

Računovodstveni i porezni tretman neprofitnih organizacija u Republici Hrvatskoj

Kos, Mia

Undergraduate thesis / Završni rad

2020

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Zagreb, Faculty of Economics and Business / Sveučilište u Zagrebu, Ekonomski fakultet**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://urn.nsk.hr/urn:nbn:hr:148:583958>

Rights / Prava: [Attribution-NonCommercial-ShareAlike 3.0 Unported/Imenovanje-Nekomercijalno-Dijeli pod istim uvjetima 3.0](#)

Download date / Datum preuzimanja: **2024-08-10**



Repository / Repozitorij:

[REPEFZG - Digital Repository - Faculty of Economics & Business Zagreb](#)



Sveučilište u Zagrebu

Ekonomski fakultet

**RAČUNOVODSTVENI I POREZNI TRETMAN
NEPROFITNIH ORGANIZACIJA U REPUBLICI HRVATSKOJ**

Završni rad

Mia Kos

Zagreb, rujan 2020.

Sveučilište u Zagrebu

Ekonomski fakultet

**RAČUNOVODSTVENI I POREZNI TRETMAN
NEPROFITNIH ORGANIZACIJA U REPUBLICI HRVATSKOJ**

Završni rad

Mia Kos, 0067559222

Mentor: Ivana Dražić Lutilsky

Zagreb, rujan 2020.

SADRŽAJ:

1. UVOD.....	1
1.1. Predmet i cilj rada	1
1.2. Metode istraživanja	2
1.3. Struktura rada.....	2
2. TEMELJNE ZNAČAJKE I ZAKONODAVNI OKVIR NEPROFITNIH ORGANIZACIJA U REPUBLICI HRVATSKOJ.....	4
2.1. Pojemno određenje neprofitnih organizacija	4
2.2. Vrste i obilježja neprofitnih organizacija	5
2.3. Zakonski i pravni tretman neprofitnih organizacija	8
3. FUNKCIONIRANJE NEPROFITNIH ORGANIZACIJA U REPUBLICI HRVATSKOJ 10	
3.1. Osnove računovodstva neprofitnih organizacija.....	11
3.1.1. Obilježja računovodstva neprofitnih organizacija	11
3.1.2. Kontni plan i knjigovodstvene isprave neprofitnih organizacija	13
3.1.3. Poslovne knjige neprofitnih organizacija	19
3.2. Financijski izvještaji i poslovne knjige neprofitnih organizacija.....	21
3.2.1. Definiranje financijskih izvještaja.....	21
3.2.2. Temeljni financijski izvještaji neprofitnih organizacija	25
4. POREZNI TRETMAN NEPROFITNIH ORGANIZACIJA U REPUBLICI HRVATSKOJ	27
4.1. Porez na dobit i dodanu vrijednost.....	28
4.2. Ostali porezi	30

5. ZAKLJUČAK	31
POPIS LITERATURE.....	33
POPIS SLIKA	35
POPIS TABLICA.....	36

1. UVOD

Neprofitne organizacije su sve one organizacije koje ne djeluju zbog stvaranja profita ili, u slučaju da ga stvaraju, ne ulažu ga u povećanje vlastitog kapitala već ga preusmjeravaju u humanitarne ciljeve.

Neprofitne se organizacije po mnogočemu razlikuju od profitnih. Kao što je već navedeno, njihov primarni cilj ne može biti profit, što znači da ne mogu mogući profit raspodijeliti između članova organizacije. Sva sredstva organizacije moraju biti korištena za svrhu plaća zaposlenika, troškova djelovanja i aktivnosti. Dakle, to su one organizacije čiji je profit, ukoliko ostvaren, korišten da se podmire operativni troškovi te se sav preostali dio investira u društvu korist.

Za neprofitne organizacije se kaže da pripadaju takozvanom trećem sektoru. Treći sektor (eng. *thirdsector*) označava postojanje posebne sfere djelovanja građana kroz razne vrste neprofitnih, nevladinih institucija i organizacija. To je sektor koji ne ovisi o državi (prvom sektoru), iako se bavi temama i problemima kojima se bavi i država s druge strane, ali to je i sektor čiji cilj nije stvaranje i uvećanje profita (kao što je to cilj profitnom sektoru). Budući da ne pripada ni sferi države, a ni sferi ekonomije i profita, nastao je termin treći sektor, koji od prva dva sektora preuzima područja djelatnosti i metode rada, ali ne i ciljeve i svrhu zbog kojih postoji.

1.1. Predmet i cilj rada

Predmet istraživanja ovog završnog rada je analiza računovodstvenog i poreznog tretmana neprofitnih organizacija u Republici Hrvatskoj. Cilj ovoga rada je odgovoriti na pitanja:

1. Što su neprofitne organizacije?
2. Koje su vrste neprofitnih organizacija?
3. Na što se odnose osnove računovodstva neprofitnih organizacija?
4. Kakvi su financijski izvještaji neprofitnih organizacija?
5. Kako se obračunava porez na dobit i dodanu vrijednost za neprofitne organizacije u Republici Hrvatskoj?

Svrha ovog rada jest da uvidom u literaturu i proučavanjem primjera utvrdi računovodstveni i porezni tretman neprofitnih organizacija u Republici Hrvatskoj.

1.2. Metode istraživanja

Temelj ovog rada je uporaba podataka nađenih putem stručne literature u vidu interneta, knjiga te članaka. U istom omjeru implementirana je i domaća te strana literatura radi preciznijeg i boljeg uvida u srž teme rada.

Za potrebe ovog završnog rada korišteni su sekundarni izvori podataka. Sekundarni izvori podataka (knjige, članci, internetski izvori) koristili su se za pisanje teorijskog dijela rada o neprofitnim organizacijama

Znanstvene metode koje su se koristile prilikom pisanja rada su: kvalitativna metoda analize sadržaja, induktivna metoda, metoda analize, komparativna metoda.

1.3. Struktura rada

Završni rad s naslovom „Računovodstveni i porezni tretman neprofitnih organizacija u Republici Hrvatskoj“ sastoji se od pet međusobno povezanih poglavlja završnog rada koji detaljnije obrađuju temu rada.

„**Uvod**“ predstavlja uvodno poglavlje završnog rada, u tom poglavlju se navode ključni predmeti ovog rada. Također se određuje cilj rada te su također istaknute korištene metode u procesu istraživanja. Naveden je također sažetak strukture završnog rada kako bi se detaljnije pojasnila poglavlja koja će biti obrađena.

Drugo poglavlje ima naslov „**Temeljne značajke i zakonodavni okvir neprofitnih organizacija u Republici Hrvatskoj**“ te analizira pojmovno određenje neprofitnih organizacija, vrste i obilježja neprofitnih organizacija te zakonski i pravni tretman neprofitnih organizacija.

„Funkcioniranje neprofitnih organizacija u Republici Hrvatskoj“ je naslov trećeg poglavlja, u kojem se pojašnjava osnove računovodstva neprofitnih organizacija- obilježja računovodstva neprofitnih organizacija, kontni plan i knjigovodstvene isprave neprofitnih organizacija, poslovne knjige neprofitnih organizacija te financijski izvještaji i poslovne knjige neprofitnih organizacija- definiranje financijskih izvještaja te temeljni financijski izvještaji neprofitnih organizacija.

„Porezni tretman neprofitnih organizacija u Republici Hrvatskoj“ predstavlja četvrto poglavlje ovoga rada te se u njemu analizira porez na dobit i dodanu vrijednost te ostali porezi.

Zaključak završnog rada služi za navođenje sinteze cjelokupnog završnog rada i rezultata do koji se došlo analizom sekundarnih izvora podataka. Ističu se ključni zaključci i najvažnije značajke i odrednice obrađene tematike do kojih se došlo u procesu pisanja ovog završnog rada.

2. TEMELJNE ZNAČAJKE I ZAKONODAVNI OKVIR NEPROFITNIH ORGANIZACIJA U REPUBLICI HRVATSKOJ

Kada se analizira neprofitni sektor u razvijenim zemljama može se zaključiti kako ima dugu i bogatu tradiciju. Neprofitni sektor je ponovno došao u središte pažnje posljednjih dvadeset godina. Takav razvoj povezan je s krizom socijalne države, razvitka, socijalizma i krizom okoliša.

U nastavku će biti pojašnjeno pojamovno određenje neprofitnih organizacija, vrste i obilježja neprofitnih organizacija te zakonski i pravni tretman neprofitnih organizacija.

