvorane – komercijalno	502.500,00	oporezivo – ulazi u brojnik i nazivnik
3.	sponzorstva za uslugu reklamiranja	535.000,00	oporezivo – ulazi u brojnik i nazivnik
4.	prihodi od obavljenih usluga unutar EU-a	215.000,00	prijenos porezne obveze prema čl. 17. st. 1. Zakona o PDV-u – reverse charge – ulazi u brojnik i nazivnik
5.	prihodi od isporuka dobara obavljenih u drugim državama članicama	145.800,00	oslobođeno prema čl. 41. st. 1. t. a) Zakona o PDV-u – ulazi u brojnik i nazivnik
6.	prihodi od članarina – za članove prema statutu udruge	788.900,00	oslobođeno PDV-a – ulazi samo u nazivnik
7.	kamate na pozajmice – nije povremena financijska transakcija	65.250,00	ulazi samo u nazivnik (Ako se na kraju 2022. utvrdi da je riječ o povremenoj transakciji – dvije pozajmice tijekom godine, neovisno o visini kamate, može se provesti usklađenje i vratiti pretporez.)

³ *KLASA: 410-19/15-01/323*, od 20. listopada 2015. godine.

R. br.	Opis prometa	Svota u kn	Raspored na brojnik i nazivnik ovisno o tome može li se priznati pretporez i je li gospodarska djelatnost
8.	zatezne kamate	38.000,00	ne ulazi u brojnik i nazivnik – nije predmet oporezivanja niti gospodarska djelatnost
9.	kamate po a-vista i oročenim depozitima	136.000,00	ne ulazi u brojnik i nazivnik – nije gospodarska djelatnost
10.	donacije društava, fizičkih osoba i dr.	576.800,00	ne ulazi u brojnik i nazivnik – nije gospodarska djelatnost
11.	prodaja dugotrajne imovine	195.200,00	ne ulazi u brojnik i nazivnik (isključeno iz formule)
	UKUPNO BROJNIK (1 + 2 + 3 + 4 + 5)	1.679.200,00	
	UKUPNO NAZIVNIK (1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 + 7)	2.533.350,00	
	NE ULAZI U IZRAČUN (8 + 9 + 10 + 11)	946.000,00	

Osim navedenih prometa u tablici, u slučaju da ih je bilo, u brojnik JE TREBALO evidentirati izuzimanje dobara i usluga, a NIJE TREBALO uključiti povremeno davanje darova u vrijednosti do 160,00 kn i uzoraka te isporuke koje nisu predmet oporezivanja PDV-om.

U nazivnik SE TREBALA UKLJUČITI ukupna vrijednost godišnjih isporuka – promet (bez PDV-a) te sve druge isporuke dobara i usluga iz čl. 39. i 40. Zakona o PDV-u koje su oslobođene PDV-a. U nazivnik se NE BI SMJELI UKLJUČITI, uz promete navedene u tablici, i prihodi koji se ne smatraju prihodima od gospodarske djelatnosti (npr. od tečajnih razlika).

Postotak priznavanja pretporeza trebalo je izračunati na sljedeći način:

$$\% \text{ PRIZNAVANJA PRETPOREZA} = \frac{1.679.200,00}{2.533.350,00} = 66,28\% = 67\% \text{ (zaokruženo)}$$

Kako je vidljivo iz izračuna, dio pretporeza koji je Udruga SPORT kao obveznik PDV-a mogla privremeno odbiti u 2022. godini treba ispraviti s novim postotkom za priznavanje pretporeza na temelju prometa u 2022. godini te ga treba uskladiti u posljednjem razdoblju oporezivanja kalendarske godine (prosinac 2022.).

U opisanom primjeru, PDV iz ulaznih računa koji se ne može priznati u visini 33 % (100 – 67) treba knjižiti na trošak (prema prirodnoj vrsti troška), odnosno u ovom slučaju knjižit će se razlika između priznatog pretporeza tijekom 2022. godine (npr. 60 %) i izračunanog na kraju 2020. godine (67 %) u posljednjem razdoblju oporezivanja.

Porezni obveznici koji imaju obvezu podjele pretporeza, vezano za priznavanje pretporeza u prvom razdoblju oporezivanja sljedeće godine (mjesečnom ili tromjesečnom – siječanj, veljača 2023...), trebaju postupiti kako je određeno čl. 138. st. 8. Pravilnika o PDV-u, i to:

Porezni obveznici moraju za prvo razdoblje oporezivanja tekuće godine primijeniti novoutvrđeni postotak izračunan na temelju isporuka protekle godine.

Neprofitne pravne osobe koje su u sustav PDV-a ušle tijekom godine trebaju provesti usklađenje pretporeza samo za razdoblje od ulaska u sustav PDV-a do kraja godine. Najčešće su te neprofitne pravne osobe do kraja godine priznavale pretporez iz ulaznih računa u cijelosti (100 %), a mogli su, u dogovoru s PU-om, priznavati pretporez i prema njihovoj procjeni. To znači da će u izračun ispravka pretporeza ući samo prometi od 1. u mjesecu kada su ušli u sustav PDV-a pa do kraja godine. Primjerice, ako je Udruga SPORT ušla u sustav PDV-a 1. kolovoza 2022. godine, u izračun postotka priznavanja pretporeza (na način prethodno prikazan) treba staviti samo isporuke od 1. kolovoza 2022. do 31. prosinca 2022. godine.

Napominjemo da svota odbitka pretporeza koji se usklađuje u posljednjem razdoblju oporezivanja kalendarske godine ne utječe na visinu troška nabave i proizvodnje dugotrajne imovine u popisu dugotrajne imovine poreznog obveznika, u skladu s čl. 138. st. 5. Pravilnika o PDV-u.

3.4. USKLAĐENJE POSTOTKA ZA PRIZNAVANJE PRETPOREZA U PROSINCU 2022. GODINE

U posljednjem razdoblju oporezivanja kalendarske godine – u primjeru, prosinac 2022., a prema ostvarenom prometu tijekom 2022. godine (kako je prikazano u prethodnoj tablici), utvrđen je postotak u visini 67 %. Ako se tijekom 2022. godine (na temelju prometa ostvarenog u 2021.) porezni obveznik koristio postotkom priznavanja pretporeza u postotku od 55 %, može još dodatno priznati svotu pretporeza (kao razliku), što se može izračunati na način pokazan u nastavku.

Primjer 1. Usklađenje postotka za priznavanje pretporeza za neprofitnu osobu u prosincu 2022. godine – povećanje priznatog pretporeza

Red. br.	OPIS	%	Svota pretporeza
1.	Postotak priznavanja pretporeza tijekom 2022.	55 %	378.700,00
2.	Novi izračun postotka priznavanja pretporeza u posljednjem razdoblju oporezivanja kalendarske godine – Obrazac PDV za 12. mjesec 2022. 378.700,00 x 100 / 55 = 688.545,45 x 67 % (ili 378.700,00 x 67/55)	67 %	461.325,45
3.	RAZLIKA PRETPOREZA ZA PRIZNATI (2 – 1)		82.625,45

Knjiženje: Usklađenje priznatog pretporeza u prosincu 2022. godine – povećanje priznatog pretporeza za 2022. godinu

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Potraživanja za porez na dodanu vrijednost Ostali nespomenuti prihodi <i>Za povećanje priznavanja pretporeza u posljednjem razdoblju oporezivanja kalendarske godine – Obrazac PDV za prosinac 2022.</i>	12429 36338	82.625,45	82.625,45

Primjer 2. Usklađenje postotka za priznavanje pretporeza za neprofitnu osobu u prosincu 2022. godine – smanjenje priznatog pretporeza

Na kraju 2022. godine, a prema ostvarenom prometu tijekom 2022. godine, utvrđen je postotak u visini 67 %. Ako se tijekom 2022. godine (na temelju prometa ostvarenog u 2021.) porezni obveznik koristio postotkom priznavanja pretporeza u postotku od 78 %, u posljednjem razdoblju oporezivanja kalendarske godine – Obrazac PDV za prosinac 2022. godine porezni obveznik treba smanjiti svotu pretporeza (kao razliku), što se može izračunati na sljedeći način:

Red. br.	OPIS	%	Svota pretporeza
1.	Postotak priznavanja pretporeza tijekom 2022.	78 %	378.700,00
2.	Novi izračun postotka priznavanja pretporeza u posljednjem razdoblju oporezivanja kalendarske godine – Obrazac PDV za prosinac 2022. $378.700,00 \times 100 / 78$ $= 485.512,82 \times 67 \%$ (ili $378.700,00 \times 67 / 78$)	67 %	325.293,59
3.	RAZLIKA PRETPOREZA ZA SMANJENJE (1 – 2)		53.406,41

Knjiženje: Usklađenje priznatog pretporeza u prosincu 2022. godine – smanjenje priznatog pretporeza

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Potraživanja za porez na dodanu vrijednost Ostali nespomenuti prihodi <i>Za smanjenje priznavanja pretporeza u posljednjem razdoblju oporezivanja kalendarske godine – Obrazac PDV za prosinac 2022.</i>	12429 46248	53.406,41	53.406,41

Na opisani način neprofitne pravne osobe, obveznici PDV-a, trebaju provesti usklađenje ukupno korištenog pretporeza u 2022. godini za koji je u 12. Obrascu PDV utvrđen drugi postotak.

Napominjemo da je Uputi Ministarstva financija, KLASA: 410-19/20-02/270 od 12. studenog 2020. godine navedeno da se navedeno usklađenje odbitka pretporeza ne unosi u Knjigu primljenih (ulaznih) računa, već se o tome sastavlja poseban obračun koji porezni obveznik čuva u svojim evidencijama.

Međutim svota usklađenja PDV-a (u plusu ili minusu) treba biti evidentirana u Obrazac PDV na pozicijama III. -1., 2. ili 3. (ovisno o stopi PDV-a) zajedno s ostalim pretporezom u 12. razdoblju oporezivanja (suma Knjige U-RA u 12. mjesecu pritom neće odgovarati pozicijama Obrasca PDV pod III.).

3.5. ISPRAVAK PRETPOREZA

Prema čl. 64. Zakona o PDV-u i čl. 139., 140. i 141. Pravilnika o PDV-u, **ispravak pretporeza treba provesti ako se u vezi s nekim gospodarskim dobrom u roku od pet godina, uključujući kalendarsku godinu u kojoj je gospodarsko dobro nabavljeno ili proizvedeno, promijene uvjeti koji su u toj godini bili mjerodavni za odbitak pretporeza, tada se za razdoblje nakon promjene obavlja ispravak pretporeza. Promjenom uvjeta mjerodavnih za odbitak pretporeza smatra se naknadna promjena tih uvjeta koja je dovela do većeg ili manjeg prava na odbitak pretporeza u odnosu na godinu u kojoj je dobro nabavljeno ili proizvedeno. Kada je riječ o nekretninama, tada se umjesto razdoblja od pet godina primjenjuje razdoblje od 10 godina.**

Dakle, ispravak pretporeza je promjena prethodno priznatog pretporeza različita od one koja je povezana s usklađenjem priznavanja pretporeza tijekom (krajem) godine na temelju izračuna postotka priznavanja pretporeza. **Godišnja svota ispravka pretporeza iznosi 1/5, odnosno 1/10 svote PDV-a koji je bio zaračunan za gospodarska dobra, a provodi se na temelju internog obračuna.**

Treba voditi brigu o tome da se ispravak treba provesti i ako se dobro prodaje, a pretporez je djelomično korišten. To je zbog toga što se u opisanom slučaju kod prodaje PDV treba obračunati na ukupnu vrijednost, a time stječe pravo na ispravak dijela pretporeza koji nije mogao iskoristiti jer je obavljao oporezivu i oslobođenu djelatnost.

