

Specifičnost poreznog sustava i financijskog izvještavanja neprofitnih organizacija

Špoljar, Petra

Master's thesis / Diplomski rad

2019

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://um.nsk.hr/um:nbn:hr:148:760850>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2024-11-19**



Repository / Repozitorij:

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



Sveučilište u Zagrebu
Ekonomski fakultet
Diplomski sveučilišni studij Poslovne ekonomije

**SPECIFIČNOST POREZNOG SUSTAVA I FINANCIJSKOG
IZVJEŠTAVANJA NEPROFITNIH ORGANIZACIJA**

Diplomski rad

Petra Špoljar

Zagreb, rujan, 2019.

Sveučilište u Zagrebu
Ekonomski fakultet
Diplomski sveučilišni studij Poslovne ekonomije

**SPECIFIČNOST POREZNOG SUSTAVA I FINANCIJSKOG
IZVJEŠTAVANJA NEPROFITNIH ORGANIZACIJA**
**SPECIFICITY OF THE TAX SYSTEM AND FINANCIAL
REPORTING OF NON-PROFIT ORGANIZATIONS**

Diplomski rad

Petra Špoljar, JMBAG: 0067529371

Mentor: Izv. prof. dr. sc. Ivana Dražić Lutilsky

Zagreb, rujan, 2019.

IZJAVA O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI

Izjavljujem i svojim potpisom potvrđujem da je diplomski rad isključivo rezultat mog vlastitog rada koji se temelji na mojim istraživanjima i oslanja se na objavljenu literaturu, a što pokazuju korištene bilješke i bibliografija. Izjavljujem da nijedan dio rada nije napisan na nedozvoljen način, odnosno da je prepisan iz necitiranog rada, te da nijedan dio rada ne krši bilo čija autorska prava. Izjavljujem, također, da nijedan dio rada nije iskorišten za bilo koji drugi rad u bilo kojoj drugoj visokoškolskoj, znanstvenoj ili obrazovnoj ustanovi.

Studentica:

U Zagrebu, 09. 09. 2019.

Petra Špoljar

(potpis)

SAŽETAK

Neprofitne organizacije su pravne osobe kojima prvenstveni cilj osnivanja i djelovanja nije ostvarivanje profita, već zadovoljavanje određenih općih i zajedničkih potreba. Propisima kojima je uređeno poslovanje neprofitnih organizacija definirano je kako neprofitne organizacije mogu obavljati djelatnosti kojima se ostvaruju ciljevi neprofitne organizacije koji su utvrđeni statutom, ali i da mogu obavljati gospodarsku djelatnost koja je predviđena statutom s tim da ju ne smiju obavljati radi stjecanja dobiti za svoje članove ili treće osobe. S obzirom da velik broj neprofitnih organizacija uz djelatnost zbog koje su osnovane obavljaju i različite gospodarske djelatnosti Zakonom o porezu na dodanu vrijednost i Zakonom o porezu na dobit propisan je posebni postupak oporezivanja neprofitnih organizacija. Također iz godine u godinu izdvaja se sve više i više sredstava za neprofitne organizacije pa su i veći zahtjevi vezani za transparentnost i odgovornost pri trošenju sredstava zbog čega su propisima definirani temelji za sustav financijskog izvještavanja prema kojima su obveznici financijskog izvještavanja sve neprofitne organizacije osim političkih stranaka dok je obveza financijskog izvještavanja uvjetovana načinom vođenja knjigovodstva pri čemu se sustav izvještavanja dijeli na financijsko izvještavanje u sustavu dvojnog knjigovodstva i financijsko izvještavanje u sustavu jednostavnog knjigovodstva.

Ključne riječi: neprofitne organizacije, računovodstvo neprofitnih organizacija, porezni sustav neprofitnih organizacija, financijsko izvještavanje neprofitnih organizacija

SUMMARY

Non-profit organizations are legal persons whose primary purpose is not to make a profit, but to satisfy certain general and community needs. Regulations which govern the business of non-profit organizations is defined as how non-profit organizations can perform activities that achieve goals of a non-profit organization that are stipulated by the statute, but also may not perform for the profit for its members and third parties. Considering that a large number of non-profit organizations except activities because of which they were founded are also operating various economic activities. With a Value added Tax Law and profit Tax Law a special procedure was prescribed for taxation of non-profit organizations. Also year after year more and more funds are being sequestered for non-profit organizations, so there is more requests for transparency and responsibility when spending funds. Financial reporting system is defined with regulations according to which financial reporting entities are all non-profit organizations except political parties. Obligation of financial reporting is defined by the way it has been led by bookkeeping and because of that reporting system has been divided into a financial reporting in the double-entry bookkeeping system and financial reporting in a single-entry bookkeeping system.

Key words: non-profit organizations, non-profit accounting, tax system of non-profit organizations, financial reporting of non-profit organizations

Sadržaj

1. UVOD	6
1.1. PREDMET I CILJ RADA.....	6
1.2. IZVORI PODATAKA I METODE PRIKUPLJANJA	7
1.3. SADRŽAJ I STRUKTURA RADA	7
2. NEPROFITNE ORGANIZACIJE.....	8
2.1. OBILJEŽJA I VRSTE NEPROFITNIH ORGANIZACIJA	9
2.2. UPRAVLJANJE I KONTROLA U NEPROFITNIM ORGANIZACIJAMA	13
2.3. IZVORI FINANCIRANJA NEPROFITNIH ORGANIZACIJA	16
2.4. PROCES PLANIRANJA U NEPROFITNIM ORGANIZACIJAMA	23
2.5. ZAKONSKI OKVIR POSLOVANJA NEPROFITNIH ORGANIZACIJA	28
3. RAČUNOVODSTVO NEPROFITNIH ORGANIZACIJA.....	33
3.1. RAČUNOVODSTVENI POSLOVI I NAČELA	34
3.2. KNJIGOVODSTVENI SUSTAVI I POSLOVNE KNJIGE.....	36
4. NEPROFITNE ORGANIZACIJE I POREZNI SUSTAV	40
4.1. NEPROFITNE ORGANIZACIJE U SUSTAVU POREZA NA DODANU VRIJEDNOST	41
4.2. NEPROFITNE ORGANIZACIJE U SUSTAVU POREZA NA DOBIT	45
5. FINACIJSKO IZVJEŠTAVANJE NEPROFITNIH ORGANIZACIJA	49
5.1. FINACIJSKO IZVJEŠTAVANJE U SUSTAVU JEDNOSTAVNOG KNJIGOVODSTVA	50
5.2. FINACIJSKO IZVJEŠTAVANJE U SUSTAVU DVOJNOG KNJIGOVODSTVA	51
5.3. IZVJEŠTAJ O POTROŠNJI PRORAČUNSKIH SREDSTAVA.....	54
5.4. IZJAVA O NEKATIVNOSTI I FINACIJSKO IZVJEŠTAVANJE KOD STATUSNIH PROMJENA.....	56
5.5. REVIZIJA FINACIJSKIH IZVJEŠTAJA	57
6. ZAKLJUČAK	60
LITERATURA.....	63

1. UVOD

Neprofitne organizacije mogu se definirati kao pravne osobe kojima prvenstveni cilj osnivanja i djelovanja nije ostvarivanje profita, već zadovoljavanje određenih općih i zajedničkih potreba. Također neprofitne organizacije značajno utječu na razvoj društva u cjelini što naglašava važnost njihova postojanja. Zbog zagovaranja zajedničkih interesa i provođenja programa i projekata od interesa za opće dobro prepoznate su kao potkomponenta javnog života te je naglašena njihova odvojenost od države odnosno vlade i njihovog utjecaja. Zbog brojnih razlika između profitnih i neprofitnih organizacija, poslovanje neprofitnih organizacija definirano je Zakonom o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija. Jedna od razlika je ta da se neprofitne organizacije ne financiraju prodajom proizvoda i usluga na tržištu već se financiraju iz drugih izvora uključujući proračunska sredstva, donacije, članarine, sponzorstva. Postoje specifičnosti i u načinu upravljanja neprofitnim organizacijama, podjelama ovlasti i upravljačkoj kontroli. Također neprofitne organizacije moraju poslovati pozitivno i efikasno jer neprofitno ne znači neuspješno. Vidljive su i razlike u poreznom tretmanu neprofitnih organizacija, a odsustvo mjerenja profita zahtjeva drugačiji računovodstveni okvir. S obzirom da se iz godine u godinu izdvaja sve više i više sredstva za neprofitne organizacije veći su i zahtjevi vezani za transparentnost i odgovornost pri trošenju sredstava pa je prethodno navedenim zakonom definirana obveza sastavljanja i dostave financijskih izvještaja svim neprofitnim organizacijama prilagođeno visini prihoda i vrijednosti imovine. Stoga se sustav izvještavanja dijeli na financijsko izvještavanje u sustavu dvojnog knjigovodstva i financijsko izvještavanje u sustavu jednostavnog knjigovodstva.

1.1. PREDMET I CILJ RADA

Cilj ovog rada je definirati obilježja i vrste neprofitnih organizacija te specifičnosti u upravljanju, planiranju i financiranju neprofitnih organizacija. Ovim radom prikazat će se računovodstveni i porezni tretman neprofitnih organizacija prema Zakonu o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija, Zakonu o porezu na dodanu vrijednost i Zakonu o porezu na dobit. Na kraju će se definirati financijski izvještaji koje su neprofitne organizacije dužne sastavljati i predavati prema Pravilniku o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu.

1.2. IZVORI PODATAKA I METODE PRIKUPLJANJA

Za izradu rada korištene su stručne knjige i radovi domaćih autora, zakoni i pravilnici kojima je definirano poslovanje neprofitnih organizacija te podaci Nacionalne zaklade za razvoj civilnog društva. U radu su kao metode prikupljanja korištene metoda deskripcije odnosno postupak opisivanja i iznošenja činjenica i procesa, metoda analize odnosno postupak raščlanjivanja složenih pojmova i zaključaka na njihove jednostavnije elemente te komparativna metoda odnosno usporedba istih ili sličnih pojmova kako bi se utvrdile sličnosti ili razlike.