2.1. Pojamovno određenje neprofitnih organizacija

Neprofitne organizacije su zapravo razne udruge građana, zaklade i ustanove koje posluju, ali im cilj nije ostvarivanje dobiti. Takve organizacije često zarađuju ili skupljaju novac, ali se profit ne distribuira vlasnicima, već se koristi za dalje ostvarivanje ciljeva organizacije.¹

U Republici Hrvatskoj neprofitnu udruhu može osnovati bilo tko, a udruga se nakon osnivanja mora prijaviti Uredu za udruge kako bi bila upisana u Registar neprofitnih organizacija. Udruge su dužne voditi računovodstvo, ali ne plaćaju porez. Jedino su dužne jednom godišnje nadležnom uredu predati financijsko izvješće. Ipak, kada je riječ o prihodima oni su raznoliki. Mnoge se udruge dijelom ili u potpunosti financiraju iz državnih sredstava, odnosno sredstava lokalne zajednice. U današnje vrijeme također se može povući novac iz raznih fondova Europske unije. Neke udruge se financiraju iz članarina, vlastite proizvodnje i slično.

Mnogo je izazova koji su vezani uz ulogu neprofitnog sektora u hrvatskom društvu. Sve više neprofitnih organizacija važan dio prihoda ostvaruje na temelju suradnje s državnim institucijama što, posredno, može utjecati a viziju, misiju i aktivnosti takvih organizacija te njihovu možebitnu podložnost različitim manje ili više netransparentnim političkim i financijskim utjecajima. Neke se neprofitne organizacije radi lakšeg i sigurnijeg pribavljanja sredstva iz različitih međunarodnih i domaćih izvora, pišući zahtjeve za donacije ili projektne

¹Udruga općina- <http://udruga-opcina.hr/poslovne-udruge/neprofitne-organizacije/> (pristupljeno 25.05.2020.)

prijedloge za koje traže izvore financiranja, usredotočuju na one društvene probleme i pitanja koje smatraju da su „prioritetniji“ onima od kojih traže novac, premda to možda i nije ono čime bi se izvorno trebale ili htjele baviti.²

Kao što je spomenuto u uvodu ovog rada, neprofitne se organizacije po mnogočemu razlikuju od profitnih. Njihov primarni cilj ne može biti profit, što znači da ne mogu mogući profit raspodijeliti između članova organizacije. Sva sredstva organizacije moraju biti korištena za svrhu plaća zaposlenika, troškova djelovanja i aktivnosti. Dakle, to su one organizacije čiji je profit, ukoliko ostvaren, korišten da se podmire operativni troškovi te se sav preostali dio investira u društvu korist.³

Što se tiče pripadnosti, za neprofitne organizacije se kaže da pripadaju takozvanom trećem sektoru. Treći sektor (eng. thirdsector) označava postojanje posebne sfere djelovanja građana kroz razne vrste neprofitnih, nevladinih institucija i organizacija.⁴

Bitno je istaknuti kako je to sektor koji ne ovisi o državi (prvom sektoru), iako se bavi temama i problemima kojima se bavi i država s druge strane, ali to je i sektor čiji cilj nije stvaranje i uvećanje profita (kao što je to cilj profitnom sektoru). Budući da ne pripada ni sferi države, a ni sferi ekonomije i profita, nastao je termin treći sektor, koji od prva dva sektora preuzima područja djelatnosti i metode rada, ali ne i ciljeve i svrhu zbog kojih postoji.

2.2. Vrste i obilježja neprofitnih organizacija

Neprofitne organizacije možemo podijeliti po kriteriju područja rada ili po kriteriju vlasništva organizacije. Ako se uzima u obzir područje rada u okviru kojeg neprofitne organizacije djeluju, može ih se podijeliti na vrste prikazane na slici 1.

²Alfirević, N., et. al. (2013.): „Osnove marketinga i menadžmenta neprofitnih organizacija“, Zagreb: Školska knjiga, str. 71.

³Ibid., str. 71.

⁴Alfirević, N., et. al. (2013.), op.cit., str. 72.

Slika 1. Ključna podjela neprofitnih organizacija



Izvor: obrada autora prema Bajo Jakir I., et.al. (2009.): “Računovodstvo neprofitnih organizacija – s primjenom kontnog plana i poreznih propisa”, Zagreb: HZRIF, str. 3.

Kao što je vidljivo na slici 1. neprofitne organizacije se mogu podijeliti na obrazovne, kulturne, religiozne, političke, zdravstvene, dobrotvorne, zaštitne te socijalne neprofitne organizacije.⁵

Kada je riječ o vlasništvu nad neprofitnim organizacijama razlikuju se državne (javne, vladine) neprofitne organizacije te nedržavne (privatne, nevladine) neprofitne organizacije. Državne neprofitne organizacije klasificiraju se kao proračunski korisnici i većim dijelom se financiraju kroz državni proračun, dok se nedržavne neprofitne organizacije klasificiraju kao ostale neprofitne organizacije i većinom se financiraju samostalno. Nedržavne neprofitne organizacije financiraju se uglavnom kroz članarine, donacije, sponzorstva ili kroz pružanje različitih usluga. Iako su nedržavne, dio sredstava takve organizacije mogu dobiti i iz državnog proračuna.

⁵Bajo Jakir I., et.al. (2009.): “Računovodstvo neprofitnih organizacija – s primjenom kontnog plana i poreznih propisa”, Zagreb: HZRIF, str. 3.

Na tablici 1. je prikazana temeljna podjela neprofitnih organizacija u Republici Hrvatskoj.

Tablica 1. Temeljna podjela neprofitnih organizacija u Republici Hrvatskoj

Neprofitne organizacije (proračunski korisnici)	Neprofitne organizacije (korisnici - neizravno financiranje iz proračuna)	Privatne neprofitne organizacije
• državna tijela • ustanove • vijeća manjinske samouprave • proračunski fondovi • mjesna samouprava	• gospodarske komore • turističke zajednice • zoološki vrtovi • nacionalni parkovi • parkovi prirode	• političke stranke • političke organizacije • sportska društva, klubovi i savezi • kulturno – umjetnička društva • strukovne udruge, zajednice i savezi • socijalno – humanitarne društvene organizacije • vjerske zajednice • organizacije i udruge mladeži • sindikati • udruge građana

Izvor: obrada autora prema Barberić, H., et.al. (2011.): “Računovodstvo neprofitnih organizacija sa analitičkim računskim planom, primjerima knjiženja i propisima”, VI. izmijenjena i dopunjena naklada, Zagreb: RRiF plus, str. 567.

Kao što je vidljivo na tablici 1. neprofitne organizacije se mogu podijeliti prema proračunskim korisnicima, neizravnom financiranju iz proračuna te privatnim neprofitnim organizacijama.

2.3. Zakonski i pravni tretman neprofitnih organizacija

Neprofitne organizacije nisu sve jednakog karaktera. Upravo zbog toga postoje zakoni i pravni oblici koji ih reguliraju:⁶

- Zakon o udrugama koji regulira djelatnosti udruga,
- Zakon o ustanovama koji regulira djelatnosti ustanova,
- Zakon o zakladama i fundacijama koji regulira djelatnosti zaklada i fundacija,
- ostali pravni oblici osnovani posebnim zakonom.

Za ovaj rad je ključan Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija jer se njegove odredbe odnose na domaće i strane udruge i njihove saveze, zaklade, fundacije, ustanove, umjetničke organizacije, komore, sindikate, udruge poslodavaca te sve druge pravne osobe kojima temeljni cilj osnivanja i djelovanja nije stjecanje dobiti, za koje iz posebnih propisa proizlazi da su neprofitnog karaktera.⁷

U navedenom zakonu se ističe da se poslovanje neprofitne organizacije treba temeljiti na načelu dobrog financijskog upravljanja i kontrola te načelu javnosti i transparentnosti. Financijsko upravljanje i kontrole su sustav unutarnjih kontrola kojim se osigurava, upravljajući rizicima, razumna sigurnost da će se u ostvarivanju ciljeva neprofitne organizacije sredstva koristiti namjenski, etično, ekonomično, djelotvorno i učinkovito.

Neprofitna organizacija koja je obveznik vođenja dvojnog knjigovodstva provodi samoprocjenu učinkovitog i djelotvornog funkcioniranja sustava financijskog upravljanja i kontrola. Sustavi financijskog upravljanja i kontrola temelje se na pet međusobno povezanih komponenti unutarnjih kontrola, koje uključuju:⁸

- kontrolno okruženje,
- upravljanje rizicima,
- kontrolne aktivnosti,

⁶Vašiček, D., Vašiček V. (2016.): „Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija“, Rijeka: Ekonomski fakultet Sveučilišta u Rijeci, str. 17.