Ispravak pretporeza NE provodi se ako pretporez koji bi se trebao ispraviti **po svakom gospodarskom dobru, ne premašuje svotu od 1.000,00 kn** (čl. 142. Pravilnika o PDV-u). Misli se na ukupnu izračunanu razliku po svakom dobru koju tek tada treba ispraviti za 1/5 ili 1/10 utvrđene svote. Pritom se gospodarskim dobrima prema čl. 64. st. 3. Zakona o PDV-u smatraju *dobra i usluge koja prema računovodstvenim propisima spadaju u dugotrajnu imovinu poreznog obveznika.*

Prema navedenom, **ispravke pretporeza kod gospodarskih dobara u Obrascu PDV za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine (u našem primjeru za prosinac 2022. godine), treba provesti u sljedećim slučajevima:**

1. izlazak iz sustava PDV-a zbog promjene „cenzusa” – visine ostvarenog prometa (ispod 300.000,00 kn) – poduzetnička se djelatnost i dalje obavlja
2. ulazak u sustav PDV-a zbog promjene „cenzusa” – visine ostvarenog prometa (iznad 300.000,00 kn)
3. prenamjena korištenja dugotrajne imovine (obavljanje oporezive djelatnosti u 2021., a

- potom oslobođene u 2022. godini – iz čl. 39., 40. i 114. Zakona o PDV-u) i obrnuto
- promjena postotka utvrđenog za odbitak pretporeza – odnosi se na porezne obveznike koji obavljaju oporezive isporuke i isporuke oslobođene PDV-a (za dugotrajnu imovinu nabavljenu u razdoblju od 2018. godine, a za nekretnine nabavljene u razdoblju od 2013. godine)
 - kod isporuke gospodarskih dobara ako je pretporez djelomično korišten pri nabavi.

Prema čl. 176. t. 15. Pravilnika o PDV-u, porezni obveznik treba posebno izračunati svotu ispravka pretporeza za svako pojedinačno gospodarsko dobro i taj obračun priložiti uz poreznu prijavu koju podnosi PU-u. Iz obračuna mora biti vidljiva ukupna svota pretporeza, iskorišteno odnosno (neiskorišteno) pravo na povrat pretporeza i svota smanjenja odnosno povećanja prava na pretporez. U prijavi PDV-a ispravak pretporeza bit će naveden u jednoj svoti pod III.15. s predznakom plus (+) ako se pretporez može vratiti ili s predznakom minus (-) kada „negativni“ pretporez postaje obveza za plaćanje.

3.5.1. Ispravak pretporeza zbog izlaska iz sustava PDV-a ili prelaska u cijelosti na promete oslobođene PDV-a

Uz zadovoljenje kriterija za izlazak iz sustava PDV-a (isporuke manje od 300.000,00 kn u prethodnoj godini i da u sustav PDV-a nije ušao dobrovoljno), porezni obveznik treba nadležnoj ispostavi PU dostaviti zahtjev za brisanje iz registra obveznika PDV-a, do 15. siječnja tekuće godine. To znači da za izlazak iz sustava PDV-a od 1. siječnja 2023. godine pisani zahtjev (nije propisan sadržaj) treba predati najkasnije do 15. siječnja 2023. godine.

Pri izlasku iz sustava PDV-a od 1. siječnja 2023. godine, pri čemu porezni obveznik nastavlja obavljati registriranu djelatnost (ali bez obračuna PDV-a), treba postupiti na sljedeći način:

- provesti ispravak pretporeza za dugotrajnu imovinu za koju je korišten pretporez
- provesti ispravak pretporeza u posljednjem razdoblju oporezivanja kalendarske godine
- provesti ispravak pretporeza za zalihe.

Primjer 3. Ispravak pretporeza zbog izlaska iz sustava PDV-a u 2023. godini

Udruga SPORT u rujnu 2018. godine nabavila je nekretninu te je po stopi PDV-a od 25 % korišteno pravo na pretporez u svoti od 139.300,00 kn. Razdoblje za ispravak pretporeza je razdoblje od 2018. + 9 = 2027. To znači da je porezni obveznik u petoj godini korištenja gospodarskim dobrom izišao iz sustava PDV-a. Stoga je porezni obveznik za preostalo razdoblje za ispravak pretporeza u koje se uključuje i godina u kojoj je došlo do promjene (dakle od 2023. do 2027. godine) obvezan obaviti ispravak pretporeza, odnosno za ukupno 5 godina.

Svota pretporeza koju treba ispraviti izračunava se na sljedeći način:

$$139.300,00 / 10 \times 5 = 69.650,00 \text{ kn.}$$

Ispravak pretporeza smatra se rashodom poreznog obveznika i ne utječe na visinu troška nabave dugotrajne imovine, a knjiženje poslovnog događaja pokazuje se u nastavku.

Knjiženje: Ispravak pretporeza u posljednjem razdoblju oporezivanja kalendarske godine (prosinac 2022. godine) zbog izlaska iz sustava PDV-a u 2023. godini

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Potraživanja za porez na dodanu vrijednost kod obveznika	12429	69.650,00	
	Ostali nespomenuti rashodi poslovanja	46248	69.650,00	
	Za provedeni ispravak pretporeza zbog izlaska iz sustava PDV-a od 1. siječnja 2023.			

U okolnosti kada porezni obveznik ne izlazi iz sustava oporezivanja PDV-om, a u 2023. godini će u okviru svoje registrirane djelatnosti obavljati samo oslobođene isporuke, treba provesti ispravak pretporeza, ali na kraju 2023. godine, i to u visini 1/10 ili 1/5 pretporeza koji je koristio pri nabavi dugotrajne imovine. Nasuprot tome, ako će nastaviti obavljati oslobođene i oporezive isporuke, ispravak pretporeza treba iskazati također na kraju 2023. godine na poziciji III. - 15., s predznakom minus (-), ali u visini 1/10 ili 1/5 korištenog pretporeza, i to za dugotrajnu imovinu kojom će se koristiti samo za oslobođene isporuke u 2023. godini.

3.5.2. Mogućnost ispravka pretporeza zbog ulaska u sustav PDV-a

Kada mali porezni obveznik uđe u sustav PDV-a, ima pravo naknadnog priznavanja pretporeza jer je došlo do promjene uvjeta mjerodavnih za odbitak pretporeza. Navedeno je određeno čl. 140. st. 6. Pravilnika o PDV-u kao prelazak s oporezivanja prema čl. 90. Zakona o PDV-u na redoviti postupak oporezivanja. Međutim, ako će ući u sustav PDV-a 1. siječnja 2023. godine, pravo ispravka pretporeza ima tek u Obrascu PDV za prosinac 2023. godine. Ako je porezni obveznik ušao u sustav PDV-a 1. siječnja 2022., ispravak treba provesti u Obrascu PDV za prosinac 2022. godine na način pokazan u nastavku.

Naknadno pravo priznavanja pretporeza odnosi se na gospodarska dobra koja je mali porezni obveznik nabavio dok nije bio u sustavu PDV-a i dok nije mogao iskoristiti pretporez te stječe pravo priznavanja pretporeza ulaskom u sustav PDV-a za preostalo razdoblje za koje se ispravak provodi. Pravo priznavanja pretporeza za cijelu 2022. godinu imaju i neprofitne pravne osobe koje u sustav PDV-a ušle tijekom 2022. godine (ispravak se ne računa za mjesec). Naknadni ispravak – pravo priznavanja pretporeza odnosi se na razdoblje od pet, a za nekretnine deset godina.

Primjer 4. Ispravak pretporeza zbog ulaska u sustav PDV-a na početku 2022. ili tijekom 2022. godine

Mali neprofitni porezni obveznik – udruga SPORT nabavio je sportsku opremu za vježbanje 2019. godine

za potrebe poslovanja kada nije bio u sustavu PDV-a. Račun dobavljača je iznosio 99.800,00 kn, PDV u računu 19.960,00 kn, ali nije iskoristio pretporez jer tada nije bio u sustavu PDV-a (nije ga imao pravo iskoristiti). U 2022. godini, 1. lipnja ušao je u sustav PDV-a jer je do tada u 2022. godini ostvario isporuke iznad 300.000,00 kn, a opremom se služi i nadalje za obavljanje oporezive djelatnosti – sportska djelatnost (vježbe i treninzi uz naknadu).

Došlo je do promjene uvjeta za priznavanje pretporeza, a razdoblje koje se promatra je pet godina, odnosno do 2023. godine (2019 + 4), a promjena uvjeta dogodila se u trećoj godini od godine nabave opreme, odnosno u 2022. godini. To znači da porezni obveznik ima pravo priznavanja pretporeza za dvije godine. Prema čl. 140. st. 3. Pravilnika o PDV-u godišnja svota ispravka pretporeza iznosi 1/5 odnosno 1/10 pretporeza, a obavljeni se ispravak iskazuje u prijavi PDV-a koja se podnosi za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine, u skladu s čl. 85. st. 7. Zakona o PDV-u. **U opisanom primjeru porezni obveznik može provesti ispravak u Obrascu PDV za prosinac 2022. godine (na kraju razdoblja kada je ušao u sustav PDV-a) u svoti od 3.992,00 kn te i u Obrascu PDV za prosinac 2023. godine ako ostane u sustavu PDV-a.**

Svotu ispravka treba izračunati na sljedeći način: $19.960,00 : 5 = 3.992,00$ kn.

Knjiženje: *Ispravak pretporeza u posljednjem razdoblju oporezivanja kalendarske godine (prosina 2022. godine) zbog ulaska u sustav PDV-a 1. lipnja 2022. godine*

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Potraživanja za porez na dodanu vrijednost Ostali nespomenuti prihodi <i>Za povećanje priznavanja pretporeza u posljednjem razdoblju oporezivanja kalendarske godine zbog ulaska u sustav PDV-a od 1. lipnja 2022. – Obrazac PDV za prosinac 2022.</i>	12429 36338	3.992,00	3.992,00

Ispravljeni pretporez pri ulasku u sustav PDV-a treba u opisanom primjeru evidentirati u Obrascu PDV za prosinac 2022. godine s predznakom minus (+) pod III.15.

Mogućnost naknadnog prava na priznavanje pretporeza odnosi se također i na zalihe dobra, međutim za neprofitne pravne osobe to nije čest slučaj jer, u pravilu, ne obavljaju poduzetničku djelatnost.

Napomena: *O ispravku PDV-a na zalihe dobara kod izlaska ili ulaska u sustav PDV-a detaljnije se može pročitati u časopisu RRI, br. 9/22., str. 87. i 11/22., str. 94.*

3.5.3. Ispravak pretporeza zbog promjene postotka za priznavanje pretporeza

Obveza ispravka pretporeza zbog promjene postotka za priznavanje pretporeza proizlazi iz čl. 140. st. 7. Pravilnika o PDV-u gdje je navedeno: *Promjenom uvjeta mjerodavnih za odbitak pretporeza smatra se i promjena postotka iz čl. 62. st. 4. Pravilnika*

utvrđenog za odbitak pretporeza za gospodarska dobra koja se koriste za obavljanje oporezivih isporuka.

Navedenim postupkom treba ispraviti dio pretporeza u Obrascu PDV za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine (prosina 2022. godine) za dugotrajnu imovinu za koju od početka uporabe kada je dobro nabavljeno ili proizvedeno, ili kada je odbijen pretporez do kraja godine za koju se izrađuje Obrazac PDV, nije prošlo 5 ili 10 godina. **Ispravak se za dugotrajnu imovinu provodi za 1/5 (osim za nekretnine) ili 1/10 (ako je riječ o nekretnini) koja je nastala zbog promjene postotka utvrđenog za odbitak pretporeza.**

Za te potrebe, odnosno za ispravak pretporeza u 12. Obrascu PDV, porezni obveznici trebaju popisati svu nabavljenu dugotrajnu imovinu te korišteni pretporez, i to za nekretnine koje su nabavljene u razdoblju od 2013. godine, a za ostalu dugotrajnu imovinu u razdoblju od 2018. godine za koju je korišten pretporez Tada pojedinačno za svako gospodarsko dobro treba izračunati koliko iznosi svota pretporeza za ispravak. Ako je pojedinačna svota manja od 1.000,00 kn po dobru dugotrajne imovine (misli se na cijelu svotu ispravka, a ne samo jednu petinu/desetinu), za tu imovinu ne treba provesti ispravak pretporeza, u skladu s čl. 142. Pravilnika o PDV-u.

U nastavku se daje primjer izračuna i knjiženja ispravka pretporeza za nabavljenu dugotrajnu imovinu – nekretnina, za neprofitnu pravnu osobu koji je utvrđen zbog promjene postotka priznavanja pretporeza u 2015. godini u odnosu na 2022. godinu kada je došlo do promjene postotka priznavanja pretporeza.