1.3. SADRŽAJ I STRUKTURA RADA

Rad se sastoji od šest poglavlja. Prvo poglavlje je uvod u kojem su navedene ključne karakteristike neprofitnih organizacija, predmet i cilj rada, izvori podataka i metode prikupljanja te sadržaj i struktura rada. U drugom poglavlju definirana su obilježja i vrste neprofitnih organizacija, specifičnosti upravljanja i kontrole u neprofitnim organizacijama, izvori financiranja neprofitnih organizacija, proces planiranja u neprofitnim organizacijama te zakonski okvir poslovanja neprofitnih organizacija. U trećem poglavlju definirani su računovodstveni poslovi i načela te knjigovodstveni sustavi i poslovne knjige u neprofitnom računovodstvu. U četvrtom poglavlju definiran je porezni tretman neprofitnih organizacija prema Zakonu o porezu na dodanu vrijednost i Zakonu o porezu na dobit. U petom poglavlju definirani su financijski izvještaji koje su neprofitne organizacije dužne sastavljati i predavati prema Pravilniku o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu odnosno financijsko izvještavanje u sustavu jednostavnog knjigovodstva, financijsko izvještavanje u sustavu dvojnog knjigovodstva, izvještaj o potrošnji proračunskih sredstva, izjava o neaktivnosti i financijsko izvještavanje kod statusnih promjena te revizija financijskih izvještaja. Posljednje poglavlje odnosno šesto poglavlje je zaključak u kojem su sažeto navedeni prethodno izneseni podaci.

2. NEPROFITNE ORGANIZACIJE

Neprofitne organizacije mogu se definirati kao pravne osobe koje se osnivaju radi ostvarivanja određenog javnog, općeg ili zajedničkog interesa pojedinaca, grupe građana ili šire zajednice, pri čemu ne posluju radi ostvarivanja profita niti djeluju na tržišnoj osnovi.¹

Pojam neprofitna organizacija nije jasno objašnjen u zakonodavstvu Republike Hrvatske. Uz pojam neprofitna organizacija veže se i nekoliko srodnih pojmova koji ističu neko od obilježja neprofitnih organizacija. Pojam neprofitno naglašava da osnivanje i djelovanje neprofitnih organizacija nije primarno radi ostvarivanja profita. Zatim pojam treći sektor naglašava da pored države i privatnog sektora postoji i treći sektor koji značajno utječe na razvoj društva u cjelini. Pojam civilno društvo podrazumijeva skup institucija, udruga, organizacija, mreža i pojedinaca koji se udružuju dobrovoljno radi zagovaranja svojih zajedničkih interesa, a prepoznati su kao posebna potkomponenta javnog života. Pojam dobrotvorni sektor kojim se naglašava financijska podrška koju organizacije dobivaju kroz donacije, ali i uloga volonterskog rada u neprofitnim organizacijama što podrazumijeva dobrovoljan rad odnosno rad bez naknade. Posljednji pojam nevladine organizacije kojim se naglašava odvojenost organizacija od države odnosno vlade i njihovog utjecaja.²

U određenju neprofitne organizacije nije presudan njezin pravni oblik već svrha i cilj osnivanja te obilježje djelatnosti. Promatrano s pravnog aspekta neprofitne organizacije stječu pravnu osobnost registracijom u skladu sa zakonima koji reguliraju tu vrstu djelatnosti, dok gledano s ekonomskog aspekta neprofitne organizacije obavljaju djelatnost koja nije tržišno interesantna odnosno često se ne može tržišno obaviti zbog toga što se isporuke obavljaju bez protučinidbe te izvori financiranja u pravilu nisu tržišni već su to razne vrste donacija i članarina. Treba naglasiti i kako neprofitne organizacije kao potkomponenta javnog života obavljaju neke djelatnosti i isporuke koje su nastavak ili promjena vladinih politika i programa u područjima brige za mlade, žrtve nasilja, skupine s posebnim potrebama, razne manifestacije, kulturne sadržaje i slično.³

¹ Vašiček, V. i Vašiček, D. (2016) Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija. Rijeka: Ekonomski fakultet Sveučilišta u Rijeci

² Vašiček, V. et al. (2008) Računovodstvo neprofitnih organizacija: osnove novog sustava, primjena računskog plana, porezi, propisi. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

³ Vašiček, V. i Vašiček, D. (2016) Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija. Rijeka: Ekonomski fakultet Sveučilišta u Rijeci

2.1. OBILJEŽJA I VRSTE NEPROFITNIH ORGANIZACIJA

Ciljevi poslovanja neprofitnih organizacija nisu usmjereni prema ostvarivanju profita i s tim povezano povećanju uloženog vlasničkog kapitala već se kroz djelatnost neprofitnih organizacija osigurava zadovoljavanje općih interesa i zajedničkih potreba isporukom dobara i usluga. Neprofitne organizacije ne financiraju se prodajom proizvoda i usluga na tržištu, već se financiraju iz drugih izvora uključujući sredstva proračuna, sredstvima raznih donacija, dotacija, doprinosa, članarina. Treba napomenuti i kako izvori financiranja ne zavise od financijske podrške korisnika usluga, ali i da se odnosi s korisnicima usluga uspostavljaju bez neposredne tržišne veze. Iako neprofitne organizacije ostvaruju prihode od članarina, ulaznica, prodaje proizvoda ili usluga to im omogućava da generiraju samo manji dio novca potrebnog za njihovo funkcioniranje. Treba istaknuti kako neprofitne organizacije moraju poslovati pozitivno i efikasno kako bi opstale jer će u protivnom biti eliminirane.⁴

Važno je istaknuti još neka ključna obilježja neprofitnih organizacija. Prvo obilježje neprofitnih organizacija je odsustvo mjerenja profita jer djelatnost neprofitnih organizacija nije usmjerena na stvaranje profita pa stoga ta mjera nije nužna. Drugo obilježje odnosi se na razlike u poreznim i zakonskim određenjima što znači da neprofitne organizacije imaju drugačiji porezni tretman i posebnu zakonsku regulativu u odnosu na profitne organizacije. Treće obilježje ukazuje na to da je razvoj neprofitnih organizacija usmjeren pretežito na pružanje usluga koje su uobičajeno zajedničke, društvene, općekorisne, a koje se ne mogu u potpunosti pružiti po tržišnom modelu isporuke. Četvrto obilježje ukazuje na veća ograničenja neprofitnih organizacija u određivanju odnosno promjeni ciljeva i formuliranju strategija. Peto obilježje ukazuje na to da su neprofitne organizacije manje ovisne o financijskoj podršci klijenata jer prema načinu financiranja postoje organizacije financirane prodajom usluga čiji prihod i uspješnost ovisi od broja klijenata i organizacije financirane iz donacija i potpora gdje ne postoji izravna veza između klijenata i izvora financiranja što znači da uspješnost ne ovisi od financijske podrške klijenata jer klijent ne plaća primljenu uslugu. Šesto obilježje neprofitnih organizacija je dominantnost visokog stupnja profesionalizma što znači da su članovi neprofitnih organizacija obično profesionalci u određenim područjima. Sedmo obilježje odnosi se na razlike u načinu upravljanja neprofitnim organizacijama što ukazuje na to da neprofitne organizacije nisu čvrsto hijerarhijski organizirane i da unutar njih nisu strogo podijeljene ovlasti

⁴ Vašiček, V. et al. (2008) Računovodstvo neprofitnih organizacija: osnove novog sustava, primjena računskog plana, porezi, propisi. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

i odgovornosti, ali i da se u provedbi aktivnosti koristi timski rad i projektni pristup. Osmo obilježje odnosi se na razlike u strukturi upravljanja odnosno podjeli ovlasti što znači da neprofitnim organizacijama upravljaju skupštine i razni odbori. Deveto obilježje je važnost političkog utjecaja što znači da neprofitne organizacije mogu raditi u interesu nekih političkih čelnika, ali i obrnuto da mogu utjecati na promjene i na tekuća politička događanja. Deseto obilježje ukazuje na tradiciju neprimjerene upravljačke kontrole u neprofitnim organizacijama što znači da nije izražena u tako značajnom obujmu kao kod profitno orijentiranih organizacija.⁵

Neprofitne organizacije uobičajeno se dijele u dvije skupine:⁶

- državne neprofitne organizacije ili javne neprofitne organizacije,
- nedržavne (nevladine) neprofitne organizacije ili privatne neprofitne organizacije.

U skladu s međunarodnom klasifikacijom nedržavne neprofitne organizacije se prema djelatnosti i ciljanoj skupini korisnika klasificiraju u sljedeće skupine:⁷

1. kultura i rekreacija,
2. obrazovanje i istraživanje,
3. zdravstvo,
4. socijalne usluge,
5. okoliš,
6. razvoj i stanovanje,
7. pravo, zagovaranje i politika,
8. filantropsko posredovanje i promoviranje volonterstva,
9. međunarodne aktivnosti,
10. religija,
11. poslovne i strukovne udruge, sindikati.

Važno je istaknuti i neke od ključne razlike između profitnih i neprofitnih organizacija uključujući razlike u svrsi i ciljevima osnivanja i djelovanja, financiranje putem proračuna i drugih izvora, a ne putem tržišta, pokrivanje rashoda poslovanja sa osiguranim prihodima, potreba da se osigura uravnotežen proračun, pokrivenost izvršenja proračuna računovodstvom

⁵ Vašiček, V. i Vašiček, D. (2016) Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija. Rijeka: Ekonomski fakultet Sveučilišta u Rijeci

⁶ Vašiček, V. et al. (2008) Računovodstvo neprofitnih organizacija: osnove novog sustava, primjena računskog plana, porezi, propisi. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

⁷ Vašiček, V. i Vašiček, D. (2016) Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija. Rijeka: Ekonomski fakultet Sveučilišta u Rijeci

i financijskim izvještavanjem, prihodi ne zavise od odnosa ponude i potražnje, nema izraženih vlasničkih interesa i manja je razlika između internog i eksternog računovodstva i izvještavanja.⁸

S obzirom na prethodno navedene razlike između profitnih i neprofitnih organizacija postoje različiti kriteriji podjele, pa se organizacije prema kriteriju vlasništva ili osnivačkih prava dijele na privatne i javne dok se prema djelatnosti koju obavljaju dijele na privredne i neprivredne organizacije. Prema kriteriju mjerenja uspjeha poslovanja dijele se na profitne organizacije i neprofitne organizacije dok se prema načinima financiranja dijele na organizacije financirane prodajom proizvoda, roba ili usluga i organizacije financirane sredstvima doprinosa, donacija, dotacija, članarina i slično. U skladu s navedenim klasifikacijama neprofitne organizacije mogu se definirati kao javne i privatne organizacije iz područja neprivrede koje se ne financiraju prodajom proizvoda i usluga već se pretežito financiraju iz drugih izvora.⁹

Neprofitne organizacije se u skladu s zakonskim određenjem u Republici Hrvatskoj klasificiraju kao:¹⁰

- Korisnici proračuna - državne (vladine) neprofitne organizacije,
- Neprofitne organizacije (u užem smislu) – nedržavne (nevladine) neprofitne organizacije.