⁷Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija- NN 121/14, čl. 2., dostupno na: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2014_10_121_2300.html (pristupljeno 28.05.2020.)

⁸Ibid., čl. 3.

- informacije i komunikacije,
- praćenje i procjenu sustava.

Bitno je naglasiti kako se pod kontrolnim okruženjem podrazumijeva osobni i profesionalni integritet te etične vrijednosti zakonskih zastupnika i zaposlenika, rukovođenje i stil upravljanja, određivanje misije, vizije i ciljeva neprofitne organizacije, organizacijska struktura, uključujući dodjelu ovlasti i odgovornosti te uspostavu odgovarajuće linije izvješćivanja, praksu upravljanja ljudskim potencijalima i kompetentnost zaposlenika.⁹

Upravljanje rizicima cjelokupan je proces utvrđivanja, procjenjivanja i praćenja rizika, uzimajući u obzir ciljeve neprofitne organizacije, te poduzimanja potrebnih radnji, posebice kroz promjenu sustava financijskog upravljanja i kontrola, a u svrhu smanjenja rizika. Kontrolne aktivnosti temelje se na pisanim pravilima i načelima, postupcima i drugim mjerama koje se uspostavljaju radi ostvarenja ciljeva neprofitne organizacije smanjenjem rizika na prihvatljivu razinu. Financijska izvješća i druga izvješća sadrže poslovne informacije koje omogućuju upravljanje i kontrolu poslovanja neprofitne organizacije.¹⁰

Naposlijetku, praćenje sustava financijskog upravljanja i kontrola obavlja se u svrhu procjenjivanja njegova odgovarajućeg funkcioniranja i osiguranja njegova daljnjeg poboljšanja.

⁹Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija- NN 121/14, čl. 4., dostupno na: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2014_10_121_2300.html (pristupljeno 28.05.2020.)

¹⁰Ibid., čl. 4.

3. FUNKCIONIRANJE NEPROFITNIH ORGANIZACIJA U REPUBLICI HRVATSKOJ

Neprofitne organizacije u Republici Hrvatskoj dužne su se, sukladno čl. 2. st. 1. Uredbe o računovodstvu neprofitnih organizacija upisati u Registar neprofitnih organizacija. Navedeni Registar ustrojava i vodi Ministarstvo financija.¹¹

Osim toga donesena je i Uredba o računovodstvu neprofitnih organizacija kojom se definiraju knjigovodstvene isprave, poslovne knjige, organizacija knjigovodstva, obavljanje popisa imovine i obveza, načela iskazivanja imovine, obveza, vlastitih izvora, prihoda i rashoda, sadržaj i primjena računskog plana, financijsko izvještavanje i druga područja koja se odnose na računovodstvo neprofitnih organizacija.¹²

Odredbe Uredbe o računovodstvu neprofitnih organizacija odnose se na udruge i njihove saveze, strane udruge, zaklade, fondacije, ustanove, političke stranke, komore, sindikate, vjerske i druge zajednice i sve druge pravne osobe kojima temeljni cilj osnivanja i djelovanja nije stjecanje dobiti/profita, za koje iz posebnih propisa proizlazi da su neprofitne organizacije i koje su upisane u Registru neprofitnih organizacija.¹³

Računovodstvo neprofitnih organizacija propisano ovom Uredbom temelji se na opće prihvaćenim računovodstvenim načelima točnosti, istinitosti, pouzdanosti i pojedinačnom iskazivanju pozicija. Neprofitne organizacije obvezne su evidentirati poslovne događaje, voditi poslovne knjige i sastavljati financijske izvještaje prema temeljnim načelima urednog knjigovodstva.¹⁴

U nastavku će biti pojašnjene osnove računovodstva neprofitnih organizacija- obilježja računovodstva neprofitnih organizacija, kontni plan i knjigovodstvene isprave neprofitnih organizacija, poslovne knjige neprofitnih organizacija te financijski izvještaji i poslovne knjige neprofitnih organizacija- definiranje financijskih izvještaja te temeljni financijski izvještaji neprofitnih organizacija.

¹¹Ured za udruge- <https://udruge.gov.hr/arhiva/izdvojeno-hrv/u-fokusu/registar-neprofitnih-organizacija/971> (pristupljeno 26.05.2020.)

¹²Ibid.

¹³Uredba o računovodstvu neprofitnih organizacija-NN 10/08, 7/09, dostupno na: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2008_01_10_209.html (pristupljeno 26.05.2020.)

¹⁴Ibid.

3.1. Osnove računovodstva neprofitnih organizacija

Računovodstvo se može definirati kao vještina evidentiranja, razvrstavanja, skraćenog prikazivanja i interpretiranja u novčanom obliku izraženih poslovnih događaja i interpretiranja iz tog proizašlih rezultata.¹⁵

Računovodstvo je vremenom evoluiralo i tako imalo različite definicije. Danas je računovodstvo definirano kao znanstvena disciplina, dio informacijskog sustava poduzeća, uslužna funkcija upravljanja poduzećem te osnovno kao vještina, umijeće i tehnika. Računovodstvo se po tradicionalnoj strukturi sastoji od pet međusobno uvjetovanih komponenti: računovodstveno planiranje, knjigovodstvo, računovodstvena kontrola, računovodstvena analiza i računovodstveno informiranje. Temelji se na računovodstvenim načelima, standardima i propisima.¹⁶

U nastavku će biti analizirana obilježja računovodstva neprofitnih organizacija, kontni plan i knjigovodstvene isprave neprofitnih organizacija, poslovne knjige neprofitnih organizacija.

3.1.1. Obilježja računovodstva neprofitnih organizacija

Računovodstvo neprofitnih organizacija definirano je ranije spomenutim Zakonom o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija, te propisima:

- Pravilnik o računovodstvu i računskom planu,
- Pravilnik o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i registru neprofitnih organizacija,
- Pravilnik o sustavu financijskog upravljanja i kontrola te izradi i izvršavanju financijskih planova neprofitnih organizacija.

Temeljna načela računovodstva neprofitnih organizacija su prikazana na slici 2.

¹⁵Vašiček, D., Vašiček V. (2016.), op.cit., str. 63.

¹⁶Ibid., str. 63.

Slika 2. Temeljna načela računovodstva neprofitnih organizacija



Izvor: obrada autora prema Zakonu o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija- NN 121/14

Kao što je vidljivo na slici 2. temeljna načela računovodstva neprofitnih organizacija su:¹⁷

- istinitost,
- točnost,
- pouzdanost,
- pojedinačno iskazivanje pozicija,
- nastanka događaja.

Načelo istinitosti se bazira na tome kako je poslovna promjena stvarno obavljena, nije fiktivna ili namjerno pogrešna. Načelo točnosti temelji se na točnim informacijama koje pravilno utvrđuju događaje i činjenice, a informacija je točna kada se prilikom nastajanja uvažavaju sva moguća zakonska načela priznavanja ili iskazivanja.

¹⁷Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija- NN 121/14, čl. 2., dostupno na: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2014_10_121_2300.html (pristupljeno 28.05.2020.)

Pouzdanost kao načelo označava vjerno prikazivanje informacija u kojoj nema pogrešaka ili namjernog iskazivanja krivih podataka u korist organizacije. Načelo pojedinačnog iskazivanja pozicija znači temeljitu klasifikaciju podataka po vrstama prihoda, rashoda, imovine ili obveza. Načelo nastanka događaja podrazumijeva evidenciju poslovne transakcije u trenutku njenog stvarnog nastanka, bez obzira na isplatu ili priljev novca.¹⁸

3.1.2. Kontni plan i knjigovodstvene isprave neprofitnih organizacija

Knjigovodstvena isprava je pisani dokaz o nastalom poslovnom događaju, a služi kao podloga za unošenje podataka u poslovne knjige i za kontrolu poslovanja. Ona je temelj unosa podataka u poslovne knjige te osnova za obavljanje nadzora i revizije poslovanja.¹⁹

Stoga se u poslovne knjige ne unosi niti jedan podatak koji ne slijedi uredna i vjerodostojna isprava, bez obzira je li podatak rezultat poslovnih zahvata ili knjigovodstvenih transakcija. Sastavljaju se na mjestu i u vrijeme nastanka poslovnog događaja, osim onih isprava koje se sastavljaju u računovodstvu. Prema mjestu nastanka, knjigovodstvene isprave dijelimo na unutrašnje i vanjske. Unutrašnje nastaju unutar neprofitne organizacije, a vanjske kod poslovnih partnera.²⁰