Primjer 5. *Obračun ispravka pretporeza kod neprofitne pravne osobe – nekretnina nabavljena 2015. godine*

Neprofitni porezni obveznik – Udruga SPORT, nabavio je nekretninu u svibnju 2015. godine i priznao pretporez pri nabavi u postotku od 100 % i u svoti od 411.900,00 kn. Na temelju ostvarenog prometa u 2022. godini utvrđuje se novi postotak priznavanja pretporeza u Obrascu PDV za prosinac 2022. godine koji iznosi 67 %.

Taj postotak (i svota pretporeza) uspoređuje se s postotkom priznavanja pretporeza u godini nabave, odnosno 2015. godine. Neprofitni korisnik treba izračunati svotu za ispravak pretporeza kao 1/10 razlike pretporeza koji je priznat u 2015. godini u odnosu na pretporez koji je u Obrascu PDV za prosinac 2022. godine utvrđen u visini od 67 %. Prema navedenim podacima, izračun se pokazuje u nastavku:

Red. br.	OPIS	%	Svota pretporeza
1.	Postotak priznavanja pretporeza u 2015.	100 %	411.900,00
2.	Novi izračun postotak priznavanja pretporeza u Obrascu PDV za prosinac 2022. (411.900,00 x 67 %)	67 %	275.973,00

Red. br.	OPIS	%	Svota pretporeza
3.	RAZLIKA PRETPOREZA – ZA SMANJENJE (1 – 2)		135.927,00
4.	1/10 RAZLIKE PRETPOREZA ZA ISPRAVAK		13.592,70

Kako je vidljivo u Obrascu PDV za prosinac 2022. godine, treba ispraviti samo 1/10 koja je 13.592,70 kn.

Knjiženje: Ispravak pretporeza zbog promjene postotka – smanjenje priznatog pretporeza u prosincu 2022. godine

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Potraživanja za porez na dodanu vrijednost kod obveznika Ostali nespomenuti rashodi poslovanja <i>Za provedeni ispravak pretporeza zbog promjene postotka priznavanja pretporeza u obrascu PDV za prosinac 2022.</i>	12429 46248	13.592,70	

Izračunanu svotu ispravljenog pretporeza treba iskazati u Obrascu PDV za prosinac 2022. godine na poziciji III. - 15. s predznakom minus (-).

Primjer 6. Obračun „ispravka“ pretporeza kod neprofitne pravne osobe – nekretnina nabavljena 2018. godine

Neprofitni porezni obveznik – Udruga SPORT, nabavio je nekretninu u svibnju 2018. godine i priznao pretporez pri nabavi u postotku od 60 % i u svoti od 284.500,00 kn. Na temelju ostvarenog prometa u 2022. godini utvrđuje se novi postotak priznavanja pretporeza u Obrascu PDV za prosinac 2022. godine koji iznosi 67 %. Taj se postotak (i svota pretporeza) uspoređuje s postotkom priznavanja pretporeza u godini nabave, odnosno 2018. godini.

Neprofitni korisnik treba izračunati svotu za ispravak pretporeza kao 1/10 razlike pretporeza koji je priznat u 2017. godini u odnosu na pretporez koji je u Obrascu PDV za prosinac 2021. godine utvrđen u visini od 50 %. Izračun se pokazuje u nastavku:

Red. br.	OPIS	%	Svota pretporeza
1.	Postotak priznavanja pretporeza u 2018.	60 %	284.500,00
2.	Novi izračun postotak priznavanja pretporeza u obrascu PDV za 12. mjesec 2022. $284.500,00 \times 100/60 = 474.166,67 \times 67 \%$ (ili $183.800,00 \times 67/60$)	67 %	317.691,67
3.	RAZLIKA PRETPOREZA – ZA POVEĆANJE (1 – 2)		33.191,67
4.	1/10 RAZLIKE PRETPOREZA ZA ISPRAVAK		3.319,17

PROPISI I STAJALIŠTA

Besplatan pristup na RRIF-ovoj internet stranici

rrif.hr

Knjiženje: Ispravak pretporeza zbog promjene postotka – povećanje priznatog pretporeza u prosincu 2022. godine

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Potraživanja za porez na dodanu vrijednost Ostali nespomenuti prihodi <i>Za provedeni ispravak pretporeza zbog promjene postotka priznavanja pretporeza u obrascu PDV za prosinac 2022.</i>	12429 36338	3.319,17	3.319,17

Izračunanu svotu ispravljenog pretporeza treba iskazati u Obrascu PDV za prosinac 2022. godine na poziciji III. - 15. s predznakom plus (+).

Na jednak način treba postupiti i s nabavljenom opremom samo je razdoblje u kojem se može provesti ispravak pet godina, a ne kao kod nekretnina 10 godina. I kod neprofitne pravne osobe napominjemo da se obveza ispravka pretporeza zbog promjene postotka u Obrascu PDV za prosinac 2021. godine ne odnosi na nabavljenu dugotrajnu imovinu u 2022. godini. Ispravak za tu dugotrajnu imovinu treba provesti u zadnjem razdoblju oporezivanja za 2023. godinu u dijelu koji se odnosi na razliku stope (i svote) po kojoj je pretporeza priznat – iskazanu u Obrascu PDV za prosinac 2022. i novu stopu koja će se tek utvrditi na temelju ostvarenog prometa za 2023. godinu. Za imovinu nabavljenu u 2022. godini treba na kraju 2022. godine provesti samo usklađenje korištenog postotka u tijeku 2022. (prema izračunanom postotku ostvarenom prometa u 2021. i onog koji se izračuna prema prometu 2022. godine).

3.6. SASTAVLJANJE OBRASCA PDV ZA POSLJEDNJE RAZDOBLJE I ZAKLJUČIVANJE POREZNIH KNJIGA I EVIDENCIJA

Za izradu Obrasca PDV za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine, kao pripremu za sastavljanje obrasca, porezni obveznici trebaju uskladiti i zaključiti porezne i knjigovodstvene evidencije.

Napomena: Porezni obveznici koji su tijekom godine imali povrat PDV-a strancima u putničkom prometu, trebaju uz Obrazac PDV koji se predaje za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine, u skladu s odredbom čl. 115. Pravilnika o PDV-u, priložiti evidenciju računa o dobrima prodanim strancima, odnosno Obrazac PDV-F.

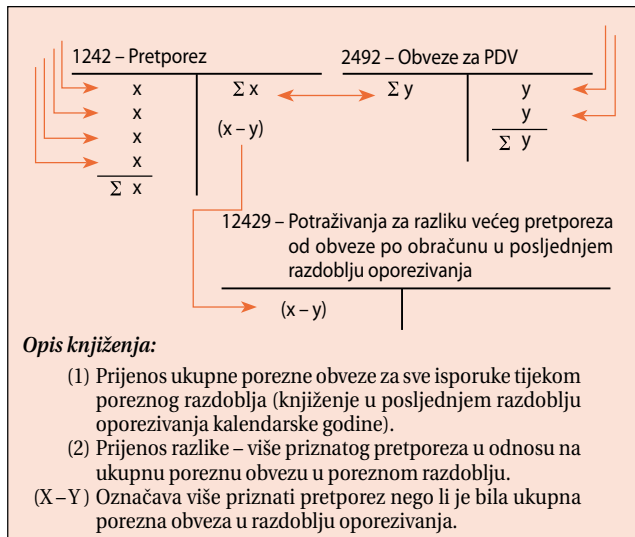
Kako ne postoji konzistentnost porezne evidencije (knjiga I-RA i U-RA) s pojedinim pozicijama prijave na Obrascu PDV, podatci se moraju uzimati i iz drugih obračuna i pomoćnih evidencija odnosno vjerodostojnih knjigovodstvenih i poslovnih isprava.

To znači da se obvezno treba koristiti i podatcima iz knjigovodstvenih evidencija, a za neprofitne pravne osobe – obveznike PDV-a to su podatci iskazani na analitičkim računima podskupina računa 124 i 249 u skladu s računskim planom za neprofitne organizacije koji je sastavni dio Pravilnika za neprofitno računovodstvo.

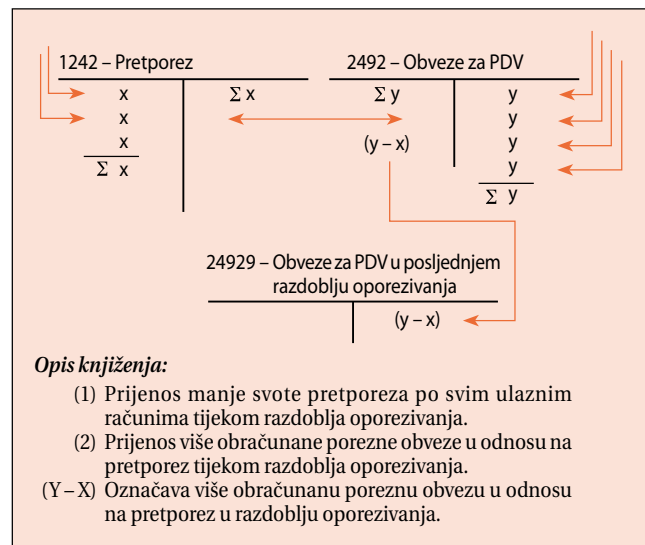
3.7. SALDIRANJE PRETPOREZA I OBEZE PDV-a U RAČUNOVODSTVENIM EVIDENCIJAMA

Shematski prikaz saldiranja pretporeza i obveze PDV-a za porezno razdoblje ova skupina neprofitnih pravnih osoba – obveznika PDV-a, može prikazati kako je navedeno u nastavku.

Knjiženje: *Pretporez je veći od obveze*



Knjiženje: *Obveza je veća od pretporeza*



Osim temeljnih odredaba Zakona o PDV-u i Pravilnika o PDV-u koje trebaju primjenjivati svi obveznici PDV-a, a to je obveza izdavanja računa sa svim propisanim elementima, primjena temeljnih pravila za priznavanje pretporeza, prijava obveze PDV-a u mjesečnim ili tromjesečnim razdobljima oporezivanja i dr., neprofitni obveznici PDV-a trebaju voditi brigu i o posebnostima koje proizlaze upravo iz načina obavljanja djelatnosti, odnosno prepoznavanja koji su prometi oporezivi, a koji oslobođeni PDV-a.

PLANIRANJE

Ana MALJEVAC, dipl. oec.

UDK 336.12/617.2

Planiranje kod neprofitnih organizacija za 2023. godinu

Kvalitetno planiranje i sastavljanje financijskih planova smatra se temeljem uspješnog poslovanja svake neprofitne organizacije. Dobro izrađen financijski plan temelji se na prethodnoj poslovnoj godini i na realnoj procjeni pojedine stavke financijskog plana, a pridonosi ostvarivanju ciljeva neprofitne organizacije koji su vidljivi u programima, aktivnostima i projektima koje provode. Izradi financijskog plana prethodi izrada godišnjeg programa rada.

1. UVOD

Izrada i izvršavanje financijskog plana za neprofitne organizacije propisani su Zakonom o financijском poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija (Nar. nov., br. 121/14. i 114/22., dalje: Zakon). Na temelju Zakona donesen je Pravilnik o sustavu financijskog upravljanja i kontrola i izradi i izvršenju financijskih planova neprofitnih organizacija (Nar. nov., br. 119/15 i 134/22., dalje: Pravilnik) kojim

se utvrđuje metodologija izrade financijskog plana, izmjena i dopuna financijskog plana te način i uvjeti izvršavanja financijskog plana.

Obvezu izrade godišnjeg programa rada i financijskog plana imaju neprofitne organizacije koje su obveznice vođenja dvojnog knjigovodstva. Neprofitne organizacije koje vode dvojno knjigovodstvo, iako udovoljavaju uvjetima iz Zakona za vođenje jednostavnog knjigovodstva (visina prihoda niža od 230.000,00 kuna – počnajući od 2023. godine, 30.526,25 eura) i vrijednost imovine niža od 230.000,00 kuna – počnajući od 2023. godine 30.526,25 eura), ali nisu donijele Odluku o vođenju jednostavnog računovodstva i primjeni novčanoga računovodstvenog načela, nemaju obvezu izrade godišnjeg programa rada i financijskog plana.

Obvezu izrade financijskog plana imaju neprofitne organizacije koje (obvezno) vode obvezno dvojno knjigovodstvo.