Nedržavne (nevladine) neprofitne organizacije su:¹¹

- političke organizacije i političke stranke,
- športska društva, klubovi savezi,
- kulturno-umjetnička društva,
- strukovne udruge, zajednice i savezi,
- socijalno-humanitarne društvene organizacije,
- vjerske zajednice,
- organizacije i udruge mladeži,
- sindikati,

⁸ Vašiček, V. i Vašiček, D. (2016) Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija. Rijeka: Ekonomski fakultet Sveučilišta u Rijeci

⁹ Vašiček, V. et al. (2008) Računovodstvo neprofitnih organizacija: osnove novog sustava, primjena računskog plana, porezi, propisi. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

¹⁰ Vašiček, V. i Vašiček, D. (2016) Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija. Rijeka: Ekonomski fakultet Sveučilišta u Rijeci

¹¹ Vašiček, V. et al. (2008) Računovodstvo neprofitnih organizacija: osnove novog sustava, primjena računskog plana, porezi, propisi. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

- udruge građana,
- druge organizacije osnovane po posebnim propisima za koje proizlazi da su neprofitne organizacije i koje se ne financiraju iz proračuna (turističke zajednice, gospodarske komore, udruge poslodavaca).

Treba istaknuti kako organizaciju jednoznačno ne određuje karakter njezine pravne osobnosti, već u određenju neprofitne organizacije prije svega važnu ulogu ima svrha i cilj osnivanja te djelatnost kojom se neprofitna organizacija bavi.¹²

Osnivanje i prestanak djelatnosti neprofitnih organizacija uređen je Zakonom o ustanovama, Zakonom o udrugama, Zakonom o zakladama te drugim zakonima poput Zakona o pravnom položaju vjerskih zajednica, Zakona o političkim strankama, Zakona o Hrvatskom crvenom križu.

Temeljni pravni oblici neprofitnih organizacija u Republici Hrvatskoj su:¹³

- ustanove,
- udruge,
- zaklade i fundacije,
- drugi pravni oblici osnovani posebnim zakonima.

Ustanove su pravne osobe osnovane u skladu s Zakonom o ustanovama za trajno obavljanje djelatnosti odgoja i obrazovanja, znanosti, kulture, informiranja, športa, tjelesne kulture, tehničke kulture, skrbi o djeci, zdravstva, socijalne skrbi, skrbi o invalidima i druge djelatnosti, a bez primarne svrhe stjecanja dobiti. Ustanove mogu biti javne i privatne. Javne ustanove služe javnom interesu, a osnivači su Republika Hrvatska, jedinice lokalne i regionalne samouprave te druge pravne osobe s javnim ovlastima. U određenim djelatnostima dopušteno je da druge pravne i fizičke osobe osnivaju privatne ustanove koje posluju na profitnim principima, a na čije se poslovanje primjenjuju propisi o trgovačkim društvima. To su primjerice privatne škole, privatni vrtići i privatne zdravstvene ustanove.¹⁴

Udruge su svaki oblik slobodnog i dobrovoljnog udruživanja više fizičkih i pravnih osoba radi zaštite i zauzimanja za zaštitu nekih zajedničkih vrijednosti, interesa ili ciljeva odnosno radi

¹² Vašiček, V. et al. (2008) Računovodstvo neprofitnih organizacija: osnove novog sustava, primjena računskog plana, porezi, propisi. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

¹³ Vašiček, V. i Vašiček, D. (2016) Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija. Rijeka: Ekonomski fakultet Sveučilišta u Rijeci

¹⁴ Narodne novine (1993) Zakon o ustanovama. Dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/313/Zakon-o-ustanovama>

zaštite ljudskih prava i sloboda, zaštite okoliša, prirode i održivog razvoja te zauzimanje za humanitarna, socijalna, kulturna, odgojno-obrazovna, znanstvena, sportska, zdravstvena, tehnička, informacijska, strukovna ili druga uvjerenja i ciljeve koji nisu u suprotnosti s Ustavom i zakonom, a bez stjecanja dobiti ili drugih gospodarski procjenjivih koristi.¹⁵

Važno je istaknuti ključnu razliku između ustanova i udruga. Kao što je prethodno navedeno ustanove se osnivaju radi trajnog obavljanja djelatnosti od javnog interesa i potrebno je zadovoljiti brojne uvjete za njihovo osnivanje dok je za osnivanje udruga potrebna suglasnost najmanje tri osnivača.

Zaklada ili fundacija je neprofitna organizacija osnovana s vlastitim izvorom sredstava. Osnivači su fizičke ili pravne osobe koje trajno izdvajaju svoju imovinu za namjene zaklade koje moraju biti općekorisne i dobrotvorne.¹⁶

2.2. UPRAVLJANJE I KONTROLA U NEPROFITNIM ORGANIZACIJAMA

S obzirom da neprofitne organizacije djeluju u okruženju koje obilježavaju neizvjesnost i brze promjene od organizacija se zahtjeva kontinuirano upravljanje i rukovođenje. Upravljanje neprofitnom organizacijom znači odgovoriti na izazove iz okruženja, upravljati elementima koji utječu na ostvarivanje misije neprofitne organizacije te ispuniti očekivanja interesnih i utjecajnih grupa iz okruženja, ali i članova ili korisnika usluga neprofitne organizacije. Treba istaknuti kako kod većine neprofitnih organizacije koje djeluju u Hrvatskoj ne postoje jedinstvene i prepoznatljive upravljačke strukture. Neprofitne organizacije u pravilu imaju više neformalne i plitke menadžerske strukture i projektno postavljenu organizacijsku strukturu koja je oformljena za potrebe jednog projekta ili programa te demokratski stil rukovođenja u skladu s njihovom misijom i djelatnosti.¹⁷

Važno je istaknuti kako se poslovanje neprofitnih organizacija treba temeljiti na načelu javnosti i transparentnosti te načelu dobrog financijskog upravljanja i kontrola. Rano uspostavljeno dobro financijsko upravljanje usmjerava razvoj neprofitne organizacije kroz godine te pruža podršku organizacijskoj stabilnosti i uravnoteženom donošenju odluka. Stoga se Zakonom o

¹⁵ Narodne novine (2014) Zakon o udrugama. Dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/64/Zakon-o-udrugama>

¹⁶ Vašiček, V. i Vašiček, D. (2016) Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija. Rijeka: Ekonomski fakultet Sveučilišta u Rijeci

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

financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija uspostavio zakonski okvir kojim se propisao cjelokupni sustav financijskog upravljanja i kontrola u dijelu računovodstva, planiranja i programiranja, izrade financijskih planova i njihovog izvršavanja te izvještavanja.¹⁸

Financijskom upravljanje i kontrola može se definirati kao sustav kojim su financijski aspekti poslovanja neprofitne organizacije usmjereni i kontrolirani tako da podupiru realizaciju ciljeva te organizacije. Adekvatni sustavi financijskog upravljanja i kontrola uspostavljeni su onda kada upravljačka struktura planira i organizira poslovanje tako da osigurava ostvarivanje ciljeva neprofitne organizacije te da se sredstva koja neprofitna organizacija ostvaruje od članova, ali i iz drugih izvora koriste pravilno, etično, ekonomično, učinkovito i djelotvorno. Treba istaknuti kako se financijsko upravljanje i kontrole odnose na upravljačku odgovornost u planiranju, programiranju, izradi financijskih planova i njihovoj realizaciji, računovodstvu i izvješćivanju, a kako bi se postigli postavljeni ciljevi i osigurala zaštita resursa od gubitaka, neadekvatnog korištenja i prijevara.¹⁹

Zakonom o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija uvedena je **obveza samoprocjene funkcioniranja sustava financijskog upravljanja i kontrola** dok se Pravilnikom o sustavu financijskog upravljanja i kontrola te izradi i izvršavanju financijskih planova neprofitnih organizacija detaljnije utvrđuje način provođenja samoprocjene funkcioniranja sustava financijskog upravljanja i kontrola neprofitne organizacije. Samoprocjena provodi se popunjavanjem **Upitnika o funkcioniranju sustava financijskog upravljanja i kontrola**. Upitnik se sastavlja isključivo za potrebe neprofitne organizacije i ne predaje se niti jednoj instituciji. Zakonski zastupnik je dužan o provedenoj samoprocjeni izvijestiti najviše tijelo neprofitne organizacije odnosno tijelo koje je temeljem statuta neprofitne organizacije za to ovlašteno. Treba istaknuti kako Upitnik nije potrebno dostavljati Ministarstvu financija već ga je neprofitna organizacija dužna čuvati najmanje sedam godina od završetka godine na koju se Upitnik odnosi. U slučaju kada tijelo državne uprave ili jedinica lokalne i regionalne samouprave ili drugo tijelo javne vlasti koje je neprofitnoj organizaciji doznačilo sredstva iz proračuna zatraži dokaz o provedenoj samoprocjeni neprofitna organizacija je obvezna dostaviti traženu dokumentaciju.²⁰

¹⁸ Jakir-Bajo, I. (2017) Samoprocjena sustava financijskog upravljanja i kontrola. TEB- Poslovno savjetovanje.