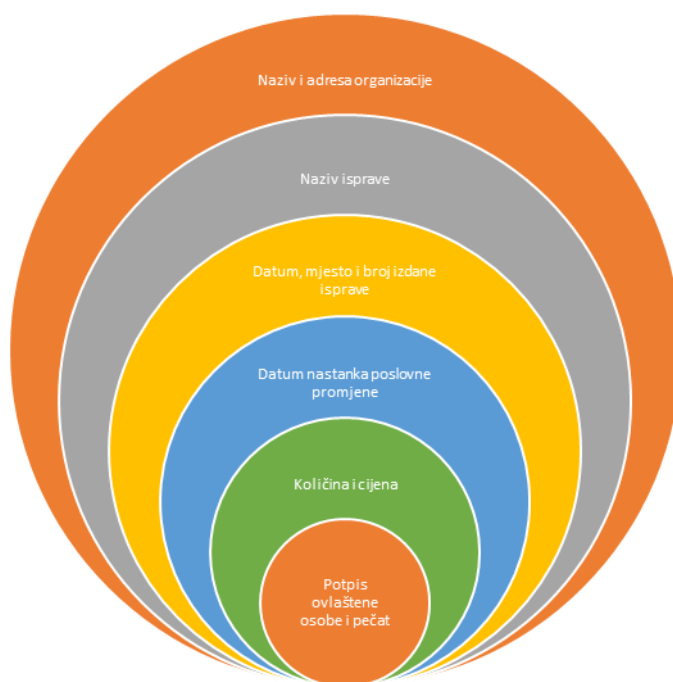
Bitni dijelovi knjigovodstvene isprave su prikazani na slici 3.

¹⁸Vašiček, D., Vašiček V. (2016.), op.cit., str. 40.

¹⁹Ibid., str. 40.

²⁰Vašiček, D., Vašiček V. (2016.), op.cit., str. 40.

Slika 3. Bitni dijelovi knjigovodstvene isprave



Izvor: obrada autora prema Vašiček, D., Vašiček V. (2016.): „Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija“, Rijeka: Ekonomski fakultet Sveučilišta u Rijeci, str. 40.

Kao što je vidljivo na slici 3. bitni dijelovi knjigovodstvene isprave su:²¹

- naziv i adresa organizacije koja je izdala ispravu,
- naziv isprave (račun, isplatnica, i sl.),
- datum, mjesto i broj izdane isprave,
- datum nastanka poslovne promjene,
- opis količina i cijena,
- potpis ovlaštene osobe i pečat organizacije.

Što se tiče kontnog plana, neprofitne organizacije koje su obveznici provođenja dvojnog knjigovodstva dužne su koristiti kontni ili računski plan neprofitnih organizacija. Računskim planom utvrđeni su nazivi pojedinih računa te njihove brojčane oznake koje se dijele na razrede, skupine, podskupine i odjeljke. Ukoliko je potrebno, moguće je i daljnje

²¹Vašiček, D., Vašiček V. (2016.), op.cit., str. 40.

rašćlanjivanje računa na analitičke na 5 ili 6 razina. Dok se računski plan profitnog sektora sadržava 10 razreda, računski plan neprofitnih organizacija sastoji se od 7 razreda:²²

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

Nefinancijska imovina se evidentira u razredu 0, dok se financijska evidentira u razredu 1. Imovina su resursi koje kontrolira neprofitna organizacija te od njih očekuje buduće koristi u obavljanju određenih djelatnosti. Evidencija obveza se izvršava u razredu 2, a obveze predstavljaju nepodmirena dugovanja poslovanja.

Razredi 3 i 4 su predviđeni za prihode i rashode. Prihode se može definirati kao uvećanje ekonomske koristi tijekom poslovnog razdoblja. Shodno tome, rashodi predstavljaju smanjenje ekonomske koristi. Vlastiti izvori provode se u razredu 5, i predstavljaju vrijednost imovine nakon podmirenja svih obveza. Mogući izvanbilančni zapisi u poslovanju razvrstavaju se u skupinu 6.

Nefinancijska imovina sadržava sljedeće skupine:²³

- 01 – Neproizvedenu dugotrajnu imovinu,
- 02 – Proizvedenu dugotrajnu imovinu,
- 03 – Plemeniti metali i ostale pohranjene vrijednosti,
- 04 – Sitni inventar,
- 05 – Nefinancijska imovina u pripremi,
- 06 – Proizvedena kratkotrajna imovina.

²²Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu- NN 121/14, čl. 6-7., dostupno na: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2015_01_1_14.html (pristupljeno 26.05.2020.)

²³Ibid., čl. 6-7.

Pritom nefinancijska imovina uključuje može biti dugotrajnog ili kratkotrajnog vijeka. Dugotrajna nefinancijska imovina je imovina koja se koristi duže od jedne godine, dok je kratkotrajna nefinancijska imovina ona imovina koja se potroši u roku kraćem od 1 godine.

Razred financijske imovine sadrži:²⁴

- 11 – Novac u banci i blagajni,
- 12 – Depozite, jamčevne pologe i potraživanja od radnika te za više plaćene poreze i ostalo,
- 13 – Zajmove,
- 14 – Vrijednosne papire,
- 15 – Dionice i udjele,
- 16 – Potraživanja za prihode poslovanja,
- 19 – Rashode budućih razdoblja i nedospjele naplate prihoda.

Neprofitne organizacije novac u domaćoj ili stranoj valuti vode na računima u financijskim institucijama koje imaju ovlaštenje za obavljanje platnog prometa, izdano od Hrvatske narodne banke.

Rashodi budućeg razdoblja i nedospjele naplate prihoda predstavljaju unaprijed plaćen rashod i mogući prihod koji pripada nekom drugom obračunskom razdoblju ali se nije dospjela naplata. Obveze se sastoje od:²⁵

- 24 – Obveza za rashode,
- 25 – Obveza za vrijednosne papire,
- 26 – Obveza za kredite i zajmove,
- 29 – Odgođeno plaćanje rashoda i prihodi budućih razdoblja.

²⁴Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu- NN 121/14, čl. 16., dostupno na: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2015_01_1_14.html (pristupljeno 26.05.2020.)

²⁵Ibid., čl. 24.

Obveze predstavljaju sva dugovanja nastala u poslovanju, za koje se očekuje odljev novca sa računa organizacije (plaće, troškovi poslovanja, zatezne kamate, izdane mjenice i čekovi, primljeni zajmovi ili krediti, nepodmireni računi dobavljača itd.).

Prihodi se klasificiraju na:²⁶

- 31 – Prihod od prodaje robe i pružanja usluga,
- 32 – Prihodi od članarina i članskih doprinosa,
- 33 – Prihodi po posebnim propisima,
- 34 – Prihodi od imovine,
- 35 – Prihodi od donacija,
- 36 – Ostali prihodi,
- 37 – Prihodi od povezanih neprofitnih organizacija,
- 39 – Raspored prihoda.

Važno je što se skupina 39 koristi isključivo na kraju izvještajnog razdoblja te služi za zaključivanje razreda 3. Rashodi se dijele na:²⁷

- 41 – Rashodi za radnike,
- 42 – Materijalni rashodi,
- 43 – Rashodi amortizacije,
- 44 – Financijski rashodi,
- 45 – Donacije,
- 46 – Ostali rashodi,
- 47 – Rashodi vezani u financiranje povezanih neprofitnih organizacija,
- 49 – Raspored rashoda.

Važno je što rashodi za radnike obuhvaćaju sve rashode koje je neprofitna organizacija dužna isplatiti radnicima, kao što su: plaće, bonusi, nagrade, darovi, otpremnine i sl. Raspored

²⁶Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu- NN 121/14, čl. 29-37., dostupno na: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2015_01_1_14.html (pristupljeno 26.05.2020.)

²⁷Ibid., čl. 37.

rashoda u skupini 49 sadrži račune za raspored rezultata koji služe za zaključivanje cjelokupnog razreda 4 na kraju razdoblja.²⁸

Vlastiti izvori sadrže skupine računa:²⁹

- 51 – Vlastiti izvori,
- 52 – Rezultat poslovanja.

Na kraju izvještajnog razdoblja (poslovne godine) utvrđuje se rezultat poslovanja organizacije. Sumiraju se svi prihodi na kontu skupine 39 – Raspored prihoda, kao i svi rashodi na kontu skupine 49 – Raspored rashoda.