2. DONOŠENJE FINACIJSKOG PLANA

Financijski plan za sljedeću godinu donosi najviše tijelo neprofitne organizacije, odnosno tijelo koje je na temelju statuta neprofitne organizacije za to ovlašteno, najkasnije do 31. prosinca tekuće godine na temelju prijedloga financijskog plana koji priprema zakonski zastupnik.

Financijski plan za 2023. godinu **donosi najviše tijelo neprofitne organizacije** (to ne može biti izvršno tijelo kao što je npr. upravni odbor, već skupština) odnosno tijelo koje je na temelju statuta neprofitne organizacije za to ovlašteno, **najkasnije do 31. prosinca 2022. godine.**

Napominjemo kako su Zakonom propisane novčane kazne za zakonskog zastupnika neprofitne organizacije kada najviše tijelo neprofitne organizacije, odnosno tijelo koje je na temelju statuta neprofitne organizacije za to ovlašteno, najkasnije do 31. prosinca tekuće godine ne usvoji financijski plan i kada financijski plan ne sadržava dijelove koji su propisani Zakonom.

3. FINACIJSKI PLANovi ZA 2023. GODINU

Zakonom su propisana tri obvezna dijela financijskog plana:

- plan prihoda i rashoda
- plan zaduživanja i otplata
- obrazloženje financijskog plana.

Uz navedene sastavne dijelove financijskog plana, financijski plan može sadržavati i plan novčanih tokova. Sadržaj plana prihoda i rashoda, plana zaduživanja i otplata te obrazloženje propisani su Pravilnikom.

Uvodno se napominje da propisima nije uređeno da financijski plan neprofitnih organizacija mora biti uravnotežen (prihodi i višak prihoda mora biti jednak rashodima i manjku prihoda). To je pretpostavka koju neprofitna organizacija može istaknuti u svojim aktima. Svakako smatramo da je uravnoteženost financijskog plana jedan od pokazatelja da se s dužnom pažnjom vodi poslovanje neprofitne organizacije i da se time poštuju neka temeljna načela svih poslovanja od kojih se svakako može istaknuti načelo opreznosti. Za neke od vrsta neprofitnih organizacija ta su načela jasno istaknuta u zakonima na temelju kojih su osnovane.

3.1. PLAN PRIHODA I RASHODA

Prihodi i rashodi u planu prihoda i rashoda planiraju se u skladu s računovodstvenim načelom nastanka događaja te se priprema i donosi najmanje na razini skupine iz Računskog plana za neprofitne organizacije, koji je sastavni dio Pravilnika o neprofitnom računovodstvu i računskom planu (Nar. nov., br. 1/15., 25/17., 96/18., 103/18. – ispr. i 134/22.). Primjena načela nastanka događaja znači da se:

- recipročni prihodi (prihodi na temelju isporučenih dobara i usluga) priznaju u izvještajnom razdoblju na koje se odnose, pod uvjetom da se mogu izmjeriti neovisno o naplati,

- nerecipročni prihodi (prihodi po posebnim propisima, donacije, članarine, pomoći, doprinosi i ostali slični prihodi) priznaju u izvještajnom razdoblju na koje se odnose, pod uvjetom da su raspoloživi (naplaćeni) u izvještajnom razdoblju, a mogu se priznati u izvještajnom razdoblju ako su naplaćeni i u sljedećem obračunskom razdoblju najkasnije do trenutka predočavanja financijskih izvještaja za isto razdoblje
- donacije povezane s izvršenjem ugovorenih programa (projekata i aktivnosti) priznaju se kao odgođeni prihod uz priznavanje u prihode izvještajnog razdoblja razmjerno troškovima provedbe ugovorenih programa (projekata i aktivnosti)
- donacije povezane s nefinancijskom imovinom koja se amortizira priznaju u bilanci kao odgođeni prihod uz priznavanje u prihode izvještajnog razdoblja na sustavnoj osnovi razmjerno troškovima upotrebe nefinancijske imovine u razdoblju korištenja
- rashodi priznaju u izvještajnom razdoblju na koje se odnose neovisno o plaćanju
- rashodi za utrošak kratkotrajne nefinancijske imovine priznaju u trenutku stvarnog utroška, odnosno prodaje
- troškovi nabave dugotrajne imovine kapitaliziraju, a u rashode priznaju tijekom korisnog vijeka upotrebe putem obračuna amortizacije.

PRIHODI ISKAZANI NA RAZINI SKUPINE IZ RAČUNSKOG PLANA	RASHODI ISKAZANI NA RAZINI SKUPINE IZ RAČUNSKOG PLANA
31 – Prihodi od prodaje roba i pružanja usluga	41 – Rashodi za radnike
32 – Prihodi od članarina i članskih doprinosa	42 – Materijalni rashodi
33 – Prihodi po posebnim propisima	43 – Rashodi amortizacije
34 – Prihodi od imovine	44 – Finacijski rashodi
35 – Prihodi od donacija – naplaćeni	45 – Donacije
36 – Ostali prihodi	46 – Ostali rashodi
34 – Prihodi od povezanih neprofitnih organizacija	47 – Rashodi u vezi s financiranjem povezanih neprofitnih organizacija.

U financijskom planu neprofitne organizacije mora biti vidljiv planirani rezultat poslovanja za koji se očekuje da će ga neprofitna organizacija ostvariti na dan 31. prosinca godine koja prethodi godini za koju se donosi financijski plan. Rezultat poslovanja sastoji se od prenesenog manjka odnosno viška iz prethodnih godina i očekivanog manjka odnosno viška za godinu koja prethodi godini za koju se donosi financijski plan. Preneseni manjkovi odnosno viškovi iz prethodnih godina ne moraju biti nužno pokriveni, odnosno iskorišteni (utrošeni) u godini za koju se sastavlja financijski plan.

U financijskom planu za 2023. godinu prikazuje se **očekivani manjak / višak prihoda koji neprofitna organizacija planira ostvariti na dan 31. prosinca 2022. godine.**

Uvođenjem eura kao službene valute u Republici Hrvatskoj od 1. siječnja 2023. godine neprofitne organizacije trebaju prilagoditi svoje poslovanje novoj valuti, a to znači da se i financijski planovi za 2023. godinu sastavljaju, donose i objavljuju tako da se vrijednosti u njima iskazuju u euru. Ta je obveza propisana u čl. 69. Zakona o uvođenju eura kao službene valute u Republici Hrvatskoj (Nar. nov., br. 57/22. i 88/22., dalje: Zakon o uvođenju eura) i nužna je zbog činjenice da od dana uvođenja eura kao službene valute neprofitna organizacija mora moći izvršavati financijski plan u eurima. Neprofitne organizacije nemaju obvezu dvojnog iskazivanja u svojim financijskim planovima i drugim pratećim dokumentima, ali mogu dvojno iskazati podatke u financijskom planu zbog lakšeg praćenja u odnosu na prethodne godine.

Podatci u financijskim planovima za 2023. godinu iskazuju se u eurima.

Ako financijski planovi sadržavaju i usporedne podatke za godine koje prethode danu uvođenja eura, preporučuje se da se podatci za te godine preračunavaju iz kune u euro radi bolje usporedivosti podataka, uz primjenu fiksnog tečaja konverzije i u skladu s pravilima za preračunavanje i zaokruživanje koja su propisana čl. 14. i 15. Zakona o uvođenju eura. Fiksni tečaj konverzije je 7,53450 kuna za jedan euro.

U nastavku su prikazani primjeri Plana prihoda i rashoda za 2023. godinu. U primjerima je kao usporedni podatak iskazan u kunama iako kuna od 1. siječnja 2023. godine nije nacionalna valuta. Kao usporedni podatak u kunama može biti i plan koji je bio usvojen za 2022. godinu zajedno s njegovim izmjenama i dopunama.

Primjer 1. Djelomično korištenje prenesenog viška prihoda

U prvom primjeru neprofitna organizacija očekuje da će 2022. godinu završiti s viškom prihoda od 900,00 eura. Za 2023. godinu planiraju se prihodi od 11.300,00 eura, a rashodi u visini od 12.000,00 eura. Neprofitna organizacija u ovom primjeru planira iskoristiti dio prenesenog viška od 700,00 eura kao dodatni izvor financiranja u 2023. godini, a ostatak viška prihoda od 200,00 eura ostat će za korištenje u nekom budućem razdoblju.

Važno je napomenuti da financijski plan neprofitne organizacije ne mora biti uravnotežen odnosno prihodi i rashodi ne moraju biti jednaki. Također, preneseni manjkovi odnosno viškovi iz prethodnih godina ne moraju biti nužno pokriveni, odnosno iskorišteni (utrošeni) u godini za koju se sastavlja financijski plan.

FINANCIJSKI PLAN ZA 2023. GODINU

Račun	Naziv	Svote u eurima	Svote u kunama
			7,53450
3	PRIHODI		
	Ukupno	11.300,00	85.139,85
31	Prihodi od prodaja roba i pružanja usluga	5.400,00	40.686,30

Račun	Naziv	Svote u eurima	Svote u kunama
			7,53450
32	Prihodi od članarina i članskih doprinosa	2.000,00	15.069,00
34	Prihodi od imovine	200,00	1.506,90
35	Prihodi od donacija	2.700,00	20.343,15
36	Ostali prihodi	1.000,00	7.534,50
	Korištenje prenesenog viška prihoda	700,00	5.274,15
4	RASHODI		
	Ukupno	12.000,00	90.414,00
41	Rashodi za radnike	6.000,00	45.207,00
42	Materijalni rashodi	3.000,00	22.603,50
43	Rashodi amortizacije	500,00	3.767,25
44	Financijski rashodi	600,00	4.520,70
45	Donacije	400,00	3.013,80
46	Ostali rashodi	1.500,00	11.301,75
522	Ukupno preneseni višak prihoda iz prethodnih godina	900,00	6.781,05
1.	Višak prihoda koji će se koristiti u 2023. godini	700,00	5.274,15
2.	Ostatak viška prihoda iz prethodnih godina	200,00	1.506,90

Primjer 2. Korištenje cjelokupnog prenesenog viška prihoda

U sljedećem primjeru neprofitna organizacija odlučila je iskoristiti cjelokupni planirani višak prihoda iz prethodnih godine za poslovanje u 2023. godini.

FINANCIJSKI PLAN ZA 2023. GODINU

Račun	Naziv	Svote u kunama	Svote u eurima
			7,53450
3	PRIHODI		
	Ukupno	12.500,00	94.181,25
31	Prihodi od prodaja roba i pružanja usluga	4.500,00	33.905,25
32	Prihodi od članarina i članskih doprinosa	1.300,00	9.794,85
34	Prihodi od imovine	100,00	753,45
35	Prihodi od donacija	5.300,00	39.932,85
36	Ostali prihodi	1.300,00	9.794,85
	Korištenje prenesenog viška prihoda	1.000,00	7.534,50
4	RASHODI		
	Ukupno	13.500,00	101.715,75
41	Rashodi za radnike	6.600,00	49.727,70
42	Materijalni rashodi	3.800,00	28.631,10
43	Rashodi amortizacije	800,00	6.027,60
44	Financijski rashodi	600,00	4.520,70
45	Donacije	300,00	2.260,35
46	Ostali rashodi	1.400,00	10.548,30
522	Ukupno preneseni višak prihoda iz prethodnih godina	1.000,00	7.534,50
1.	Višak prihoda koji će se koristiti u 2023. godini	1.000,00	7.534,50
2.	Ostatak viška prihoda iz prethodnih godina	0,00	0,00

Primjer 3. Pokriće dijela prenesenog manjka

U ovom primjeru neprofitna organizacija očekuje da će 2022. godinu završiti s manjkom prihoda od 700,00 eura, dok za 2023. planira višak prihoda od 500,00 eura koji će se iskoristiti za pokriće dijela manjka iz prethodnih godina, a pokriće ostatka manjka planira se u nekom budućem razdoblju.