¹⁹ Bakran, D. et al. (2016) Financijsko poslovanje neprofitnih organizacija: računovodstvo, financijsko izvještavanje, planiranje, financijsko upravljanje i kontrole, porezno određenje, revizija. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

²⁰ Jakir-Bajo, I. (2017) Samoprocjena sustava financijskog upravljanja i kontrola. TEB- Poslovno savjetovanje.

Obveznici provođenja samoprocjene učinkovitog i djelotvornog funkcioniranja sustava financijskog upravljanja i kontrola prema Zakonu o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija su neprofitne organizacije koje vode dvojno knjigovodstvo. Neprofitne organizacije koje vode dvojno knjigovodstvo, a zadovoljile su uvjete da mogu voditi jednostavno knjigovodstvo međutim nisu donijele odluku o vođenju jednostavnog knjigovodstva nisu obveznici popunjavanja Upitnika o funkcioniranju sustava financijskog upravljanja i kontrola. Odredbe Pravilnika o sustavu financijskog upravljanja i kontrola te izradi i izvršavanju financijskih planova neprofitnih organizacija odnose se i na novoosnovane neprofitne organizacije jer su one prema zakonu obvezne prve tri godine od osnivanja voditi dvojno knjigovodstvo. Neprofitne organizacije kojima je osnivač Republika Hrvatska, jedna ili više jedinica lokalne i regionalne samoupravne i koje su utvrđene u Registru trgovačkih društava i drugih pravnih osoba obveznika davanja Izjave o fiskalnoj odgovornosti nisu obvezne raditi samoprocjenu funkcioniranja sustava financijskog upravljanja i kontrola jer one provode samoprocjenu davanjem Izjave o fiskalnoj odgovornosti. Samoprocjenu funkcioniranja sustava financijskog upravljanja i kontrole ne provode ni političke stanke ni vjerske zajednice.²¹

Zakonski zastupnik neprofitne organizacije obvezan je za svaku poslovnu godinu provesti samoprocjenu učinkovitosti i djelotvornosti funkcioniranja sustava financijskog upravljanja i kontrola. Samoprocjena učinkovitosti i djelotvornosti funkcioniranja sustava financijskog upravljanja i kontrola provodi se na cjelokupnoj djelatnosti neprofitne organizacije uključujući i gospodarsku djelatnost. Već je prethodno navedeno da se samoprocjena provodi popunjavanjem Upitnika o funkcioniranju sustava financijskog upravljanja i kontrola koji je sastavni dio Pravilnika o sustavu financijskog upravljanja i kontrola te izradi i izvršavanju financijskih planova. Zakonski zastupnik neprofitne organizacije trebao bi kroz Upitnik dobiti sliku i objektivno procijeniti kvalitetu uspostavljenog sustava financijskog upravljanja i kontrola dok je temeljni cilj samoprocjene potvrda da se sredstva kojima raspolaže neprofitna organizacija koriste zakonito, namjenski i svrhovito te da sustav financijskog upravljanja i kontrola funkcionira učinkovito i djelotvorno.²²

Upitnik o funkcioniranju sustava financijskog upravljanja i kontrola sadrži 35 pitanja iz područja planiranja, izvršavanja, računovodstva i izvještavanja. Na pitanja je moguće dati

²¹ Bakran, D. et al. (2016) Financijsko poslovanje neprofitnih organizacija: računovodstvo, financijsko izvještavanje, planiranje, financijsko upravljanje i kontrole, porezno određenje, revizija. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

²² Jakir-Bajo, I. (2017) Samoprocjena sustava financijskog upravljanja i kontrola. TEB- Poslovno savjetovanje.

potvrđan odgovor (da), djelomično potvrđan (djelomično) i negativan odgovor (ne), a ako neprofitna organizacija tijekom godine nije provodila aktivnosti navedene u određenom pitanju stavlja oznaku nije primjenjivo (n/p). Ako na sva pitanja iz Upitnika nije dan potvrđan odgovor te ako je neprofitna organizacija u godini za koju se provodi samoprocjena ostvarila prihode u iznosu 3.000.000 kuna ili višem njezin zakonski zastupnik ima obvezu sastavljanja akcijskog plana za poboljšanje sustava financijskog upravljanja i kontrola. Forma akcijskog plana nije propisana Pravilnikom o sustavu financijskog upravljanja i kontrola te izradi i izvršavanju financijskih planova već ga neprofitne organizacije sastavljaju prema svojim potrebama, ali bitno je da su u takvom planu navedena pitanja na koja je dan negativan ili djelomično potvrđan odgovor, zatim aktivnosti koje će se poduzeti kako bi se sustav financijskog upravljanja i kontrola poboljšao i podaci o osobama koje će biti zadužene i odgovorne za poduzimanje tih aktivnosti.²³

2.3. IZVORI FINANCIRANJA NEPROFITNIH ORGANIZACIJA

Prikupljanje sredstava odnosno osiguravanje izvora financiranja neprofitnih organizacija treba biti svakodnevna aktivnost neprofitne organizacije. Iako novac ne treba postati cilj djelovanja neprofitne organizacije, predstavlja važno sredstvo za postizanje ciljeva organizacije. Osigurana financijska sredstva omogućit će održivost organizacije odnosno pomoći će organizaciji u postizanju likvidnosti i solventnosti te u ostvarivanju dugoročnih ciljeva. Nedostatak financijskih sredstava može dovesti do pogoršanja odnosa među članovima, ali i do prestanka postojanja organizacije. Do prestanka postojanja organizacije može doći i zbog loših programa koji nisu u skladu s potrebama zajednice ili su loše prezentirani. Stoga je bitno da neprofitna organizacija ima prepoznatljiv proizvod i da stvara veze s korisnicima odnosno da identificira svoje korisnike i istraži njihove potrebe i želje, ali i da istraži svoju konkurentsku prednost pred drugim organizacijama kako bi uspjela prikupiti dovoljno financijskih sredstava.²⁴

Postoji manji broj neprofitnih organizacija koje za svoje aktivnosti imaju trajno riješeno financiranje. Neke neprofitne organizacije to ostvaruju iz proračuna (države, grada, županije, općine), a neke od svojih osnivača. Iznimka su gospodarske i obrtničke komore, turističke

²³ Milinović, I. et al. (2018) Upitnik o funkcioniranju sustava financijskog upravljanja i kontrola. Udruga.

²⁴ Vašiček, V. i Vašiček, D. (2016) Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija. Rijeka: Ekonomski fakultet Sveučilišta u Rijeci

zajednice i sindikati kojima je propisom određeno plaćanje doprinosa ili članarina na osnovi zakonski određenog obveznog članstva dok se u ostalim komorama (odvjetničke, revizorske, komore arhitekata i procjenitelja) i nekim zakladama internim odlukama određuje sudjelovanje članova u financiranju temeljnih aktivnosti. Također postoje i organizacije koje su ustrojile gospodarsku djelatnost primjerice Hrvatski autoklub, Hrvatski kineziološki savez, zajednica tehničke kulture, zajednica računovodstvenih i financijskih djelatnika i neki sportski klubovi te vlastitim aktivnostima (obrazovnim, seminarskim, nakladničkim, tehničko-uslužnim) uspijevaju u potpunosti ili u značajnom dijelu ostvariti sredstva za stalni rad. Ipak najviše neprofitnih organizacija financira se iz proračuna, od članarina i donacija (domaćih i inozemnih), od povremenih uslužnih aktivnosti naplatnog obilježja te drugih projekata ili natjecanja kada zainteresirane skupine daju darove ili sponzorske priloge.²⁵

Izvori financiranja neprofitnih organizacija:²⁶

- financiranje od osnivača i iz članarina,
- financiranje iz proračuna,
- financiranje iz donacija i od sponzora,
- samofinanciranje- financiranje iz vlastitih izvora,
- ostali izvori financiranja.

Financiranje od osnivača najčešće je po pojedinačnim ulozima ili članarinama jer su osnivači neprofitne organizacije u pravilu i članovi neprofitne organizacije pa plaćaju članarinu radi održavanja temeljnih aktivnosti. Pojedinačni ulozi mogu biti uplaćeni povremeno, jednokratno ili višekratno dok se članarine osnivača ili članova neprofitne organizacije uplaćuju na mjesečnoj, kvartalnoj ili godišnjoj osnovi. Može se reći da je članarina je siguran i konstantan izvor financiranja neprofitnih organizacija iako se članarine često uplaćuju u simboličnim iznosima.²⁷ Treba istaknuti kako se članarine mogu razlikovati za pojedine članove organizacije, ali i da članovi organizacije plaćanjem članarine financiraju minimum njezinih aktivnosti. Prema zakonu o udrugama članarina je mogući način stjecanja prihoda udruge, ali osnivači i članovi udruge nisu zakonom obvezni na plaćanje članarine, već je to odluka skupštine udruge ili drugog vrhovnog tijela udruge.²⁸ Važno je da članarine kao prihodi udruge

²⁵ Barberić, H. et al. (2011) Računovodstvo neprofitnih organizacija. Zagreb: RRIF

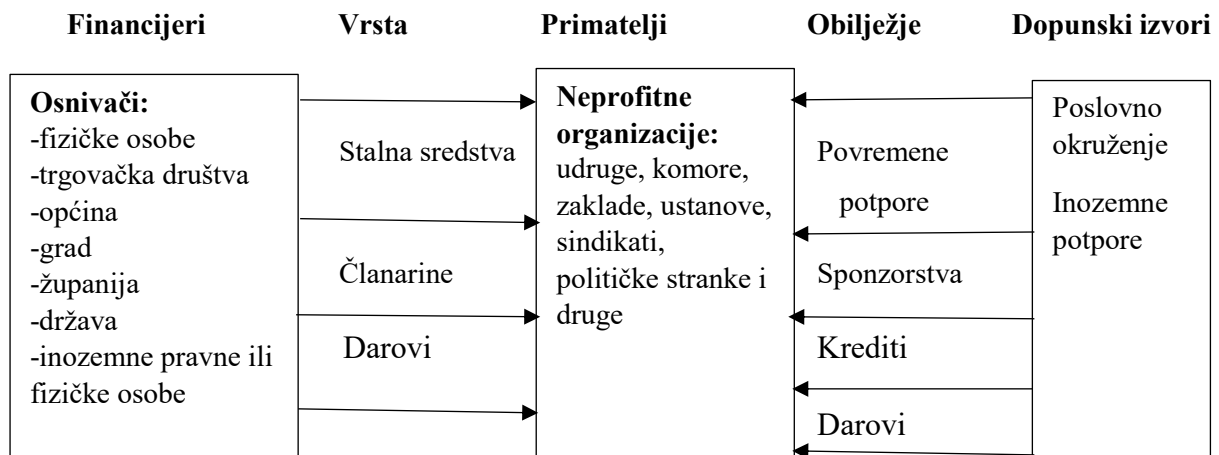
²⁶ Vašiček, V. i Vašiček, D. (2016) Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija. Rijeka: Ekonomski fakultet Sveučilišta u Rijeci