Sumirani iznosi prebacuju se na konto 5211 – Obračun prihoda i rashoda te se utvrđuje razlika između dvije navedene skupine. Ukoliko je potražna strana konta 5211 veća od dugovne strane, riječ je o višku prihoda te se razlika knjiži na konto 5221 – Višak prihoda te predstavlja pozitivan rezultat poslovne godine. U slučaju da su rashodi na kraju poslovne godine veći od prihoda, razlika se bilježi na konto 5222 – Manjak prihoda te predstavlja negativan rezultat. Razred 6 – Izvanbilančni zapisi su:³⁰

- 61 – Izvanbilančni zapis – aktiva,
- 62 – Izvanbilančni zapis – pasiva.

Razred 6 računskog plana neprofitnih organizacija sadrži izvanbilančne zapise aktive i pasive koji nisu uključeni direktno u bilancu, ali daju širu i jasniju sliku poslovanja. U izvanbilančne zapise obično se evidentira tuđa materijalna imovina, prava i vrijednosni papiri.³¹

²⁸Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu- NN 121/14, čl. 37., dostupno na: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2015_01_1_14.html (pristupljeno 26.05.2020.)

²⁹Ibid., čl. 47-50.

³⁰Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu- NN 121/14, čl. 52., dostupno na: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2015_01_1_14.html (pristupljeno 26.05.2020.)

³¹Ibid.

3.1.3. Poslovne knjige neprofitnih organizacija

Kao što je ranije spomenuto, obvezu vođenja knjigovodstva i poslovnih knjiga za udruge i ostale neprofitne organizacije propisuju Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija i Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu.³²

Udruge i ostale neprofitne organizacije vode knjigovodstvo po načelu dvojnog knjigovodstva, a prema rasporedu računa iz računskog plana za neprofitne organizacije. Iznimno udruga i druga neprofitna organizacija može voditi jednostavno knjigovodstvo ako je:³³

- vrijednost imovine udruge / neprofitne organizacije na kraju svake od prethodne tri godine uzastopno manja od 230.000,00 kuna,
- godišnji prihod neprofitne organizacije u svakoj od prethodne tri godine uzastopno manji od 230.000,00 kuna godišnje.

Udruge i ostale neprofitne organizacije dužne su prikupljati podatke i sastavljati knjigovodstvene isprave, voditi poslovne knjige te sastavljati financijske izvještaje na način kojim se omogućava provjera poslovnih događaja, utvrđivanje financijskog položaja i poslovanja udruge / neprofitne organizacije, poštujući pri tome temeljna načela urednog knjigovodstva.³⁴

Udruge i neprofitne organizacije koje vode dvojno knjigovodstvo na temelju Zakona i Pravilnika obvezno vode sljedeće poslovne knjige:³⁵

- dnevnik,
- glavna knjiga,
- pomoćne knjige.

³²Intermedia Projekt- <https://intermediaprojekt.hr/2017/05/23/koje-poslovne-knjige-moraju-voditi-udruge/> (pristupljeno 28.05.2020.)

³³Ibid.

³⁴Intermedia Projekt- <https://intermediaprojekt.hr/2017/05/23/koje-poslovne-knjige-moraju-voditi-udruge/> (pristupljeno 28.05.2020.)

³⁵Ibid.

Navedene udruge/neprofitne organizacije obvezno vode sljedeće pomoćne knjige:³⁶

- knjigu dugotrajne nefinancijske imovine – po vrsti, količini i vrijednosti (nabavna i otpisana),
- knjigu kratkotrajne nefinancijske imovine (zaliha materijala, proizvoda i robe) – po vrsti, količini i vrijednosti,
- knjigu financijske imovine i obveza, i to:
 - potraživanja i obveza (po subjektima, računima, pojedinačnim iznosima, rokovima dospelosti, zateznim kamatama i dr.),
 - primljenih i izdanih vrijednosnih papira i drugih financijskih instrumenata (po vrstama, subjektima, pojedinačnim vrijednostima, dospelosti, stanjima),
 - potraživanja i obveza po osnovi primljenih zajmova i kredita te danih zajmova (po vrstama, subjektima, pojedinačnim vrijednostima, dospelosti, stanjima i obračunatim kamatama),
- knjigu (dnevnik) blagajni (kunska, devizna, porto i druge),
- evidenciju putnih naloga i korištenja službenih vozila.

Osim navedenoga, udruge i druge neprofitne organizacije mogu voditi i posebne pomoćne evidencije- evidenciju danih i primljenih jamstava i garancija, knjigu ulaznih računa, knjigu izlaznih računa te ostale pomoćne evidencije prema posebnim propisima i svojim potrebama.

Udruge i neprofitne organizacije koje vode jednostavno knjigovodstvo dužne su, na temelju Zakona i Pravilnika voditi sljedeće poslovne knjige:³⁷

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

³⁶ Intermedia Projekt- <https://intermediaprojekt.hr/2017/05/23/koje-poslovne-knjige-moraju-voditi-udruge/> (pristupljeno 28.05.2020.)

³⁷ Ibid.

Osim propisanih poslovnih knjiga udruga ili druga neprofitna organizacija koja vodi jednostavno knjigovodstvo može voditi druge knjige i pomoćne evidencije prema posebnim propisima i svojim potrebama.³⁸

3.2. Financijski izvještaji i poslovne knjige neprofitnih organizacija

Financijski izvještaji predstavljaju jedan od najvažnijih elemenata cjelokupne računovodstvene profesije.³⁹

Financijski izvještaji predstavljaju finalni proizvod računovodstvenog procesa te sadrže informacije o financijskom položaju, financijskoj uspješnosti i novčanim tokovima subjekta koje prvenstveno koriste vanjski korisnici u procesu donošenja poslovnih odluka. Pojam financijskih izvještaja obuhvaća cijeli skup financijskih izvještaja sastavljenih za razdoblje tijekom godine ili za cijelu poslovnu godinu.⁴⁰

U nastavku će biti pojašnjen pojam financijskih izvještaja te temeljni financijski izvještaji neprofitnih organizacija.

3.2.1. Definiranje financijskih izvještaja

Financijski izvještaji pokazuju financijske učinke poslovnih događaja i transakcija, sažimajući ih u karakteristične skupine, prema njihovim ekonomskim obilježjima, koji se uobičajeno nazivaju elementi financijskih izvještaja.⁴¹

Poznavanje pojedinih elemenata financijskih izvještaja, njihova pojmovnog određenja, obilježja, a posebice postupka i preduvjeta za njihovo iskazivanje u financijskim izvještajima, temeljni je preduvjet razumijevanja računovodstvenoga procesa, s jedne strane, te

³⁸ Intermedia Projekt- <https://intermediaprojekt.hr/2017/05/23/koje-poslovne-knjige-moraju-voditi-udruge/> (pristupljeno 28.05.2020.)

³⁹ Žilić, N. (2011.): „Utvrdjivanje kvalitete financijskih izvještaja“, Split: Sveučilište u Splitu, Ekonomski fakultet u Splitu, str. 11.

⁴⁰ Ibid., str. 11.

⁴¹ Parać, B. (2008.): „Poduzetničko računovodstvo & financijsko izvještavanje“, Zagreb: M.E.P., Consult, str. 235.

razumijevanja ukupnog poslovanja i financijskog stanja, kao i ocjene i interpretacije iskaznih podataka, s druge.⁴²

Krajnji cilj financijskog računovodstva jest sastavljanje temeljnih financijskih izvještaja, koji su propisani Zakonom o računovodstvu (NN 78/15, 134/15). Društva su obavezna sastavljati ih i prezentirati na kraju kalendarske godine. Njihova je svrha pomoći korisnicima pri ocjeni:⁴³

- financijskog položaja,
- profitabilnosti,
- novčanih tokova društva.

Sukladno tome, temeljni financijski izvještaji glavni su izvor računovodstvenih informacija na temelju kojih se donose poslovne odluke.

Kako bi se ispunila njihova svrha, financijski izvještaji pružaju informacije o:⁴⁴

- imovini,
- obvezama,
- kapitalu,
- prihodima i rashodima,
- uplate vlasnika i isplate vlasnicima na temelju kapitala u svojstvu vlasnika,
- novčanim tokovima društva.

Nužno je da financijski izvještaji realno prikazuju financijski položaj i uspješnost društva te novčane tokove u skladu s definicijama i kriterijima priznavanja imovine, obveza, prihoda i rashoda.⁴⁵

Financijski izvještaji glavni su nositelji računovodstvenih informacija i konačni rezultat računovodstvenog procesiranja podataka o nastalim poslovnim događajima poduzeća. Sasvim

⁴²Parać, B. (2008.), op.cit., str. 235.