Račun	Naziv	Iznosi u eurima	Iznosi u kunama 7,53450
3	PRIHODI		
	Ukupno	14.000,00	105.483,00
31	Prihodi od prodaja roba i pružanja usluga	4.000,00	30.138,00
32	Prihodi od članarina i članskih doprinosa	1.800,00	13.562,10
34	Prihodi od imovine	130,00	979,49
35	Prihodi od donacija	6.600,00	49.727,70
36	Ostali prihodi	1.470,00	11.075,71
4	RASHODI		
	Ukupno	13.500,00	101.715,75
41	Rashodi za radnike	7.000,00	52.741,50
42	Materijalni rashodi	3.500,00	26.370,75
43	Rashodi amortizacije	800,00	6.027,60
44	Financijski rashodi	700,00	5.274,15
45	Donacije	0,00	
46	Ostali rashodi	1.500,00	11.301,75
522	Ukupno preneseni manjak prihoda iz prethodnih godina	700,00	5.274,15
1.	Manjak koji se pokriva u 2023. godini	500,00	3.767,25
2.	Ostatak manjka za pokriće u narednim godinama	200,00	1.506,90

Primjer 4. Pokriće cjelokupnog prenesenog manjka

U sljedećem primjeru prikazujemo financijski plan neprofitne organizacije koja očekuje da će 2022. godinu završiti s manjkom prihoda od 1.000,00 eura, a taj manjak prihoda planira u cjelokupnoj svoti pokriti iz viška prihoda koje planira za 2023. godinu.

Račun	Naziv	Svote u eurima	Svote u kunama 7,53450
3	PRIHODI		
	Ukupno	14.700,00	110.757,15
31	Prihodi od prodaja roba i pružanja usluga	4.000,00	30.138,00
32	Prihodi od članarina i članskih doprinosa	2.000,00	15.069,00
34	Prihodi od imovine	200,00	1.506,90
35	Prihodi od donacija	7.000,00	52.741,50
36	Ostali prihodi	1.500,00	11.301,75
4	RASHODI		
	Ukupno	13.700,00	103.222,65
41	Rashodi za radnike	7.500,00	56.508,75
42	Materijalni rashodi	3.000,00	22.603,50
43	Rashodi amortizacije	700,00	5.274,15
44	Financijski rashodi	600,00	4.520,70
45	Donacije	0,00	0,00
46	Ostali rashodi	1.900,00	14.315,55

Račun	Naziv	Svote u eurima	Svote u kunama 7,53450
522	Ukupno preneseni manjak prihoda iz prethodnih godina	1.000,00	7.534,50
1.	Manjak koji se pokriva u 2023. godini	1.000,00	7.534,50
2.	Ostatak manjka za pokriće u narednim godinama	0,00	0,00

3.2. PLAN ZADUŽIVANJA I OTPLATA

Plan zaduživanja i otplata obvezni je dio svakoga financijskog plana te je čl. 14. Pravilnika propisan sadržaj.

PLAN ZADUŽIVANJA I OTPLATA

<ul style="list-style-type: none"> • primitci od dugoročnog zaduživanja na temelju primljenih kredita i zajmova • primitci od prodaje vrijednosnih papira, dionica i udjela u glavnici • primitci od povrata glavnice danih zajmova 	<ul style="list-style-type: none"> • izdatci od danih dugoročnih zajmova • ulaganja u vrijednosne papire, dionice i udjele u glavnici • otplata glavnice primljenih dugoročnih kredita i zajmova
<ul style="list-style-type: none"> • najviša svota do koje se neprofitna organizacija može jednokratno kratkoročno zadužiti 	<ul style="list-style-type: none"> • najviša svota do koje neprofitna organizacija može jednokratno dati kratkoročne zajmove

Primjer 5. Plan zaduživanja i otplata

- *Neprofitna organizacija planira u 2023.godine kupiti 40 dionica trgovačkog društva XY do maksimalne svote od 6.000,00 eura.*
- *Tijekom 2023.godine neprofitna organizacija planira se kratkoročno zadužiti i to do jednokratne svote od 1.500,00 eura za potrebe premošćivanja jaza nastalog zbog različite dinamike priljeva sredstva i dospijeca obveza.*

No, najveći broj neprofitnih organizacija se ne zadužuje niti daje zajmove, ali tada one trebaju u svojim financijskim planovi navesti da se u godini za koju se donosi financijski plan neće dugoročno ni kratkoročno zaduživati te da neće imati izdatke po osnovi otplatnih zaduženja. Također trebaju navesti da neće odobravati zajmove ni ostvariti primitke s osnove naplate danih zajmova.

3.3. OBRAZLOŽENJE FINACIJSKOG PLANA

Kako bi podatci koji su u financijskom planu izraženi brojačano bili razumljivi i onima koji nemaju specifična stručna znanja, obvezni dio financijskog plana je obrazloženje. Sadržaj obrazloženja također je definiran čl. 17. Pravilnika i uključuje:

- obrazloženje skupina prihoda i rashoda – mora sadržavati parametre koji su se koristili kod izračuna potrebnih sredstava za svaku od skupina prihoda i rashoda – posebnu pozornost potrebno je posvetiti obrazloženju onih skupina prihoda i rashoda koji imaju značajni udio u ukupnom prijedlogu financijskog plana.
- obrazloženja programa, aktivnosti i projekata koji se planiraju provoditi u godini za koju se donosi financijski plan – mora sadržavati

poveznicu s programom rada i potrebnim sredstvima za njihovu provedbu.

Primjer 6. *Obrazloženje skupine prihoda*

➤ *Skupina računa 32 Prihodi od članarina i članskih doprinosa*

Račun	Naziv	Svote u kunama	Svote u eurima
			7,53450
32	Prihodi od članarina i članskih doprinosa	14.000,00	1.858,12

Neprofitna organizacija planira u 2023. godini prihode od članarina i članskih doprinosa u svoti od 1.858,12 eura. Očekivana svota temelji se na očekivanju da će svi dosadašnji članovi produljiti članstvo, a svota godišnje članarine ostaje nepromijenjena.

Račun	Naziv	Svote u kunama	Svote u eurima
			7,53450
41	Rashodi za radnike	324.000,00	43.002,19

Tijekom 2023. godine planiraju se rashodi za radnike u svoti od 43.002,19 eura, što je povećanje u odnosu na prošlu godinu jer se očekuje potpisivanje ugovora za provedbu EU-projekta te će bit potrebno zaposliti koordinatora projekta.

4. PRERASPODJELA TE IZMJENE I DOPUNE FINACIJSKOG PLANA

Financijske planove neprofitne organizacije izvršavaju u skladu s raspoloživim financijskim sredstvima i dospelim obvezama, a financijska sredstva trebaju se koristiti prema namjenama i u visini utvrđenoj financijskim planom neprofitne organizacije. Tijekom godine može doći do odstupanja nastalih prihoda i rashoda u odnosu na planirane te je u tom slučaju neprofitnim organizacijama omogućeno da izvrše:

1. preraspodjelu ili
2. izmjenu i dopunu financijskog plana.

Preraspodjela je proces kojim se stavke usvojeno-ga financijskog plana mijenjaju tako da se pojedine stavke rashoda smanjuju, a druge povećavaju u toj svoti. Preraspodjelom je moguće osigurati nedostajuća sredstva rashoda na jednoj stavci tako da se smanji jedna ili više stavki rashoda na kojima postoje neutrošena sredstva. Preraspodjela sa stavke rashoda financijskog plana koja se smanjuje može se izvršiti do postotka koji odredi najviše tijelo neprofitne organizacije, odnosno tijelo koje je na temelju statuta neprofitne organizacije ovlašteno za donošenje financijskog plana. Postotak preraspodjele može se utvrditi jednako za sve stavke rashoda (npr. 30 % za sve stavke rashoda), ali je moguće odrediti i različite postotke za svaku pojedinu stavku rashoda (npr. rashodi za radnike 10 %, materijalni rashodi 30 %...) Preraspodjelom se mogu smanjivati stavke samo za svote neutrošenih planiranih rashoda, ali se ne može mijenjati ukupna svota prihoda i rashoda utvrđena planom. Preraspodjelu prema čl. 5. st. 2. Zakona i 20. Pravilnika izvršava zakonski zastupnik neprofitne organizacije, koji je odgovoran i za zakonito i pravilno izvršavanje financijskih planova.

Do izmjena i dopuna financijskog plana tijekom godine pristupa se u slučaju značajnih odstupanja (neprofitna organizacija u svom statutu ili drugim općim aktima treba definirati što se smatra značajnim odstupanjem) nastalih prihoda i rashoda u odnosu na planirane, odnosno kada se nedostajuća sredstva u planu ne mogu osigurati preraspodjelom jer je sredstva po stavkama potrebno preraspodijeliti u višoj svoti, a postotci propisani za preraspodjelu nisu dovoljni ili nema pozicija na kojima ima dovoljno sredstva za preraspodjelu i sl. Izmjene i dopune financijskog plana obvezno se provode:

- u slučaju nastanka novih obveza za čije podmirenje sredstva nisu osigurana
- smanjenja prihoda uz čije je ostvarenje vezano podmirenje već nastalih obveza.

Izmjene i dopune financijskog plana rade se prema istoj proceduri kao i donošenje plana. Rezultat izmjena i dopuna je novi financijski plan neprofitne organizacije i mora ga donijeti isto tijelo koje je donijelo i sam (izvorni) financijski plan.

Izmjene i dopune financijskog plana nije potrebno provoditi za manje planirane ili neplanirane obveze za rashode koji se financiraju iz osiguranih sredstava.

Primjer 7. *Manje planirane ili neplanirane obveze za rashode koji se financiraju iz osiguranih sredstava*

Neprofitna organizacija dobila je donaciju u svoti od 5.000,00 kuna za nabavu računala, neprofitna organizacija u svom financijskom planu nije planirala nabavu računala, ali s obzirom na to da su donacijom naknadno osigurana sredstva, moguće je stvoriti obvezu.

Način provedbe izmjena i dopuna odnosno preraspodjela financijskog plana propisani su čl. 18. i 19. Pravilnika.

Za razliku od preraspodjela, izmjenama i dopunama financijskog plana moguće je mijenjati ukupnu visinu prihoda i/ili rashoda. Dokument kojim se donose izmjene i dopune financijskog plana može imati jasno vidljiva i istaknuta smanjenja odnosno povećanja stavki postojećega financijskog plana radi lakšeg praćenja izmjena i dopuna stavki do kojih je došlo.

Kako neprofitna organizacija ne bi za svako veće ili manje prekoračenje planiranih stavki u financijskom planu radila izmjene i dopune financijskog plana te sazivala skupštinu, neprofitna organizacija može donijeti Odluku o preraspodjeli sredstava financijskog plana i izmjenama i dopunama financijskog plana neprofitne organizacije. Donesena Odluka omogućava zakonskom zastupniku da izvršava preraspodjele onako kako je odlukom dopustilo najviše tijelo neprofitne organizacije, a predmetna bi Odluka bila na snazi do opoziva. Odluku o preraspodjeli i izmjenama i dopunama financijskog plana donosi najviše tijelo neprofitne organizacije, odnosno skupština već pri usvajanju financijskog plana.

Neprofitna organizacija može izraditi i usvojiti i dvije odvojene odluke – jednu za preraspodjelu, a drugu za izmjene i dopune financijskog plana. Svaku izmjenu Odluke ponovno mora donijeti najviše tijelo neprofitne organizacije.

Primjer 8. Odluka o preraspodjeli sredstava financijskog plana i izmjenama i dopunama financijskog plana neprofitne organizacije

Na temelju čl. 4. i 5. Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija (Nar. nov., br. 121/14. i 114/22.) i čl. 18. i 19. Pravilnika o sustavu financijskog upravljanja i kontrola te izradi i izvršavanju financijskih planova neprofitnih organizacija (Nar. nov., br. 119/15. i 134/22.), Skupština Udruga Lipa donosi 1. prosinca 2022. godine

Odluku o preraspodjeli sredstava financijskog plana i izmjenama i dopunama financijskog plana

Članak 1.

(1) Preraspodjela sredstava na stavkama usvojenoga financijskog plana provodi se tako da se određene stavke rashoda smanjuju, dok se druge povećavaju u istoj svoti.

(2) Preraspodjela sredstava može se izvršiti najviše do 45 % na razini skupina iz Računskog plana.

(3) Preraspodjelu u skladu s odredbama ovoga članka izvršava zakonski zastupnik.

Članak 2.

(1) Izmjene i dopune financijskog plana obvezno se provode u slučaju značajnih odstupanja nastalih prihoda i rashoda u odnosu na planirane.