²⁷ Vašiček, V. i Vašiček, D. (2016) Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija. Rijeka: Ekonomski fakultet Sveučilišta u Rijeci

²⁸ Narodne novine (2014) Zakon o udrugama. Dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/64/Zakon-o-udrugama>

imaju obilježje nerekipročnih prihoda što podrazumijeva da ne uključuju nikakvu činidbu kao protuuslugu za plaćenu članarinu. S obzirom da su određene neprofitne organizacije osnovane od strane javnog sektora kako bi se zadovoljile šire potrebe građana one osim članarina ostvaruju i stalna sredstva iz državnog proračuna i proračuna lokalne i regionalne samouprave, ali i kroz sponzorstva komunalnih ili drugih javnih trgovačkih društava.²⁹

Tijek financiranja neprofitnih organizacija može se prikazati ovako:³⁰



Financiranje iz proračuna je u obliku donacija koje su sadržane u rashodima proračuna te raspoređene po programima, glavama i razdjelima proračuna. Vlada ili ministarstva na temelju vladinih politika dodjeljuju sredstva za određene programe koje su neprofitne organizacije prijavile. Treba istaknuti kako se iz proračuna najviše financiraju neprofitne organizacije koje obavljaju socijalnu, humanitarnu, zdravstvenu te obrazovnu djelatnost. Kako bi se povećala transparentnost definiran je okvir za dodjelu financijskih sredstava za programe i projekte neprofitnih organizacija, a koji su obvezni primjenjivati svi davatelji javnih sredstava. Postoji mogućnost da se kod neprofitnih organizacija koje se pretežno ili u potpunosti financiraju iz proračuna javi prevelika orijentiranost na proračunska sredstva što može izazvati nemotiviranost za traženje alternativnih izvora sredstava, a zbog čega se možda neće zadovoljiti neke druge društvene potrebe. Kako bi se navedeni problem spriječio organizacijama će se odobriti sredstva iz proračuna samo ako će se njihovi programi financirati određenim dijelom i iz drugih izvora.³¹

²⁹ Barberić, H. et al. (2011) Računovodstvo neprofitnih organizacija. Zagreb: RRIF

³⁰ Barberić, H. et al. (2011) Računovodstvo neprofitnih organizacija. Zagreb: RRIF

³¹ Vašiček, V. i Vašiček, D. (2016) Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija. Rijeka: Ekonomski fakultet Sveučilišta u Rijeci

Financiranje iz donacija podrazumijeva za neprofitnu organizaciju prihod bez protučinidbe. Donacija se može primiti u novcu, stvarima, pravima i uslugama. Donatori mogu biti domaći i inozemni te pravne i fizičke osobe.³² U mnogim se zemljama poreznim zakonima potiču donacije za primjerice sport, kulturu, obrazovanje što neprofitnim organizacijama omogućuje lakši pristup sredstvima koja su im potrebna za njihove aktivnosti. U Republici Hrvatskoj je prema Zakonu o porezu na dobit i Zakonu o porezu na dohodak omogućeno trgovačkim društvima, obrtnicima i drugim fizičkim osobama koje obavljaju samostalnu gospodarsku djelatnost da mogu kao porezno priznati trošak u svakoj poslovnoj godini dati do određene svote donaciju određenim neprofitnim organizacijama. S druge strane **spozorstvo** podrazumijeva protučinidbu što znači da sponzor daje određena novčana sredstva, dobra ili usluge uz uvjet da sponzorirane organizacije provode razne oblike promocije sponzora. Primjer su sportska i kulturno-umjetnička društva koja najčešće koriste neke oblike promidžbe kao što je stavljanje promidžbenih poruka za vrijeme održavanja natjecanja ili predstave poput plakata, znakova na odjeći, logotipa u materijalima te ustupanje promidžbenog prostora. Postoji i mogućnost izravne protučinidbe primjerice nastup kulturno-umjetničkog društva ili sportskog društva za dan poduzeća ili za božićne blagdane. Treba istaknuti i kako su porezni učinci donacija i sponzorstva drugačiji jer se donacije porezno stimuliraju dok se sponzoriranje tretira kao oporeziva isporuka.³³

Samofinanciranje odnosno financiranje iz vlastitih izvora razvija se zbog nedostataka sredstava iz proračuna ili donacija. Treba istaknuti kako je samofinanciranje najviše zastupljeno u strukovnim organizacijama jer imaju bolji menadžment i programe za provođenje samofinanciranja dok organizacije humanitarnog i socijalnog karaktera mogu prije ostvariti donacije jer im je lakše privući javnost za svoje programe. Kao metode samofinanciranja neprofitnih organizacija mogu se navesti članarine, pružanje savjetodavnih usluga pojedincima, prodaja proizvoda koje su im dali donatori, iznajmljivanje prostorija drugim organizacijama za sastanke i radionice, stvaranje prihoda od autorskih naknada te dividende od financijskih ulaganja. Osim što je razvoj samofinancirajućih aktivnosti često nužan za provođenje aktivnosti organizacije može pridonijeti i razvoju potencijala i kreativnosti članova organizacije. Važno je istaknuti kako neprofitne organizacije mogu višak prihoda nad rashodima koji ostvare

³² Vašiček, V. i Vašiček, D. (2016) Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija. Rijeka: Ekonomski fakultet Sveučilišta u Rijeci

³³ Barberić, H. et al. (2011) Računovodstvo neprofitnih organizacija. Zagreb: RRIF

prilikom obavljanja gospodarske djelatnosti koristiti isključivo za ostvarivanje ciljeva organizacije, a nikako radi stjecanja dobiti za svoje članove ili treće osobe.³⁴

Ostali izvori financiranja uključuju sredstva od zaduživanja, sredstva od prodaje imovine, ustupanje autorskih prava, darovnice članova, ostavinske nasljedne vrijednosti, humanitarni bal i priredbe. Treba istaknuti kako je za određene aktivnosti poput investicijskih ulaganja u sportske objekte i opremu teško osigurati potrebna sredstva za realizaciju pa postoji mogućnost da se neprofitne organizacije zaduže kod kreditnih institucija, trgovačkih društava ili fizičkih osoba. Međutim zaduživanje nije česti i značajan izvor financiranja neprofitnih organizacija jer priroda njihove djelatnosti i njihov potencijal ne daje dovoljnu sigurnost vjerovnicima da će posuđena sredstva biti vraćena. Zaduhivanje neprofitnih organizacija moguće je uz jamstvo općine, grada ili države prema kojem će se na teret proračuna otplaćivati kredit ako neprofitna organizacija neće biti u mogućnosti podmiriti dospjele obveze. Kao jamstvo mogu se koristiti i već sklopljeni ugovori o najmu u izgrađenom objektu uz uvjet da se ugovorima o cesiji najamnine preusmjere u korist kreditora. Također postoji i mogućnost da se primjerice ustanove za potrebe obrazovanja prilikom kupnje na kredit daju u zalag banci (hipotekarno osiguranje).³⁵

Najčešći izvori financiranja neprofitnih organizacija u Republici Hrvatskoj su:³⁶

- Sredstva proračuna i srodnih javnih izvora
 - ❖ sredstva državnih i lokalnih proračuna i njihovih proračunskih korisnika
 - ❖ sredstva ostvarena od igara na sreću koja se dijele prema odluci Vlade Republike Hrvatske i sredstva Nacionalne zaklade za razvoj civilnog društva
 - ❖ sredstva ostvarena iz projekata i programa Europske unije i drugih međunarodnih organizacija
- Neproračunski izvori
 - ❖ članarine
 - ❖ donacije koje mogu biti domaće i inozemne od strane:
 - pravnih osoba- trgovačkih društava, drugih neprofitnih organizacija
 - fizičkih osoba- građana i građanki
 - ❖ sponzoriranje određenih aktivnosti kroz razne oblike (osiguravanje prostora, podjela proizvoda) uz obvezu isticanja sponzora

³⁴ Vašiček, V. i Vašiček, D. (2016) Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija. Rijeka: Ekonomski fakultet Sveučilišta u Rijeci

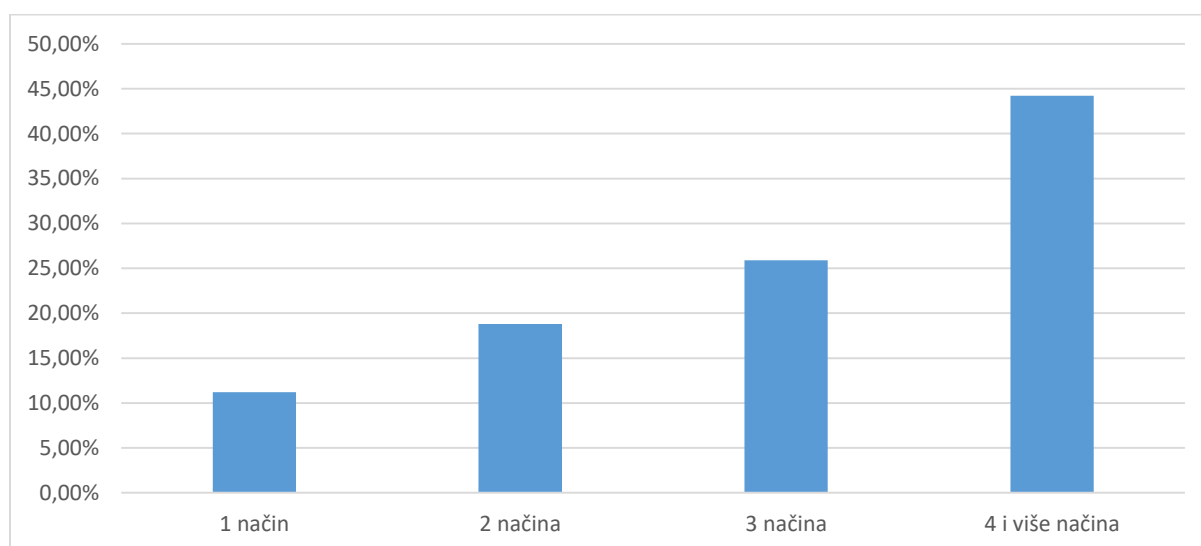
³⁵ Barberić, H. et al. (2011) Računovodstvo neprofitnih organizacija. Zagreb: RRIF