⁴³Volarević, H., Varović, M. (2013.): "Računovodstvo 1.", Zagreb: Mate d.o.o., str. 130.

⁴⁴Ibid., str. 130.

⁴⁵Volarević, H., Varović, M. (2013.), op.cit., str. 130.

je jasno da se u tom kontekstu podrazumijeva objektivnost i realnost financijskih izvještaja, tj. traži se da financijski izvještaji budu vjerodostojna slika stvarnog poslovanja poduzeća.⁴⁶

Bez adekvatne informacijske podloge interesne skupine ne bi mogle donositi kvalitetne poslovne odluke. Korisnici financijskih informacija su dioničari, potencijalni investitori, vjerovnici, brokeri, financijski analitičari, porezne vlasti, gospodarske komore, udruge poslodavaca, vladina tijela i tijela organa lokalne vlasti.⁴⁷

Poduzetnici u Republici Hrvatskoj dužni su sastavljati financijske izvještaje u obliku, sadržaju i načinu sukladno Zakonu o računovodstvu i na temelju njega donesenim propisima. Svi poduzetnici dužni su sastavljati bilancu, račun dobiti i gubitka i bilješke uz financijske izvještaje. Prema definiciji iz Zakona o računovodstvu poduzetnici koji spadaju u srednje velike odnosno velike, sastavljaju i izvještaj o promjenama na kapitalu i izvještaj o novčanim tokovima.

Kod sastavljanja financijskih izvještaja osim temeljnih pretpostavki i načela poduzetnik uvažava i kvalitativna obilježja financijskih izvještaja koji obuhvaćaju razumljivost, važnost, pouzdanost i usporedivost:⁴⁸

- razumljivost- informacije sadržane u financijskim izvještajima trebaju biti razumljive korisnicima pri čemu se podrazumijeva da korisnici već imaju prethodno znanje o ekonomskim i računovodstvenim pojmovima,
- važnost- da bi ispunile svoju svrhu kao podloge za donošenje poslovnih odluka informacije iz izvještaja moraju biti važne, a ta je uloga ispunjena kad informacija utječe na ekonomske odluke na način da pomaže korisniku da procjeni prošle, sadašnje ili buduće događaje, osim toga značajnost te informacije ima utjecaja na korisnika te ukoliko njeno izostavljanje ili krivo prikazivanje može utjecati na ekonomske odluke kažemo da je ta informacija značajna,
- pouzdanost– informacija će biti pouzdana kad u njoj nema značajne pogreške i pristranosti i u koju se korisnici mogu pouzdati, te da vjerno predočava ono što predstavlja, dakle, pouzdana informacija mora vjerodostojno predočiti transakcije i druge događaje te je u svezi s tim informacije nužno prikazivati u skladu s ekonomskom stvarnošću,

⁴⁶Žager, K., et.al. (2009.): „Analiza financijskih izvještaja“, Zagreb: Masmedia, str. 25.

⁴⁷Vidučić, Lj. (2012.): „Financijski menadžment“, Zagreb: RRIF plus, str. 385.

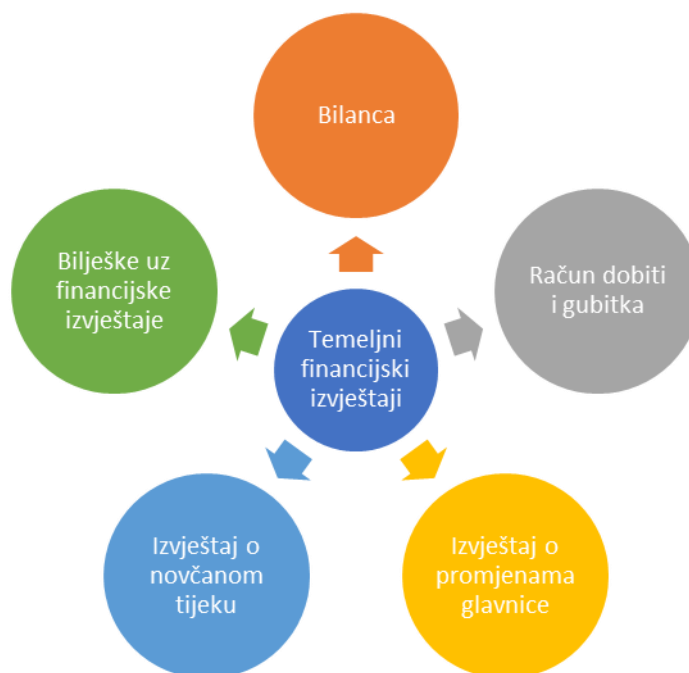
⁴⁸Žilić, N. (2011.), op.cit., str. 14.

- usporedivost- korisnici informacija iz financijskih izvještaja trebaju biti u mogućnosti dobivene informacije usporediti s financijskim izvještajima za više razdoblja kao i informacijama iz izvještaja drugih poduzetnika.

Osim navedenih kvalitativnih obilježja kod sastavljanja financijskih izvještaja treba voditi računa o načelu opreznosti, koje podrazumijeva korištenje razboritosti u prosuđivanju u uvjetima neizvjesnosti, odnosno da ne bi došlo do precjenjivanja imovine i prihoda ili podcjenjivanja obveza i rashoda.

Kao sredstvo informiranja koriste se financijski izvještaji. Na slici 4. prikazani su temeljni financijski izvještaji.

Slika 4. Temeljni financijski izvještaji



Izvor: obrada autora prema Zakonu o računovodstvu- NN 78/15, 134/15, 120/16, 116/18, dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/118/Zakon-o-ra%C4%8Dunovodstvu> (pristupljeno 26.05.2020.)

Kao što je vidljivo na slici 4. temeljni financijski izvještaji su:⁴⁹

- bilanca
- račun dobiti i gubitka
- izvještaj o promjenama glavnice
- izvještaj o novčanom tijeku
- bilješke uz financijske izvještaje.

Strukturu i sadržaj godišnjih financijskih izvještaja propisuje ministar financija na prijedlog Odbora i objavljuju se u „Narodnim novinama“. Izvještaji se sastavljaju za poslovnu godinu koja je jednaka kalendarskoj godini osim ako je to uređeno drugim propisom ili za potrebe poduzetnika.

3.2.2. Temeljni financijski izvještaji neprofitnih organizacija

Baš kao što je slučaj kod profitnog sektora, i neprofitni sektor ima obvezu predavanja godišnjih financijskih izvješća Ministarstvu financija Republike Hrvatske, ili nekoj drugoj instituciji koja je ovlaštena za preuzimanje i obradu financijskih izvještaja (Fina), bilo u papirnatom ili elektronskom obliku. Svrha predaje jest pružanje objektivnije i realnije slike položaja i poslovanja organizacije kroz proteklo obračunsko razdoblje.⁵⁰

Financijska izvješća predaju sve neprofitne organizacije bez obzira provode li jednostavno ili dvojno knjigovodstvo, iako postoje razlike u izvještajima. Izvješća su javna i svima dostupna na stranicama registra neprofitnih organizacija.

Neprofitne organizacije koje provode jednostavno knjigovodstvo imaju obvezu sastavljanja i predaje samo jednog izvještaja, i to Izvještaj o primicima i izdacima (obrazac: G-PR-IZ-NPF) na kraju poslovne godine.⁵¹

⁴⁹Zakonu o računovodstvu- NN 78/15, 134/15, 120/16, 116/18, dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/118/Zakon-o-ra%C4%8Dunovodstvu> (pristupljeno 26.05.2020.)

⁵⁰Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu- NN 121/14, čl. 51., dostupno na: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2015_01_1_14.html (pristupljeno 26.05.2020.).

⁵¹Ibid., čl. 12.

Obveznici vođenja dvojnog knjigovodstva obvezni su sastavljati više financijskih izvješća na kraju poslovne godine, čak i tijekom iste. Financijski izvještaji u sustavu dvojnog knjigovodstva:⁵²

- bilanca,
- izvještaj o prihodima i rashodima (01.01. – 30.06.),
- skraćeni izvještaj o prihodima i rashodima (01.01. – 31.03. ; 01.01. – 30.09.),
- bilješke.

Kao što je gore vidljivo, pojedini izvještaji se sastavljaju za cijelu poslovnu godinu (bilanca, izvještaj o prihodima i rashodima, bilješke), dok se neki sastavljaju tijekom godine za određene periode poslovanja (skraćeni izvještaj o prihodima i rashodima te izvještaj o prihodima i rashodima za prvu polovinu godine).