(2) Pod značajnijim odstupanjima podrazumijeva se:

- nastanak novih obveza za čije podmirenje sredstva nisu i neće biti osigurana za svote veće od 15.000,00 eura
- smanjenje prihoda čije je ostvarenje vezano za podmirenje već nastalih obveza za svote veće od 15.000,00 eura
- ako je potrebna preraspodjela sredstava u svoti većoj od 45 %
- ako realizirani prihodi na razini godine odstupaju više od 45 % planiranih prihoda
- ako realizirani rashodi na razini godine odstupaju više od 45 % planiranih rashoda.

Članak 3.

Ova Odluka stupa na snagu 1. siječnja 2023. godine i vrijedi do opoziva.

U Zagrebu 1. prosinca 2022. godine

PREDSJEDNIK SKUPŠTINE

Luka Lukić

Primjer 9. Preraspodjela financijskog plana

U nastavku dajemo primjer preraspodjele kod neprofitne organizacije tijekom 2023. godine, no napominjemo kako je još uvijek moguće, sve do 31. prosinca 2022. godine, napraviti preraspodjelu financijskog plana za 2022. godinu. U danom primjeru neprofitna organizacija planirala je rashode za radnike u svoti od 50.000,00 eura, no u kolovozu je odlučila da zbog povećanog opsega posla tijekom

rujna i listopada trebaju zaposliti još jednog radnika. Za plaće radnika potrebno je osigurati svotu od 1.870,00 eura, koliko iznosi trošak rada novog zaposlenika tijekom dva mjeseca, što je moguće osigurati preraspodjelom s obzirom na to da je neprofitna organizacija donijela odluku o načinu provedbe preraspodjele financijskog plana i uvjetima za izmjene i dopune financijskog plana kojom se značajnim odstupanjem smatra preraspodjela sredstava u svoti većoj od 45 %. U primjeru koji smo prikazali financijski plan sastavljen je na razini podskupine, iako je Pravilnikom propisano da se financijski plan donosi na razini skupine Računskog plana, nema prepreke da se on sastavi na razini podskupine, kao što je u ovom primjeru, kako bi lakše prikazali do kojih je promjena došlo preraspodjelom.

Račun	Naziv	Financijski plan za 2023. u eurima	Preraspodjela	Novi plan 2023.
4	RASHODI	89.022,00		89.022,00
41	Rashodi za radnike	50.000,00	+ 1.870,00	51.870,00
411	Plaće	43.000,00	+ 1.600,00	44.600,00
412	Ostali rashodi za radnike	500,00	0	500,00
413	Doprinosi na plaće	6.500,00	+ 270,00	6.770,00
42	Materijalni rashodi	37.500,00	- 1.870,00	35.630,00
421	Naknade troškova radnicima	25.000,00	0	25.000,00
422	Naknade članovima u predstavničkim i izvršnim tijelima, povjerenstvima i slično	0,00	0	0,00
423	Naknade volonterima	800,00	- 800,00	0,00
424	Naknade ostalim osobama izvan radnog odnosa	2.400,00	- 660,00	1.740,00
425	Rashodi za usluge	4.500,00	- 410,00	4.090,00
426	Rashodi za materijal i energiju	4.100,00	0	4.100,00
429	Ostali nespomenuti materijalni rashodi	700,00	0	700,00
43	Rashodi amortizacije	230,00	0	230,00
44	Financijski rashodi	460,00	0	460,00
441	Kamate za izdane vrijednosne papire	0,00	0	0,00
442	Kamate za primljene kredite i zajmove	0,00	0	0,00
443	Ostali financijski rashodi	460,00	0	460,00
45	Donacije	562,00	0	562,00
451	Tekuće donacije	562,00	0	562,00
452	Kapitalne donacije	0,00	0	0,00
46	Ostali rashodi	270,00	0	270,00
461	Kazne, penali i naknade štete	0,00	0	0,00
462	Ostali nespomenuti rashodi	270,00	0	270,00
47	Rashodi vezani uz financiranje povezanih neprofitnih organizacija	0,00	0	0,00

Primjer 10. Izmjena i dopuna financijskog plana

Neprofitna organizacija iz sljedećeg primjera planirala je za 2023. godinu prihode u svoti od 13.650,00 eura, a rashode u svoti od 14.150,00 eura. Kako je preneseni višak iz prethodnih godina 2.000,00 eura, neprofitna organizacija odlučila je iskoristiti dio tog viška za financiranje planiranih rashoda, a ostatak prihoda od 1.500,00 eura iskoristiti u nekom budućem razdoblju. Tijekom 2023. godine došlo je do povećanja prihoda od 1.000,00 eura i povećanja rashoda za 2.000,00 eura te je bilo potrebno napraviti izmjene i dopune financijskog plana. Na temelju izmjena i dopuna financijskog plana predviđen je manjak prihoda nad rashodima u svoti od 1.500,00 eura. Manjak prihoda pokrit će se iz prenesenog viška prihoda prethodnog razdoblja.

Račun	Naziv	Financijski plan za 2023.	Povećanje / smanjenje	Novi financijski plan za 2023.
3	PRIHODI			
	Ukupno	13.650,00		14.650,00
31	Prihodi od prodaja roba i pružanja usluga	4.000,00		4.000,00
32	Prihodi od članarina i članskih doprinosa	3.000,00	+ 1.000,00	4.000,00
34	Prihodi od imovine	150,00		150,00
35	Prihodi od donacija	5.000,00		5.000,00
36	Ostali prihodi	1.500,00		1.500,00
Korištenje prenesenog viška prihoda		500,00		1.500,00

Račun	Naziv	Financijski plan za 2023.	Povećanje / smanjenje	Novi financijski plan za 2023.
4	RASHODI			
	Ukupno	14.150,00		16.150,00
41	Rashodi za radnike	8.500,00	+ 2.000,00	10.500,00
42	Materijalni rashodi	3.900,00		3.900,00
43	Rashodi amortizacije	500,00		500,00
44	Financijski rashodi	650,00		650,00
45	Donacije	300,00		300,00
46	Ostali rashodi	300,00		300,00
522	Ukupno preneseni višak prihoda iz prethodnih godina	2.000,00		2.000,00
1.	Višak prihoda koji će se koristiti u 2023.	500,00		1.500,00
2.	Ostatak viška prihoda iz prethodnih godina	1500,00		500,00

Jednako je tako dopustivo neprofitnim organizacijama da utvrde odstupanja od prihoda i rashoda koja imaju obilježje onih koja nisu značajna pa da i u toj okolnosti ne trebaju mijenjati svoj izvorni financijski plan. Pretpostavka za to nalazi se u statutu ili nekom drugom općem aktu neprofitne organizacije.



AKTUALNO.

VII. izmijenjeno i dopunjeno izdanje KNJIGE

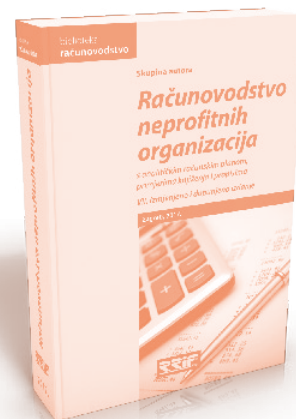
RAČUNOVODSTVO NEPROFITNIH ORGANIZACIJA

(skupina autora)

U neprofitnom sustavu u Republici Hrvatskoj, ako se isključe proračuni i proračunski korisnici, nalazi se više desetaka tisuća pravnih osoba kojima cilj nije stjecanje dobitka. Njih se s računovodstvenog motrišta smatra neprofitnim organizacijama.

S obzirom na to da *RRiF plus* sustavno prati rad neprofitnih organizacija, one su do sada imale na raspolaganju dosadašnjih šest izdanja knjige kojima su im se s različitih motrišta dale smjernice za rad. U pripremi je novo VII. izdanje knjige „Računovodstvo neprofitnih organizacija“ kojom se želi nastaviti ta tradicija. U ovom izmijenjenom i dopunjenom izdanju istoimene knjige, čije je prethodno izdanje objavljeno 2011. godine, *RRiF plus* kao izdavač nudi knjigu istovrsnog sadržaja u međuvremenu usklađenog s nastalim promjenama.

U stvaranju ovoga novog izdanja knjige sudjeluje, kao i u dosadašnjim izdanjima, znatan broj stručnih osoba iz različitih područja koji razmatraju neprofitnu organizaciju s motrišta područja kojim se oni profesionalno bave. Time knjiga i jamči svoju dosadašnju sadržajnu i stručnu kvalitetu.



Narudžbu možete poslati na: **tel.: 01/ 4699-760** ♦ **faks: 01/ 4699-766** ♦ **e-pošta: rrif@rrif.hr**

POSLOVNE OBAVIJESTI

Dr. sc. Nada DREMEL, ovl. rač. i ovl. por. savj.

UDK 339.7

Vremenski podsjetnik na neke obveze neprofitnih organizacija

Ovdje se daje sažetak nekih bitnih aktivnosti koji za neprofitne organizacije nisu svakodnevne s navođenjem krajnjeg roka do kojeg se one moraju i provesti. Uz to navedeno je i područje na koje se one odnose.

Stoga, ovaj pregled je samo kratki podsjetnik na rokove i vrstu aktivnosti bez detaljnijeg njihovog pojašnjenja..

do 31. prosinca 2022.

Područje	Aktivnost
PDV	Utvrđiti položaj organizacije u sustavu PDV-a za 2023. godinu. - radi moguće obveze obračunavanja PDV-a na izlazne isporuke dobara odnosno pružene usluge u 2023. godini - radi mogućeg ispravka pretporeza odnosno na ulaznim računima iskazanog PDV-a
Računovodstvo	Usvojiti financijske izvještaje za 2020. godinu.
Financijski plan	Provjeriti potrebu promjene (izmjena i dopuna) financijskog plana za 2022. godinu. Usvojiti financijski plan za 2023. godinu.
	Jesu li u akte uključene okolnosti koje se ne smatraju bitnih odstupanjima odnosno o preraspodjeli rashoda kako bi se otklonila potreba promjene financijskog plana za 2023. godinu? To je mogućnost, a ne obveza.
Samoprocjena	Je li zakonski zastupnik izvijestio najviše tijelo organizacije o provedenoj samoprocjeni? Izvršenje akcijskog plana otklanjanja nepravilnosti. - radi poboljšanja sustav financijskog upravljanja i kontrola
	Ima li organizacija svoj akt kojim su uređena postupanja u poslovanju organizacije na temelju općega neprofitnog zakona?

do 1. siječnja 2023.

Područje	Aktivnost
Porez na dohodak	Utvrđivanje položaja fizičkih osoba u sustavu oporezivanja njihovih primitaka za 2023. godinu.
	Utvrđivanje položaja fizičkih osoba koje obavljaju djelatnost u statusu oporezivanja PDV-om.

do 15. siječnja 2023.

Područje	Aktivnost
PDV	Obavještavanje PU o tome da se koristi zakonsku mogućnost izlaska iz sustava obračunavanja PDV.
Porez na dobit	Prijava u sustav paušalnog oporezivanja ako za to postoje pretpostavke.
	Podnošenje Obrasca PD-PO ako je riječ o paušalnim obveznicima poreza na dobitak.

do 20. siječnja 2023.

Područje	Aktivnost
PDV	Predati Obrazac PDV za zadnje razdoblje oporezivanja u 2022. sa svim mogućim prilogima. Je li se u 2022. godini ušlo u sustav obračunavanja PDV-a? - radi moguće razmjernog priznavanja u prethodnim razdobljima zaračunanog PDV-a na ulaznim računima (npr. zalihe, gospodarska dobra) Postoje li „ino“ ulazni računi za različite vrste usluga na koje bi se morao samostalno obračunati PDV? - i „mali“ porezni obveznici moraju ovo provjeriti
	Utvrđiti zaključni % priznavanja pretporeza za 2022. godinu. - radi primjene na zaračunani PDV na ulaznim računima radi uključivanje ispravne svote pretporeza za cijelu 2020. godinu
	Provjeriti % priznati PDV po ulaznim računima za gospodarska dobra koja su nabavljena prije 2022. godine. - radi ispravka priznatog pretporeza u toj izvornoj godini u odnosu na 2022. godinu

do 31. siječnja 2023.

Područje	Aktivnost
Porez na dohodak	Predaja Obrasca INO-DOH za tuzemne neoporezive primitke nerezidenata. Potvrde o primitcima u 2022. godini koji su bili oporezivi kao drugi dohodak. - daju se primateljima

do 1. ožujka 2023.