³⁶ Vašiček, V. i Vašiček, D. (2016) Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija. Rijeka: Ekonomski fakultet Sveučilišta u Rijeci

- ❖ prodaja proizvoda, robe ili usluga radi prikupljanja sredstava za financiranje djelatnosti neprofitnih organizacija

Pema podacima iz istraživanja koje je provela Nacionalna zaklada za razvoj civilnog društva u Republici Hrvatskoj u 2011. godini vidljivo je kao je prikupljanje sredstava važan aspekt rada neprofitnih organizacija te da se organizacije u svojem radu oslanjaju na više načina i na više izvora financiranja jer usmjerenost samo na jedan ili dva izvora nije dobra za financijsku održivost organizacija. Skoro polovica ispitanih organizacija ističe četiri ili više načina financiranja dok je samo jedna desetina organizacija imala samo jedan način financiranja.

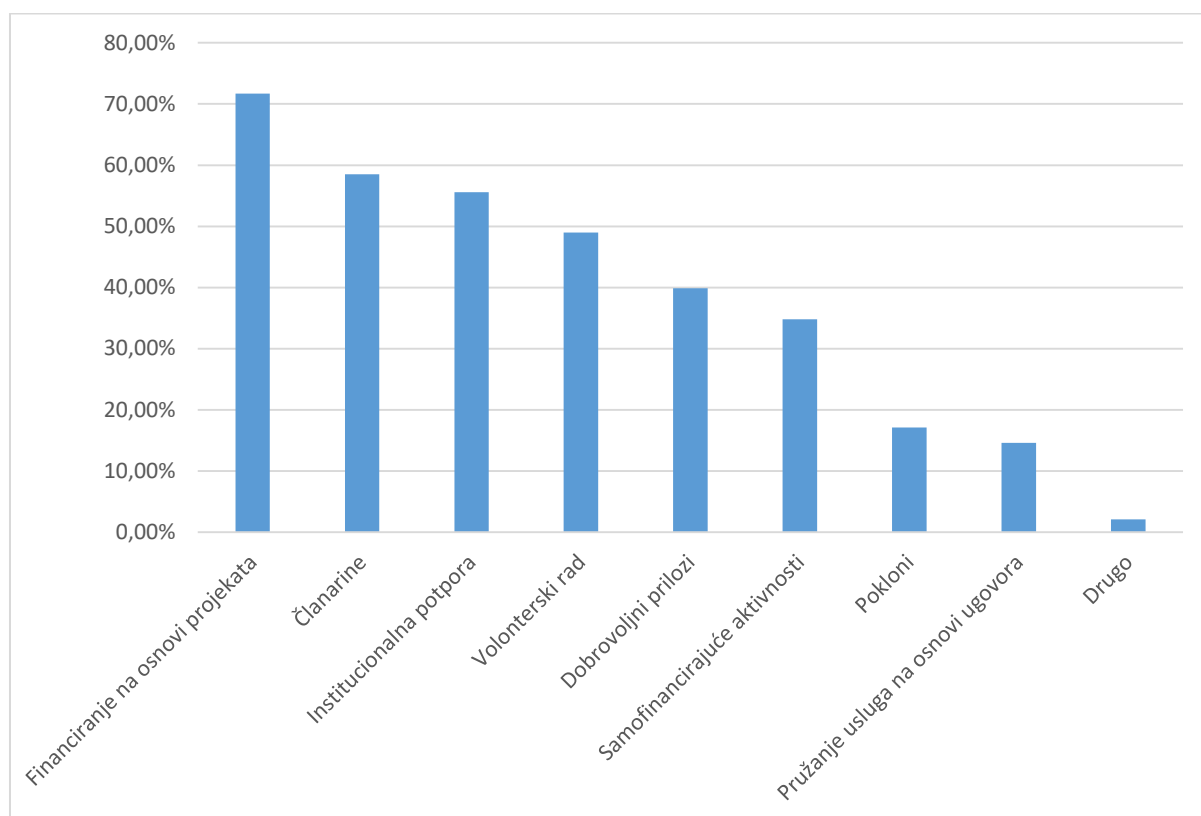
Grafikon 1 Broj načina financiranja u 2010. godini



Izvor: Nacionalna zaklada za razvoj civilnog društva (2011) Procjena stanja razvoja organizacija civilnog društva

Financiranje se provodi kroz projekte, članarine te institucionalnu podršku. Projekti i programi organizacija financiraju se primjenom javnog natječaja što je omogućilo transparentnu dodjelu sredstava neprofitnim organizacijama, a institucionalna potpora podrazumijeva dodjelu financijskih sredstava od strane Nacionalne zaklade za razvoj civilnog društva kako bi se omogućio razvoj ili stabilizacija organizacije. Na projekte se najrjeđe oslanjaju sportske organizacije jer se one ipak najviše oslanjaju na članarine. Također je vidljivo da su pokloni i pružanje usluga na osnovi ugovora (držanje seminara i usluge socijalne skrbi) najrjeđe zastupljeni načini financiranja.

Grafikon 2 Načini financiranja u 2010. godini



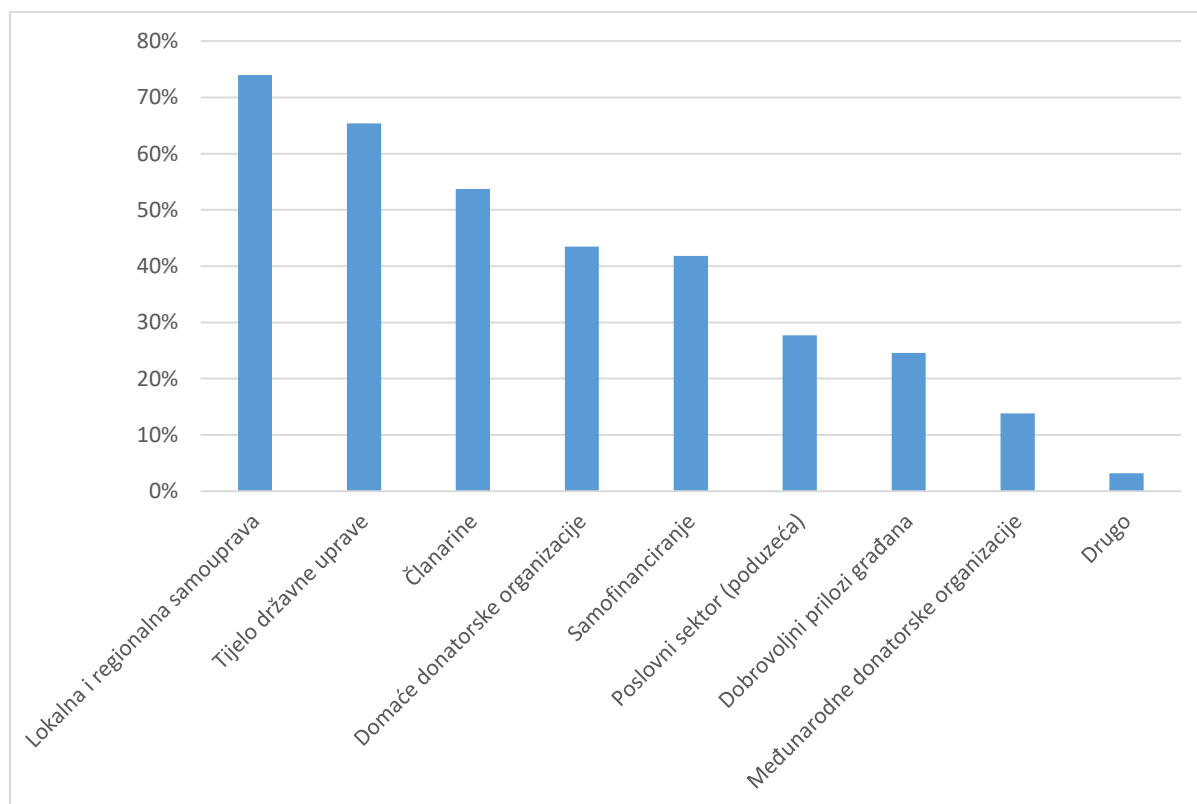
Izvor: Nacionalna zaklada za razvoj civilnog društva (2011) Procjena stanja razvoja organizacija civilnog društva

Prema podacima iz istraživanja može se zaključiti kako su najčešći izvori financiranja neprofitnih organizacija lokalna samouprava, državna uprava i članarine jer je 74% ispitanih organizacija ostvarilo prihode iz lokalnih proračuna, njih oko 65% prihode je ostvarilo iz državnog proračuna, a oko 53% organizacija ostvarilo je prihode od članarina. Također je vidljivo kako je 43% ispitanih organizacija ostvarilo prihode od domaćih donatora, njih oko 41% ostvarilo je prihode od samofinanciranja dok je oko 27% organizacija ostvarilo prihode od poslovnog sektora. Oko 24% organizacija ostvarilo je prihode od dobrovoljnih priloga građana dok je tek 13% organizacija ostvarilo prihode od međunarodnih donatora. Iz navedenog se može zaključiti kako se neprofitne organizacije pretežito financiraju iz proračunskih sredstava i da proračunska sredstva predstavljaju kontinuirani izvor prihoda.