Izvještaji koji se odnose na cjelokupnu poslovnu godinu predaju se u roku od 60 dana kao što je slučaj i kod primjenjivanja jednostavnog knjigovodstva. Izvještaj o prihodima i rashodima za prvu polovicu godine predaju se u roku od 30 dana po završetku razdoblja. Rok za predaju Skraćenog izvještaja o prihodima i rashodima iznosi 20 dana po isteku izvještajnog razdoblja.

⁵²Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu- NN 121/14, čl. 51., dostupno na: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2015_01_1_14.html (pristupljeno 26.05.2020.).

4. POREZNI TRETMAN NEPROFITNIH ORGANIZACIJA U REPUBLICI HRVATSKOJ

Porezi su obvezna davanja koja bez izravne i trenutne protuusluge država uzima od osoba i poduzeća da bi pomoću prikupljenog novca financirala javne rashode. Odrednica da su porezi obvezna davanja znači da jednom kad dospiju na naplatu trebaju biti i uplaćeni državi. U suprotnom država može prisilom (sudovi, policija) ostvariti svoje pravo. Zato neki poreze nazivaju prisilnim iznuđivanjem. Povijesni izvori o porezu sežu u davnu prošlost. Nema ni jedne civilizacije koja nije ubirala poreze.⁵³

Porezni sustav je ukupnost svih poreznih oblika u jednoj državi koji se upotrebljavaju u provođenju ostvarivanja ciljeva neke zemlje (porezne politike). Čimbenici koji utječu na porezni sustav su:⁵⁴

- ustavno uređenje države- najviši pravni akt,
- centralizacije (svi porezi koji su u jednoj zemlji idu u državni proračun, a onda se prikupljeni novci raspoređuju na lokalne zajednice, zemlje),
- decentralizacija (primjenjuju se suvremene zemlje gdje se dio poreznih oblika usmjerava u državni proračun za podmirenje rashoda na razini države- PDV, a dio se ubire na razini županijskih i gradskih proračuna poreznog sustava,
- veličina teritorija- kod većih država veći su i troškovi,
- broj stanovništva i gustoća naseljenosti- sasvim je normalno da za istu razinu podmirenja javnih rashoda (zdravstvo, kultura, školovanje) u gušće naseljenim zemljama treba manje novca po stanovniku nego kod rjeđe naseljenih zemalja,
- demografska struktura- povećanje prosječnog broja godina stanovnika veći mirovinski fondovi, veća izdvajanja za zdravstvenu zaštitu,
- veličina javnog sektora- obujam nadležnosti države (vojske, znanost, zdravstvo, socijalna skrb),
- ekonomske integracije- udruživanje država sa zajedničkim interesima (članarine u unijama, zajednicama- EU, MMF).

⁵³Jurković, P. (2002.): "Javne financije", Zagreb: Masmedia, str. 305.

⁵⁴ Ibid., str. 213.

Prikupljanje novčanih sredstava za zadovoljenje javnih potreba samo je jedan od zadataka koji se postavlja pred porezni sustav i poreznu politiku. Porezna politika može ili treba dovesti do izvršenja zadataka na području političkog, ekonomskog, socijalnog, kulturnog i drugog života, a prikupljanje financijskih sredstava se u sve te zadatke samo uklapa kao jedan od zadataka porezne politike, koja provodi ciljeve i smjernice utvrđene poreznim sustavom.⁵⁵

U nastavku će biti analiziran porez na dobit i dodanu vrijednost te ostali porezi.

4.1. Porez na dobit i dodanu vrijednost

Porezom na dobit se ne oporezuje prihod, već dobit ostvarena u poslovanju. Prema Zakonu o porezu na dobit, neprofitne organizacije nisu obveznici poreza na dobit.

Obveznici poreza na dobit su trgovačka društva i druge pravne i fizičke osobe koje obavljaju gospodarsku djelatnost, samostalno i trajno, radi stjecanja prihoda, dobiti ili drugih gospodarski procjenjivih koristi. Zakon o porezu na dobit, u čl. 2. st. 6., propisuje da državne ustanove, ustanove jedinica područne (regionalne) samouprave, ustanove jedinica lokalne samouprave, državni zavodi, vjerske zajednice, političke stranke, sindikati, komore, udruge, umjetničke udruge, dobrovoljna vatrogasna društva, zajednice tehničke kulture, turističke zajednice, zaklade i fundacije, sportski klubovi, sportska društva i savezi, nisu obveznici poreza na dobit.⁵⁶

Međutim, prema čl. 2. st. 7. Zakona o porezu na dobit ako nabrojane neprofitne organizacije obavljaju gospodarsku djelatnost i ako bi neoporezivanje te djelatnosti dovelo do stjecanja neopravdanih povlastica na tržištu, dužne su u roku od osam dana od dana početka obavljanja te djelatnosti upisati se u registar poreznih obveznika koji vodi Porezna uprava radi utvrđivanja obveza poreza na dobit po osnovi obavljanja određene gospodarske djelatnosti.⁵⁷

⁵⁵ Jurković, P. (2002.), op.cit., str. 305.

⁵⁶ Središnji državni portal- <https://gov.hr/moja-uprava/aktivno-gradjanstvo-i-slobodno-vrijeme/udruge/udruge-u-poreznom-i-carinskom-sustavu/1569> (pristupljeno 27.05.2020.)

⁵⁷ Ibid.

Neprofitne organizacije koje su rješenjem Porezne uprave upisane u registar obveznika poreza na dobit, i nadalje nisu obveznici poreza na dobit na razliku između prihoda i rashoda koju ostvare od obavljanja negospodarskih i neprofitnih djelatnosti zbog kojih su i osnovane. Takva neprofitna organizacija je porezni obveznik samo za dobit ostvarenu obavljanjem gospodarske djelatnosti, za koju je nadležno tijelo porezne vlasti izdalo rješenje. Drugim riječima, ako neprofitna organizacija uz gospodarsku djelatnost ima i prihode od članarina, dotacija i poklona, za taj dio prihoda i pozitivne razlike između prihoda i rashoda, nije obveznik poreza na dobit.⁵⁸

Pritom, neprofitne organizacije kojima je utvrđeno da su obveznici poreza na dobit radi obavljanja određene gospodarske djelatnosti mogu osnovicu poreza na dobit utvrditi prema računovodstvenim propisima na temelju poslovnih knjiga ili pod određenim uvjetima u paušalnom iznosu. Većina neprofitnih organizacija nisu obveznici poreza na dodanu vrijednost (PDV). U pravilu su obveznici poreza na dodanu vrijednost trgovačka društva i fizičke osobe koje obavljaju poduzetničku, gospodarsku djelatnost, dakle oni koji svojim kupcima prodaju dobra ili obavljaju usluge uz naknadu.⁵⁹

Porez na dodanu vrijednost je oblik posrednog poreza na potrošnju koji, u ime i za račun države, od krajnjih potrošača naplaćuju poduzetnici koji potrošačima prodaju dobra i usluge oporezive PDV-om. Neprofitne organizacije se u pravilu ne bave poduzetničkom djelatnošću pa najčešće i nisu obveznici poreza na dodanu vrijednost.

Neprofitna organizacija postaje obveznik poreza na dodanu vrijednost ako joj vrijednost isporučenih (prodanih) dobara i obavljenih usluga koje nisu oslobođene PDV-a prelazi iznos od 230.000 kuna godišnje. Od 1. siječnja 2018. prag za upis u registar obveznika PDV-a povećan je na 300.000 kuna.

⁵⁸Središnji državni portal- <https://gov.hr/moja-uprava/aktivno-gradjanstvo-i-slobodno-vrijeme/udruga/udruga-u-poreznom-i-carinskom-sustavu/1569> (pristupljeno 27.05.2020.)

⁵⁹Ibid.