Područje	Aktivnost
Računovodstvo	Utvrđiti knjigovodstveni sustav za 2023. godinu. Provjeriti podatak o vrsti knjigovodstvenog sustava koja je označena u Registru neprofitnih organizacija. - radi moguće potrebe dostavljanja Obrasca RNO-P ako se za 2023. godinu mijenja knjigovodstveni sustav u odnosu na onaj koji se primjenjivao za 2022. godinu Popis imovine i obveza.
	Podnošenje svih financijskih izvještaja iz sustava računovodstva neprofitnih organizacija.

do 30. travnja 2023.

Područje	Aktivnost
Porez na dobitak	Podnošenje prijave poreza na dobitak. - za porezne obveznike koji porez na dobitak plaćaju na temelju razlike između prihoda i rashoda Dostava pregleda svih isplaćenih naknada na koje je plaćen porez na dobitak po odbitku.



RAČUNSKI PLAN

RAČUNSKI PLAN

za osobe koje primjenjuju dvostavno neprofitno računovodstvo¹

Privedila: dr. sc. Nada DREMEL, ovl. rač. i ovl. por. savj.

R A Č U N S K I P L A N			
Razred / Skupina	Pod skupina	Odjeljak	Naziv
0			Nefinancijska imovina
01			Neproizvedena dugotrajna imovina
	011		Materijalna imovina - prirodna bogatstva
		0111	Zemljište
		0112	Rudna bogatstva
		0113	Ostala prirodna materijalna imovina
	012		Nematerijalna imovina
		0121	Patenti
		0122	Koncesije
		0123	Licence
		0124	Ostala prava
		0125	Goodwill
		0126	Osnivački izdaci
		0127	Izdaci za razvoj
		0128	Ostala nematerijalna imovina
	019		Ispravak vrijednosti neproizvedene dugotrajne imovine
		0191	Ispravak vrijednosti neproizvedene dugotrajne imovine
02			Proizvedena dugotrajna imovina
	021		Građevinski objekti
		0211	Stambeni objekti
		0212	Poslovni objekti
		0213	Ostali građevinski objekti
	022		Postrojenja i oprema
		0221	Uredska oprema i namještaj
		0222	Komunikacijska oprema
		0223	Oprema za održavanje i zaštitu
		0224	Medicinska i laboratorijska oprema
		0225	Instrumenti, uređaji i strojevi
		0226	Sportska i glazbena oprema
		0227	Uređaji, strojevi i oprema za ostale namjene
	023		Prijevozna sredstva
		0231	Prijevozna sredstva u cestovnom prometu
		0232	Ostala prijevozna sredstva
	024		Knjige, umjetnička djela i ostale izložbene vrijednosti
		0241	Knjige u knjižnicama
		0242	Umjetnička djela (izložena u galerijama, muzejima i slično)
		0243	Muzejski izlošci i predmeti prirodnih rijetkosti
		0244	Ostale nespomenute izložbene vrijednosti
	025		Višegodišnji nasadi i osnovno stado
		0251	Višegodišnji nasadi
		0252	Osnovno stado
	026		Nematerijalna proizvedena imovina
		0261	Ulaganja u računalne programe
		0262	Umjetnička, literarna i znanstvena djela

R A Č U N S K I P L A N			
Razred / Skupina	Pod skupina	Odjeljak	Naziv
		0263	Ostala nematerijalna proizvedena imovina
		029	Ispravak vrijednosti proizvedene dugotrajne imovine
		0291	Ispravak vrijednosti proizvedene dugotrajne imovine
03			Plemeniti metali i ostale pohranjene vrijednosti
		031	Plemeniti metali i ostale pohranjene vrijednosti
		0311	Plemeniti metali i drago kamenje
		0312	Pohranjene knjige, umjetnička djela i slične vrijednosti
04			Sitni inventar
		041	Zalihe sitnog inventara
		0411	Zalihe sitnog inventara
		042	Sitni inventar u uporabi
		0421	Sitni inventar u uporabi
		049	Ispravak vrijednosti sitnog inventara
		0491	Ispravak vrijednosti sitnog inventara u uporabi
05			Nefinancijska imovina u pripremi
		051	Građevinski objekti u pripremi
		0511	Građevinski objekti u pripremi
		052	Postrojenja i oprema u pripremi
		0521	Postrojenja i oprema u pripremi
		053	Prijevozna sredstva u pripremi
		0531	Prijevozna sredstva u pripremi
		054	Višegodišnji nasadi i osnovno stado u pripremi
		0541	Višegodišnji nasadi u pripremi
		0542	Osnovno stado u pripremi
		055	Ostala nematerijalna proizvedena imovina u pripremi
		0551	Ostala nematerijalna proizvedena imovina u pripremi
		056	Ostala nefinancijska imovina u pripremi
		0561	Ostala nefinancijska imovina u pripremi
06			Proizvedena kratkotrajna imovina
		061	Zalihe za obavljanje djelatnosti
		0611	Zalihe za preraspodjelu drugima
		0612	Zalihe materijala za redovne potrebe
		0613	Zalihe rezervnih dijelova
		0614	Zalihe materijala za posebne potrebe
		062	Proizvodnja i proizvodi
		0621	Proizvodnja u tijeku
		0622	Gotovi proizvodi
		063	Roba za daljnju prodaju
		0631	Roba za daljnju prodaju
1			Financijska imovina
11			Novac u banci i blagajni
		111	Novac u banci
		1111	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka
		1112	Novac na računu kod inozemnih poslovnih banaka

¹ Pročišćeni tekst Računskog plana obuhvaća:

- Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu (Nar. nov., br. 1/15.)

- Pravilnik o dopuni Pravilnika o neprofitnom računovodstvu i računskom planu (Nar. nov., br. 25/17.)

- Pravilnik o dopuni Pravilnika o neprofitnom računovodstvu i računskom planu (Nar. nov., br. 96/18.)

- Ispravak Pravilnika o dopuni Pravilnika o neprofitnom računovodstvu i računskom planu (Nar. nov., br. 103/18.)

R A Č U N S K I P L A N			
Razred / Skupina	Pod skupina	Odjeljak	Naziv
		1113	Prijelazni račun
	112		Izdvojena novčana sredstva
		1121	Izdvojena novčana sredstva
	113		Novac u blagajni
		1131	Glavna blagajna
	114		Vrijednosnice u blagajni
		1141	Vrijednosnice u blagajni
12			Depoziti, jamčevni polozi i potraživanja od radnika te za više plaćene poreze i ostalo
	121		Depoziti u bankama i ostalim financijskim institucijama
		1211	Depoziti u tuzemnim bankama i ostalim financijskim institucijama
		1212	Depoziti u inozemnim bankama i ostalim financijskim institucijama
	122		Jamčevni polozi
		1221	Jamčevni polozi
	123		Potraživanja od radnika
		1231	Potraživanja od radnika
	124		Potraživanja za više plaćene poreze i doprinose
		1241	Potraživanja za više plaćene poreze
		1242	Potraživanja za porez na dodanu vrijednost kod obveznika
		1243	Potraživanja za više plaćene carine i carinske pristojbe
		1244	Potraživanja za više plaćene ostale poreze
		1245	Potraživanja za više plaćene doprinose
	129		Ostala potraživanja
		1291	Potraživanja za naknade koje se refundiraju
		1292	Potraživanja za naknade štete
		1293	Potraživanja za predujmove
		1294	Ostala nespomenuta potraživanja
13			Zajmovi
	131		Zajmovi građanima i kućanstvima
		1311	Zajmovi građanima i kućanstvima
	132		Zajmovi pravnim osobama koje obavljaju poduzetničku djelatnost
		1321	Zajmovi pravnim osobama koje obavljaju poduzetničku djelatnost
	133		Zajmovi ostalim subjektima
		1331	Zajmovi ostalim subjektima
	139		Ispravak vrijednosti danih zajmova
		1391	Ispravak vrijednosti danih zajmova
14			Vrijednosni papiri
	141		Čekovi
		1411	Čekovi - tuzemni
		1412	Čekovi - inozemni
	142		Komercijalni i blagajnički zapisi
		1421	Komercijalni i blagajnički zapisi - tuzemni
		1422	Komercijalni i blagajnički zapisi - inozemni
	143		Mjenice
		1431	Mjenice - tuzemne
		1432	Mjenice - inozemne
	144		Obveznice
		1441	Obveznice - tuzemne
		1442	Obveznice - inozemne
	145		Opcije i drugi financijski derivati
		1451	Opcije i drugi financijski derivati - tuzemni
		1452	Opcije i drugi financijski derivati - inozemni
	146		Ostali vrijednosni papiri
		1461	Ostali tuzemni vrijednosni papiri
		1462	Ostali inozemni vrijednosni papiri
	149		Ispravak vrijednosti vrijednosnih papira

R A Č U N S K I P L A N			
Razred / Skupina	Pod skupina	Odjeljak	Naziv
		1491	Ispravak vrijednosti vrijednosnih papira
15			Dionice i udjeli u glavnici
	151		Dionice i udjeli u glavnici banaka i ostalih financijskih institucija
		1511	Dionice i udjeli u glavnici tuzemnih banaka i ostalih financijskih institucija
		1512	Dionice i udjeli u glavnici inozemnih banaka i ostalih financijskih institucija
	152		Dionice i udjeli u glavnici trgovačkih društava
		1521	Dionice i udjeli u glavnici tuzemnih trgovačkih društava
		1522	Dionice i udjeli u glavnici inozemnih trgovačkih društava
	159		Ispravak vrijednosti dionica i udjela u glavnici
		1591	Ispravak vrijednosti dionica i udjela u glavnici
16			Potraživanja za prihode
	161		Potraživanja od kupaca
		1611	Potraživanja od kupaca
	162		Potraživanja za članarine i članske doprinose
		1621	Članarine i članski doprinosi
	163		Potraživanja za prihode po posebnim propisima
		1631	Potraživanja za prihode po posebnim propisima
	164		Potraživanja za prihode od imovine
		1641	Potraživanja za prihode od financijske imovine
		1642	Potraživanja za prihode od nefinancijske imovine
	165		Ostala nespomenuta potraživanja
		1651	Ostala nespomenuta potraživanja
	169		Ispravak vrijednosti potraživanja
		1691	Ispravak vrijednosti potraživanja
19			Rashodi budućih razdoblja i nedospjela naplata prihoda (aktivna vremenska razgraničenja)
	191		Rashodi budućih razdoblja
		1911	Rashodi budućih razdoblja
	192		Nedospjela naplata prihoda
		1921	Nedospjela naplata prihoda
2			Obveze
24			Obveze za rashode
	241		Obveze za radnike
		2411	Obveze za plaće - neto
		2412	Obveze za naknade plaća – neto
		2413	Obveze za plaće u naravi - neto
		2414	Obveze za porez i prirez na dohodak iz plaća
		2415	Obveze za doprinose iz plaća
		2416	Obveze za doprinose na plaće
		2417	Ostale obveze za radnike
	242		Obveze za materijalne rashode
		2421	Naknade troškova radnicima
		2422	Naknade članovima u predstavničkim i izvršnim tijelima, povjerenstvima i slično
		2423	Naknade volonterima
		2424	Naknade ostalim osobama izvan radnog odnosa
		2425	Obveze prema dobavljačima u zemlji
		2426	Obveze prema dobavljačima u inozemstvu
		2429	Ostale obveze za financiranje rashoda poslovanja
	244		Obveze za financijske rashode
		2441	Obveze za kamate za izdane vrijednosne papire
		2442	Obveze za kamate za primljene kredite i zajmove
		2443	Obveze za ostale financijske rashode
	245		Obveze za prikupljena sredstva pomoći
		2451	Obveze za donacije iz prikupljenih sredstava pomoći
	246		Obveze za kazne i naknade šteta
		2461	Obveze za kazne, penale i naknade šteta