Važno je istaknuti kako u Republici Hrvatskoj iz godine u godinu raste broj projekata neprofitnih organizacija koji se financiraju kroz razne programe pomoći Europske unije. Projekti neprofitnih organizacija financirani sredstvima Europske unije najčešće su vezani uz

zaštitu okoliša i održivi razvoj, pružanje socijalnih usluga, dobrog upravljanja i vladavine prava, demokratizacije i zaštite ljudskih prava te sudjelovanja mladih.³⁷

Grafikon 3 Izvori financiranja u 2010. godini



Izvor: Nacionalna zaklada za razvoj civilnog društva (2011) Procjena stanja razvoja organizacija civilnog društva

2.4. PROCES PLANIRANJA U NEPROFITNIM ORGANIZACIJAMA

Planiranje predstavlja najvažniji proces u poslovanju organizacija jer čini temelj dugoročnog razmišljanja i omogućuje uspješno poslovanje i realizaciju ciljeva neprofitnih organizacija. Prvi korak u procesu planiranja neprofitnih organizacija je analiza strateških ciljeva zbog kojih je neprofitna organizacija osnovana i koji su utvrđeni statutom neprofitne organizacije. Drugi korak je definiranje programa, aktivnosti i projekata pomoću kojih će se ostvariti ciljevi

³⁷ Vlada Republike Hrvatske Ured za udruge. (2010) Europski fondovi za organizacije civilnog društva u Hrvatskoj: zbornik uspješno provedenih projekata financiranih sredstvima Europske unije. Dostupno na: http://www.mvep.hr/files/file/publikacije/Zbornik_EU_projekata_2010_final.pdf

neprofitne organizacije. Treći korak odnosi se na povezivanje programa, aktivnosti i projekata s financijskim sredstvima za koja se očekuje da će biti na raspolaganju u planiranom razdoblju. Rezultat svakog procesa planiranja je plan pa stoga proces planiranja kod neprofitnih organizacija obuhvaća izradu financijskog plana za poslovnu godinu te njegove izmjene i dopune odnosno preraspodjele unutar financijskog plana.³⁸

Zakonom o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija propisano je da se poslovanje neprofitnih organizacija treba temeljiti na načelu dobrog financijskog upravljanja i kontrola te načelu javnosti i transparentnosti. Tim istim zakonom propisano je i da su neprofitne organizacije koje su obveznici vođenja dvojnog knjigovodstva obvezene izrađivati godišnji program rada i financijski plan za njegovu provedbu. Osim zakonom proces planiranja u sustavu neprofitnih organizacija uređen je i Pravilnikom o sustavu financijskog upravljanja i kontrola te izradi i izvršenju financijskih planova neprofitnih organizacija. Navedenim pravilnikom propisana je metodologija izrade financijskog plana, izmjena i dopuna financijskog plana te način i uvjeti izvršavanja financijskog plana.³⁹

Već je istaknuto kako su prema odredbama zakona obveznici izrade financijskih planova sve neprofitne organizacije koje su obveznici vođenja dvojnog knjigovodstva. U obveznike izrade financijskih planova ubrajaju se i novoosnovane neprofitne organizacije koje su obvezne prve tri godine od osnivanja voditi dvojno knjigovodstvo. Neprofitne organizacije koje vode jednostavno knjigovodstvo kao i neprofitne organizacije koje dobrovoljno vode dvojno knjigovodstvo iako ispunjavaju uvjete za vođenje jednostavnog knjigovodstva i primjenu novčanog računovodstvenog načela nisu obvezne izraditi financijski plan. Financijski plan nisu obvezne izraditi ni političke stranke ni vjerske zajednice.⁴⁰

Prijedlog financijskog plana neprofitne organizacije priprema zakonski zastupnik i dostavlja ga najvišem tijelu neprofitne organizacije odnosno tijelu koje je na temelju statuta neprofitne organizacije ovlašteno za njegovo donošenje. Najviše tijelo neprofitne organizacije odnosno tijelo koje je statutom neprofitne organizacije za to ovlašteno mora donijeti financijski plan za sljedeću godinu najkasnije do 31. prosinca tekuće godine. Iznimka su udruge kod kojih financijski plan donosi isključivo skupština, a što je propisano Zakonom o udrugama. Treba istaknuti kako se izrada financijskog plana odnosi na cjelokupnu djelatnost neprofitne

³⁸ Hladika, M. (2018) Izrada i korištenje financijskog plana neprofitnih organizacija za 2019. godinu. Riznica.

³⁹ Bičanić, N. et al. (2017) Poslovanje neprofitnih organizacija: računovodstvo, izvještavanje, oporezivanje. Zagreb: TEB- Poslovno savjetovanje

⁴⁰ Narodne novine (2015) Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija. Dostupno na: <http://www.mfin.hr/hr/institucionalni-okvir>

organizacije te obuhvaća osnovnu (neprofitnu) djelatnost i gospodarsku djelatnost. Kod neprofitnih organizacija koje koriste sredstva Europske unije financijski plan mora sadržavati i prihode i rashode koji se financiraju iz tih izvora. Također pri izradi financijskog plana neprofitne organizacije potrebno je uzeti u obzir samo one programe, aktivnosti i projekte koji se realno mogu ostvariti u planiranom razdoblju.⁴¹

Obvezni dijelovi financijskog plana su:⁴²

1. plan prihoda i rashoda,
2. plan zaduživanja i otplata,
3. obrazloženje financijskog plana.

Treba istaknuti kako je sadržaj financijskog plana neprofitnih organizacija propisan Zakonom o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija i Pravilnikom o sustavu financijskog upravljanja i kontrola te izradi i izvršavanju financijskih planova neprofitnih organizacija te ga se pridržavati. Ukoliko financijski plan neprofitne organizacije ne sadrži sve elemente uključujući plan prihoda i rashoda, plan zaduživanja i otplata te obrazloženje financijskog plana propisana je novčana kazna za neprofitnu organizaciju ali i za zakonskog predstavnika neprofitne organizacije. Ako se neprofitna organizacija ne planira zaduživati u sljedećoj godini njezin financijski plan neće sadržavati plan zaduživanja odnosno ako ne postoje otplate po ranije preuzetim obvezama onda neće imati ni plan otplata. Uz prethodno navedene dijelove financijski plan neprofitne organizacije može sadržavati i plan novčanih tijekova.⁴³

Plan prihoda i rashoda sadrži prikaz svih vrsta prihoda koje neprofitna organizacija planira ostvariti i prikupiti te rashoda koje će neprofitna organizacija stvoriti kako bi utrošila planirane prihode za ostvarenje ciljeva radi kojih je i osnovana. Prihodi i rashodi planiraju se u skladu s računovodstvenim načelom nastanka događaja. U planu prihoda i rashoda prihodi i rashodi iskazuju se najmanje na razini skupine računa iz Računskog plana za neprofitne organizacije koji je sastavni dio Pravilnika o neprofitnom računovodstvu i računskom planu. Treba istaknuti kako 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 jer financijski plan koji uključuje

⁴¹ Milić, A. i Nikić, J. (2018) Izrada financijskih planova neprofitnih organizacija za 2019. godinu. Riznica.

⁴² Bakran, D. et al. (2016) Financijsko poslovanje neprofitnih organizacija: računovodstvo, financijsko izvještavanje, planiranje, financijsko upravljanje i kontrole, porezno određenje, revizija. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

⁴³ Bičanić, N. et al. (2017) Poslovanje neprofitnih organizacija: računovodstvo, izvještavanje, oporezivanje. Zagreb: TEB- Poslovno savjetovanje

samo planirane prihode i planirane rashode bez rezultata poslovanja ne pruža cjelovit financijski okvir za donošenje kvalitetnih odluka o budućoj potrošnji i izvorima financiranja s obzirom da izvori financiranja poslovanja nisu samo prihodi tekuće godine, već i viškovi iz prethodnih godina. Planirani 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. Neprofitne organizacije koje posluju s gubitkom trebaju kroz financijski plan pokazati korekcije pogrešnih poslovnih odluka iz prethodnih razdoblja iz kojih su ti manjkovi i proizašli te pronaći načine za njihovo pokriće.⁴⁴ Važno je istaknuti kako financijski plan neprofitne organizacije ne mora biti uravnotežen odnosno prihodi i rashodi ne moraju biti jednaki te prenesi manjkovi odnosno viškovi iz prethodnih godina ne moraju nužno biti pokriveni odnosno iskorišteni u godini za koju se sastavlja financijski plan. Također treba istaknuti kako neprofitne organizacije koje planiraju ostvariti sredstva iz javnih izvora moraju svoje planove proširiti na način da rashode iskažu kroz programe, aktivnosti i projekte koji se planiraju provoditi u godini za koju se donosi financijski plan.⁴⁵

Plan zaduživanja i otplata treba sadržavati visinu planiranih primitaka od dugoročnog zaduživanja na temelju primljenih kredita i zajmova, primitaka od prodaje vrijednosnih papira, dionica i udjela u glavnici, primitaka od povrata glavnice danih zajmova te izdataka od danih dugoročnih zajmova, ulaganja u vrijednosne papire, dionice i udjele u glavnici te otplata glavnice primljenih dugoročnih kredita i zajmova. Plan zaduživanja i otplata mora sadržavati i najviši iznos do kojeg se neprofitna organizacija može jednokratno kratkoročno zadužiti te najviši iznos do kojega neprofitna organizacija može jednokratno dati kratkoročne zajmove. Navedeno omogućava neprofitnoj organizaciji bolju kontrolu nad raspoloživim novčanim sredstvima i detaljniji uvid u dugove kao i mogućnost ograničavanja zaduživanja. Treba istaknuti kako većina neprofitnih organizacija neće navesti podatke o zaduživanju i otplatama jer se ne zadužuju niti daju zajmove. Ipak postoje neprofitne organizacije koje u svojem poslovanju koriste kredite primjerice za financiranje kapitalnih projekata ili sudskih sporova.⁴⁶

Obrazloženje financijskog plana sastoji se od obrazloženja skupina prihoda i rashoda te obrazloženja programa, aktivnosti i projekata koji se planiraju provoditi u godini za koju se donosi financijski plan. Obrazloženje programa, aktivnosti i projekata mora biti povezano s godišnjim programom rada i potrebnim sredstvima za njihovu provedbu. Godišnji program rada

⁴⁴ Hladika, M. (2018) Izrada i korištenje financijskog plana neprofitnih organizacija za 2019. godinu. Riznica.