4.2. Ostali porezi

Obveznici poreza na dohodak su fizičke osobe. Međutim, obveznik plaćanja poreza na dohodak je neprofitna organizacija kada fizičkim osobama isplaćuje primitke koji se oporezuju porezom na dohodak po odbitku. Neprofitna organizacija je obveznik plaćanja doprinosa iz i na plaće kada svojim zaposlenicima s kojima ima zasnovan radni odnos, isplaćuje plaću i druge novčane i nenovčane primitke koji se u poreznom smislu smatraju plaćom iz radnog odnosa. Također, neprofitna organizacija obveznik je doprinosa iz i na osnovicu po osnovi drugog dohotka kojeg isplaćuje fizičkoj osobi.⁶⁰

Novčana sredstva koja je udruga stekla uplatom članarina, radi ispunjavanja statutom utvrđenih zadaća, predstavljaju imovinu udruge. Takva članarina nije oporeziva niti jednim porezom. Navedeno se odnosi i na udruhu koja je obveznik plaćanja PDV-a. Ona na prikupljena novčana sredstva od članarine ne obračunava PDV.⁶¹

Iznimno, ako udruge za prikupljenu članarinu obavljaju određene isporuke dobara odnosno usluga, tada članarina predstavlja naknadu za te isporuke, te podliježe plaćanju PDV-a (ako je udruga obveznik PDV-a). Međutim, ovdje postoji i iznimka koja je propisana člankom 39. Zakona o PDV-u.

⁶⁰Središnji državni portal- <https://gov.hr/moja-uprava/aktivno-gradjanstvo-i-slobodno-vrijeme/udruge/udruge-u-poreznom-i-carinskom-sustavu/1569> (pristupljeno 27.05.2020.)

⁶¹Ibid.

5. ZAKLJUČAK

Neprofitne organizacije su zapravo razne udruge građana, zaklade i ustanove koje posluju, ali im cilj nije ostvarivanje dobiti. Takve organizacije često zarađuju ili skupljaju novac, ali se profit ne distribuira vlasnicima, već se koristi za dalje ostvarivanje ciljeva organizacije.

U Republici Hrvatskoj neprofitnu udrugu može osnovati bilo tko, a udruga se nakon osnivanja mora prijaviti Uredu za udruge kako bi bila upisana u Registar neprofitnih organizacija. Udruge su dužne voditi računovodstvo, ali ne plaćaju porez. Jedino su dužne jednom godišnje nadležnom uredu predati financijsko izvješće. Ipak, kada je riječ o prihodima oni su raznoliki. Mnoge se udruge dijelom ili u potpunosti financiraju iz državnih sredstava, odnosno sredstava lokalne zajednice. U današnje vrijeme također se može povući novac iz raznih fondova Europske unije. Neke udruge se financiraju iz članarina, vlastite proizvodnje i slično.

Neprofitne organizacije se mogu podijeliti na obrazovne, kulturne, religiozne, političke, zdravstvene, dobrotvorne, zaštitne te socijalne neprofitne organizacije. Kada je riječ o vlasništvu nad neprofitnim organizacijama razlikuju se državne (javne, vladine) neprofitne organizacije te nedržavne (privatne, nevladine) neprofitne organizacije. Državne neprofitne organizacije klasificiraju se kao proračunski korisnici i većim dijelom se financiraju kroz državni proračun, dok se nedržavne neprofitne organizacije klasificiraju kao ostale neprofitne organizacije i većinom se financiraju samostalno. Nedržavne neprofitne organizacije financiraju se uglavnom kroz članarine, donacije, sponzorstva ili kroz pružanje različitih usluga. Iako su nedržavne, dio sredstava takve organizacije mogu dobiti i iz državnog proračuna.

Neprofitne organizacije u Republici Hrvatskoj dužne su se, sukladno čl. 2. st. 1. Uredbe o računovodstvu neprofitnih organizacija upisati u Registar neprofitnih organizacija. Navedeni Registar ustrojava i vodi Ministarstvo financija. Kao što je ranije spomenuto, obvezu vođenja knjigovodstva i poslovnih knjiga za udruge i ostale neprofitne organizacije propisuju Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija i Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu.

Udruge i ostale neprofitne organizacije vode knjigovodstvo po načelu dvojnog knjigovodstva, a prema rasporedu računa iz računskog plana za neprofitne organizacije.

Baš kao što je slučaj kod profitnog sektora, i neprofitni sektor ima obvezu predavanja godišnjih financijskih izvješća Ministarstvu financija Republike Hrvatske, ili nekoj drugoj instituciji koja je ovlaštena za preuzimanje i obradu financijskih izvještaja (Fina), bilo u papirnatom ili elektronskom obliku. Svrha predaje jest pružanje objektivnije i realnije slike položaja i poslovanja organizacije kroz proteklo obračunsko razdoblje.

Neprofitne organizacije koje provode jednostavno knjigovodstvo imaju obvezu sastavljanja i predaje samo jednog izvještaja, i to Izvještaj o primicima i izdacima (obrazac: G-PR-IZ-NPF) na kraju poslovne godine. Obveznici vođenja dvojnog knjigovodstva obvezni su sastavljati više financijskih izvješća na kraju poslovne godine, čak i tijekom iste. Financijski izvještaji u sustavu dvojnog knjigovodstva- bilanca, izvještaj o prihodima i rashodima (01.01. – 30.06.), skraćeni izvještaj o prihodima i rashodima (01.01. – 31.03. ; 01.01. – 30.09.), bilješke.

Pojedini izvještaji se sastavljaju za cijelu poslovnu godinu (bilanca, izvještaj o prihodima i rashodima, bilješke), dok se neki sastavljaju tijekom godine za određene periode poslovanja (skraćeni izvještaj o prihodima i rashodima te izvještaj o prihodima i rashodima za prvu polovinu godine).

POPIS LITERATURE

Knjige:

1. Alfirević, N., et. al. (2013.): „Osnove marketinga i menadžmenta neprofitnih organizacija“, Zagreb: Školska knjiga
2. Bajo Jakir I., et.al. (2009.): “Računovodstvo neprofitnih organizacija – s primjenom kontnog plana i poreznih propisa”, Zagreb: HZRIF
3. Barberić, H., et.al. (2011.): “Računovodstvo neprofitnih organizacija sa analitičkim računskim planom, primjerima knjiženja i propisima”, VI. izmijenjena i dopunjena naklada, Zagreb: RRiF plus
4. Jurković, P. (2002.): "Javne financije", Zagreb: Masmedia
5. Parać, B. (2008.): “Poduzetničko računovodstvo & financijsko izvještavanje”, Zagreb: M.E.P., Consult,
6. Vašiček, D., Vašiček V. (2016.): „Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija“, Rijeka: Ekonomski fakultet Sveučilišta u Rijeci
7. Vidučić, Lj. (2012.): „Financijski menadžment“, Zagreb: RRIF plus
8. Volarević, H., Varović, M. (2013.): “Računovodstvo 1.”, Zagreb: Mate d.o.o.
9. Žager, K., et.al. (2009.): „Analiza financijskih izvještaja“, Zagreb: Masmedia

Internet stranice:

10. Intermedia Projekt- <https://intermediaprojekt.hr/2017/05/23/koje-poslovne-knjige-moraju-voditi-udruge/> (pristupljeno 28.05.2020.)
11. Središnji državni portal- <https://gov.hr/moja-uprava/aktivno-gradjanstvo-i-slobodno-vrijeme/udruge/udruge-u-poreznom-i-carinskom-sustavu/1569> (pristupljeno 27.05.2020.)
12. Udruga općina- <http://udruga-opcina.hr/poslovne-udruge/neprofitne-organizacije/> (pristupljeno 25.05.2020.)
13. Ured za udruge- <https://udruge.gov.hr/arhiva/izdvojeno-hrv/u-fokusu/registar-neprofitnih-organizacija/971> (pristupljeno 26.05.2020.)

Ostali izvori:

14. Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu- NN 121/14, dostupno na:
https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2015_01_1_14.html (pristupljeno 26.05.2020.)
15. Uredba o računovodstvu neprofitnih organizacija-NN 10/08, 7/09, dostupno na:
https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2008_01_10_209.html (pristupljeno 26.05.2020.)
16. Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija- NN 121/14, čl. 2., dostupno na: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2014_10_121_2300.html (pristupljeno 28.05.2020.)
17. Zakon o računovodstvu- NN 78/15, 134/15, 120/16, 116/18, dostupno na:
<https://www.zakon.hr/z/118/Zakon-o-ra%C4%8Dunovodstvu> (pristupljeno 26.05.2020.)
18. Žilić, N. (2011.): „Utvrdjivanje kvalitete financijskih izvještaja“, Split: Sveučilište u Splitu, Ekonomski fakultet u Splitu

POPIS SLIKA

Slika 1. Ključna podjela neprofitnih organizacija	6
Slika 2. Temeljna načela računovodstva neprofitnih organizacija.....	12
Slika 3. Bitni dijelovi knjigovodstvene isprave	14
Slika 4. Temeljni financijski izvještaji	24

POPIS TABLICA

Tablica 1. Temeljna podjela neprofitnih organizacija u Republici Hrvatskoj	7
--	---