R A Č U N S K I P L A N			
Razred / Skupina	Pod skupina	Odjeljak	Naziv
	249		Ostale obveze
		2491	Obveze za poreze
		2492	Obveze za porez na dodanu vrijednost
		2493	Obveze za predujmove, depozite, primljene jamčevine i ostale nespomenute obveze
25			Obveze za vrijednosne papire
	251		Obveze za čekove
		2511	Obveze za čekove - tuzemne
		2512	Obveze za čekove - inozemne
	252		Obveze za mjenice
		2521	Obveze za mjenice - tuzemne
		2522	Obveze za mjenice - inozemne
	259		Ispravak vrijednosti obveza za vrijednosne papire
		2591	Ispravak vrijednosti obveza za vrijednosne papire
26			Obveze za kredite i zajmove
	261		Obveze za kredite banaka i ostalih kreditora
		2611	Obveze za kredite u zemlji
		2612	Obveze za kredite iz inozemstva
	262		Obveze za robne i ostale zajmove
		2621	Obveze za zajmove u zemlji
		2622	Obveze za zajmove iz inozemstva
	269		Ispravak vrijednosti obveza za kredite i zajmove
		2691	Ispravak vrijednosti obveza za kredite i zajmove
29			Odgodeno plaćanje rashoda i prihodi budućih razdoblja (pasivna vremenska razgraničenja)
	291		Odgodeno plaćanje rashoda
		2911	Obračunati rashodi koji nisu fakturirani, a terete tekuće razdoblje
	292		Naplaćeni prihodi budućih razdoblja
		2921	Unaprijed plaćeni prihodi
		2922	Odgodeno priznavanje prihoda
3			Prihodi
31			Prihodi od prodaje roba i pružanja usluga
	311		Prihodi od prodaje roba i pružanja usluga
		3111	Prihodi od prodaje roba
		3112	Prihodi od pružanja usluga
32			Prihodi od članarina i članskih doprinosa
	321		Prihodi od članarina i članskih doprinosa
		3211	Članarine
		3212	Članski doprinosi
33			Prihodi po posebnim propisima
	331		Prihodi po posebnim propisima
		3311	Prihodi po posebnim propisima iz proračuna
		3312	Prihodi po posebnim propisima iz ostalih izvora
34			Prihodi od imovine
	341		Prihodi od financijske imovine
		3411	Prihodi od kamata za dane zajmove
		3412	Prihodi od kamata po vrijednosnim papirima
		3413	Kamate na oročena sredstva i depozite po viđenju
		3414	Prihodi od zateznih kamata
		3415	Prihodi od pozitivnih tečajnih razlika
		3416	Prihodi od dividendi
		3417	Prihodi od dobiti trgovačkih društava, banaka i ostalih financijskih institucija po posebnim propisima
		3418	Ostali prihodi od financijske imovine
	342		Prihodi od nefinancijske imovine
		3421	Prihodi od zakupa i iznajmljivanja imovine
		3422	Ostali prihodi od nefinancijske imovine

R A Č U N S K I P L A N			
Razred / Skupina	Pod skupina	Odjeljak	Naziv
35			Prihodi od donacija
	351		Prihodi od donacija iz proračuna
		3511	Prihodi od donacija iz državnog proračuna
		3512	Prihodi od donacija iz proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave
		3513	Prihodi od donacija iz državnog proračuna za EU projekte
		3514	Prihodi od donacija iz proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave za EU projekte
	352		Prihodi od inozemnih vlada i međunarodnih organizacija
		3521	Prihodi od inozemnih vlada i međunarodnih organizacija
		3522	Prihodi od institucija i tijela EU
	353		Prihodi od trgovačkih društava i ostalih pravnih osoba
		3531	Prihodi od trgovačkih društava i ostalih pravnih osoba
		3532	Prihodi od trgovačkih društava i ostalih pravnih osoba za EU projekte
	354		Prihodi od građana i kućanstava
		3541	Prihodi od građana i kućanstava
	355		Ostali prihodi od donacija
		3551	Ostali prihodi od donacija
		3552	Ostali prihodi od donacija za EU projekte
36			Ostali prihodi
	361		Prihodi od naknade štete i refundacija
		3611	Prihodi od naknade šteta
		3612	Prihodi od refundacija
	362		Prihodi od prodaje dugotrajne imovine
		3621	Prihodi od prodaje dugotrajne nematerijalne i materijalne imovine
	363		Ostali nespomenuti prihodi
		3631	Otpis obveza
		3632	Naplaćena otpisana potraživanja
		3633	Ostali nespomenuti prihodi
37			Prihodi od povezanih neprofitnih organizacija
	371		Prihodi od povezanih neprofitnih organizacija
		3711	Tekući prihodi od povezanih neprofitnih organizacija
		3712	Kapitalni prihodi od povezanih neprofitnih organizacija
		3713	Tekući prihodi od povezanih neprofitnih organizacija za EU projekte
		3714	Kapitalni prihodi od povezanih neprofitnih organizacija za EU projekte
39			Raspored prihoda
	391		Raspored prihoda
		3911	Raspored prihoda
4			Rashodi
41			Rashodi za radnike
	411		Plaće
		4111	Plaće za redovan rad
		4112	Plaće u naravi
		4113	Plaće za prekovremeni rad
		4114	Plaće za posebne uvjete rada
	412		Ostali rashodi za radnike
		4121	Ostali rashodi za radnike
	413		Doprinosi na plaće
		4131	Doprinosi za zdravstveno osiguranje
		4132	Doprinosi za zapošljavanje
		4133	Doprinosi za mirovinsko osiguranje koje plaća poslodavac
		4134	Posebni doprinosi za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom
42			Materijalni rashodi

R A Č U N S K I P L A N			
Razred / Skupina	Pod skupina	Odjeljak	Naziv
	421		Naknade troškova radnicima
		4211	Službena putovanja
		4212	Naknade za prijevoz, za rad na terenu i odvojeni život
		4213	Stručno usavršavanje radnika
	422		Naknade članovima u predstavničkim i izvršnim tijelima, povjerenstvima i slično
		4221	Naknade za obavljanje aktivnosti
		4222	Naknade troškova službenih putovanja
		4223	Naknade ostalih troškova
		4224	Ostale naknade
	423		Naknade volonterima
		4231	Naknade za obavljanje djelatnosti
		4232	Naknade troškova službenih putovanja
		4233	Naknade ostalih troškova
		4234	Ostale naknade
	424		Naknade ostalim osobama izvan radnog odnosa
		4241	Naknade za obavljanje aktivnosti
		4242	Naknade troškova službenih putovanja
		4243	Naknade ostalih troškova
		4244	Ostale naknade
	425		Rashodi za usluge
		4251	Usluge telefona, pošte i prijevoza
		4252	Usluge tekućeg i investicijskog održavanja
		4253	Usluge promidžbe i informiranja
		4254	Komunalne usluge
		4255	Zakupnine i najamnine
		4256	Zdravstvene i veterinarske usluge
		4257	Intelektualne i osobne usluge
		4258	Računalne usluge
		4259	Ostale usluge
	426		Rashodi za materijal i energiju
		4261	Uredski materijal i ostali materijalni rashodi
		4262	Materijal i sirovine
		4263	Energija
		4264	Sitni inventar i auto gume
	429		Ostali nespomenuti materijalni rashodi
		4291	Premije osiguranja
		4292	Reprezentacija
		4293	Članarine
		4294	Kotizacije
		4295	Ostali nespomenuti materijalni rashodi
43			Rashodi amortizacije
	431		Amortizacija
		4311	Amortizacija
44			Financijski rashodi
	441		Kamate za izdane vrijednosne papire
		4411	Kamate za izdane mjenice
	442		Kamate za primljene kredite i zajmove
		4421	Kamate za primljene kredite banaka i ostalih kreditora
		4422	Kamate za primljene robne i ostale zajmove
		4423	Kamate za odobrene, a nerealizirane kredite i zajmove
	443		Ostali financijski rashodi
		4431	Bankarske usluge i usluge platnog prometa
		4432	Negativne tečajne razlike i valutna klauzula
		4433	Zatezne kamate
		4434	Ostali nespomenuti financijski rashodi
45			Donacije
	451		Tekuće donacije
		4511	Tekuće donacije
		4512	Stipendije
		4513	Tekuće donacije iz EU sredstava

R A Č U N S K I P L A N			
Razred / Skupina	Pod skupina	Odjeljak	Naziv
	452		Kapitalne donacije
		4521	Kapitalne donacije
		4522	Kapitalne donacije iz EU sredstava
46			Ostali rashodi
	461		Kazne, penali i naknade štete
		4611	Naknade šteta pravnim i fizičkim osobama
		4612	Penali, ležarine i drugo
		4613	Naknade šteta radnicima
		4614	Ugovorene kazne i ostale naknade šteta
	462		Ostali nespomenuti rashodi
		4621	Neotpisana vrijednost i drugi rashodi otuđene i rashodovane dugotrajne imovine
		4622	Otpisana potraživanja
		4623	Rashodi za ostala porezna davanja
		4624	Ostali nespomenuti rashodi
47			Rashodi vezani uz financiranje povezanih neprofitnih organizacija
	471		Rashodi vezani uz financiranje povezanih neprofitnih organizacija
		4711	Tekući rashodi vezani uz financiranje povezanih neprofitnih organizacija
		4712	Kapitalni rashodi vezani uz financiranje povezanih neprofitnih organizacija
		4713	Tekući rashodi vezani uz financiranje povezanih neprofitnih organizacija za EU projekte
		4714	Kapitalni rashodi vezani uz financiranje povezanih neprofitnih organizacija za EU projekte
49			Raspored rashoda
	491		Raspored rashoda
		4911	Raspored rashoda
5			Vlastiti izvori
51			Vlastiti izvori
	511		Vlastiti izvori
		5111	Vlastiti izvori od osnivača i od poslovanja
		512	Revalorizacijska rezerva
		5121	Revalorizacijska rezerva
52			Rezultat poslovanja
	521		Utvrđivanje rezultata poslovanja
		5211	Obračun prihoda i rashoda
	522		Višak/manjak prihoda
		5221	Višak prihoda
		5222	Manjak prihoda
6			Izvanbilančni zapisi
61			Izvanbilančni zapisi - aktiva
	611		Tuđa materijalna imovina
		6111	Tuđa materijalna imovina
	612		Prava
		6121	Prava
	613		Vrijednosni papiri
		6131	Vrijednosni papiri
	614		Ostali izvanbilančni zapisi - aktiva
		6141	Ostali izvanbilančni zapisi
62			Izvanbilančni zapisi - pasiva
	621		Obveze za tuđu materijalnu imovinu
		6211	Obveze za tuđu materijalnu imovinu
	622		Obveze za prava
		6221	Obveze za prava
	623		Obveze za primljene vrijednosne papire
		6231	Obveze za primljene vrijednosne papire
	624		Ostali izvanbilančni zapisi - pasiva
		6241	Ostali izvanbilančni zapisi

AKTUALNO!

PRIRUČNIK ZA UVOĐENJE EURA

Pravne, financijske, porezne i računovodstvene aktivnosti
i prilagodbe u procesu zamjene kune eurom



Prelaskom na drugu najznačajniju svjetsku valutu – euro ušli smo u razdoblje goleme promjene u poslovnom svijetu i privatnom životu. Sve su propisane pretpostavke ispunjene. Ostaju još samo praktične radnje koje će ovaj pothvat učiniti stvarnim.

Već od 5. rujna 2022. godine započinje prva radnja dvojnog iskazivanje cijena i novčanih iskaza vrijednosti. U kojim je sve slučajevima obvezno dvojno iskazivanje, a koje su iznimke te koja su pravila za preračunavanje i zaokruživanje, objašnjavamo u ovom Priručniku. No to nije sve, postoji niz radnji i postupaka za druge segmente poslovnih aktivnosti koje treba uskladiti za ovu valutnu promjenu.

Prelazak na novu službenu valutu zahtijeva prilagodbu računovodstva radi ispravnog evidentiranja i prikazivanja poslovnih događaja u poslovnim knjigama u prijelaznom razdoblju te druge prilagodbe u vezi sa sastavljanjem financijskih izvješća i poreznih prijava, obračuna plaća i dr. nakon što 1. siječnja 2023. postanemo 20. članica europodručja. Ovim Priručnikom omogućujemo Vam da na praktičnim primjerima i stručnim objašnjenjima spoznate što sve treba obaviti na putu do uvođenja eura te poslije kad on postane službenom valutom Republike Hrvatske.

Za sve ostale informacije molimo javite se na broj
01/4699-760; mob. 099/4699-760 ili e-poštom: rriif@rriif.hr