⁴⁵ Milić, A. i Nikić, J. (2018) Izrada financijskih planova neprofitnih organizacija za 2019. godinu. Riznica.

⁴⁶ Bičanić, N. et al. (2017) Poslovanje neprofitnih organizacija: računovodstvo, izvještavanje, oporezivanje. Zagreb: TEB- Poslovno savjetovanje

predstavlja osnovu za izradu financijskog plana te bi trebao sadržavati uvod u kojem se navode osnovne zadaće neprofitne organizacije, osnovne ciljeve za godinu za koju se donosi, aktivnosti i projekte koji se provode kako bi se realizirali postavljeni ciljevi i resurse koji su potrebni za ostvarivanje planiranih ciljeva.⁴⁷

Plan novčanih tijekova nije obvezni dio financijskog plana neprofitne organizacije, ali ga može sastaviti svaka neprofitna organizacija. Plan novčanih tijekova izrađuje se u skladu s novčanim računovodstvenim načelom odnosno načelom blagajne. Navedeno znači da se primici i izdaci planiraju na temelju planiranog iznosa uplata i predviđenih isplata uključujući i obračunska plaćanja. Prethodno je već navedeno da se financijski plan sastavlja na temelju računovodstvenog načela nastanka događaja dok se plan novčanih tijekova sastavlja na temelju novčanog računovodstvenog načela što znači da će postojati određene razlike u iskazanim podacima između ova dva plana pa se predlaže izrada i donošenje plana novčanih tijekova prvenstveno za potrebe likvidnosti.⁴⁸

Za zakonito i pravilno izvršenje financijskog plana odgovoran je zakonski zastupnik neprofitne organizacije. Financijski plan neprofitne organizacije izvršava se u skladu s raspoloživim financijskim sredstvima i dospjelim obvezama, a financijska sredstva trebaju se koristiti prema namjenama i u visini utvrđenoj financijskim planom neprofitne organizacije. Zakonom o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija i Pravilnikom o sustavu financijskog upravljanja i kontrola te izradi i izvršavanju financijskih planova neprofitnih organizacija omogućena je i određena fleksibilnost u izvršenju financijskog plana koja se provodi preraspodjelom sredstava ako se ne radi o značajnijim odstupanjima, a u slučaju značajnih odstupanja nastalih prihoda i rashoda u odnosu na planirane provode se izmjene i dopune financijskog plana.⁴⁹ Preraspodjelom sredstava na stavkama financijskog plana mijenjaju se iznosi na stavkama rashoda usvojenog financijskog plana tako da se određene stavke rashoda smanjuju, a druge se povećavaju u istom iznosu. Treba istaknuti kako se preraspodjelom mogu smanjivati stavke samo za iznose neutrošenih planiranih sredstava te se ne može mijenjati ukupni iznos prihoda i rashoda utvrđen planom. Visinu preraspodjele odnosno postotak do kojega se sredstva mogu preraspodijeliti po pojedinoj stavci utvrđuje

⁴⁷ Bakran, D. et al. (2016) Financijsko poslovanje neprofitnih organizacija: računovodstvo, financijsko izvještavanje, planiranje, financijsko upravljanje i kontrole, porezno određenje, revizija. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

⁴⁸ Hladika, M. (2018) Izrada i korištenje financijskog plana neprofitnih organizacija za 2019. godinu. Riznica.

⁴⁹ Milić, A. i Nikić, J. (2018) Preraspodjele i izmjene i dopune financijskih planova neprofitnih organizacija u 2018. godini. Riznica.

najviše tijelo neprofitne organizacije odnosno tijelo koje je temeljem statuta neprofitne organizacije ovlašteno za donošenje financijskog plana, a preraspodjelu sredstava izvršava zakonski zastupnik.⁵⁰ Izmjene i dopune financijskog plana nije potrebno provoditi za manje planirane i neplanirane obveze za rashode koji se financiraju iz osiguranih sredstava. Međutim, izmjene i dopune financijskog plana obvezo se provode u slučaju značajnih odstupanja nastalih prihoda i rashoda u odnosu na planirane, u slučaju nastanka novih obveza za čije podmirenje sredstva nisu osigurana te u slučaju smanjenja prihoda uz čije je ostvarenje vezano podmirenje već nastalih obveza. Neprofitne organizacije same u svom statutu ili drugim općim aktima utvrđuju što se smatra značajnim odstupanjem. Izmjene i dopune financijskog plana provode se tijekom godine u skladu s postupkom za donošenje financijskog plana, a rezultat izmjena i dopuna je novi financijski plan neprofitne organizacije te ga mora donijeti isto tijelo koje je donijelo i financijski plan.⁵¹

2.5. ZAKONSKI OKVIR POSLOVANJA NEPROFITNIH ORGANIZACIJA

Poslovanje neprofitnih organizacija uređeno je **Zakonom o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija**. Navedenim zakonom uređen je sustav financijskog poslovanja, računovodstva i nadzora nad financijskim poslovanjem i računovodstvom neprofitnih organizacija. Zakonom o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija definirana su načela dobrog financijskog upravljanja i kontrola te načelo javnosti i transparentnosti. Financijsko upravljanje i kontrola omogućuje neprofitnim organizacijama uspješniju realizaciju ciljeva i upravljanje rizicima organizacije te pravilno, etično, ekonomično, učinkovito i djelotvorno korištenje ograničenih resursa. Načelom javnosti i transparentnosti definirana je obveza javne objave financijskih izvještaja svih neprofitnih organizacija kroz Registar neprofitnih organizacija kojeg vodi Ministarstvo financija te obveza objave revizorskog izvješća o obavljenoj reviziji godišnjih financijskih izvještaja za neprofitne organizacije kojima je ukupni prihod iznad 10 milijuna kuna odnosno uvid u financijske izvještaje za prethodnu godinu od strane ovlaštenog revizora za neprofitne organizacije kojima je ukupni prihod iznad 3 milijuna kuna. Iako se zakonom svim neprofitnim organizacijama uvodi obveza dostave financijskih izvještaja, izvještavanje je prilagođeno s obzirom na visinu

⁵⁰ Hladika, M. (2018) Izrada i korištenje financijskog plana neprofitnih organizacija za 2019. godinu. Riznica.

⁵¹ Milić, A. i Nikić, J. (2018) Preraspodjele i izmjene i dopune financijskih planova neprofitnih organizacija u 2018. godini. Riznica.

prihoda i vrijednost imovine. Također je zakonom definirano kako dio neprofitnih organizacija i dalje može voditi jednostavno knjigovodstvo uz obvezu sastavljanja godišnjih financijskih izvještaja koji imaju skraćeni sadržaj u odnosu na financijske izvještaje koje sastavljaju neprofitne organizacije koje vode dvojno knjigovodstvo te imaju obvezu tromjesečno izvještavanja.⁵²

U 2014. godini u Registru neprofitnih organizacija kojeg vodi Ministarstvo financija bilo upisano 26.362 neprofitne organizacije dok je u 2016. godini u Registru bilo upisano 34.472 neprofitne organizacije. Od ukupno upisanih organizacija u Registar u 2014. godini najveći je broj udruga i to oko 23 tisuće dok ih je u matični Registar udruga upisano oko 51 tisuća. U registar je bilo upisano i 598 saveza udruga, 112 udruga poslodavaca, 24 strane udruge, 422 ustanove, 292 turističke zajednice, 282 sindikata, 227 umjetničkih organizacija, 137 zaklada, 199 vjerskih zajednica i pravnih osoba osnovanih od strane vjerskih zajednica, 96 političkih stranaka, 4 fundacije i 64 komore. Navedene neprofitne organizacije iskazale su u Bilanci ukupnu imovinu od oko 38 milijardi kuna od čega oko 22 milijarde kuna nefinancijske imovine te oko 15 milijardi kuna financijske imovine. Ukupne obveze iznosile su oko 11 milijardi kuna od čega se oko 6 milijardi kuna odnosi na obveze po kreditima i zajmovima. Također je iskazan i godišnji prihod od oko 12 milijardi kuna od čega su najznačajniji prihodi po posebnim propisima iz držanog proračuna i proračuna jedinica lokalne i regionalne samouprave i donacije iz proračuna, prihodi po posebnim propisima iz ostalih izvora, prihodi od prodaje roba i pružanja usluga na tržištu, prihodi od članarina te prihodi od imovine. Ukupan godišnji rashod iznosio je oko 11 milijardi kuna od čega su najznačajniji materijalni rashodi, rashodi za radnike te donacije. Na početku 2014. godine iskazano je oko 2 milijarde kuna novčanih sredstava dok su ukupni priljevi tijekom godine bili oko 30,2 milijarde kuna, a ukupni odljevi oko 30,1 milijarda kuna. Ukupni prosječni broj radnika u neprofitnim organizacijama koje su predale financijske izvještaje za 2014. godinu iznosio je oko 22 tisuće.⁵³

Navedeni podaci ukazuju na značaj i veličinu neprofitnog sektora, ali i razlog zbog kojeg se **Zakonom o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija** definiraju obveznici primjene, načela sustava financijskog poslovanja, izrada i izvršavanje financijskih planova, izvještavanje o potrošnji proračunskih sredstava, računovodstvena načela i poslovi,

⁵² Bakran, D. et al. (2016) Financijsko poslovanje neprofitnih organizacija: računovodstvo, financijsko izvještavanje, planiranje, financijsko upravljanje i kontrole, porezno određenje, revizija. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

⁵³ Bičanić, N. et al. (2017) Poslovanje neprofitnih organizacija: računovodstvo, izvještavanje, oporezivanje. Zagreb: TEB- Poslovno savjetovanje

poslovne knjige i knjigovodstvene isprave, popis imovine i obveza, način iskazivanja imovine, obveza i vlastitih izvora, priznavanje prihoda, rashoda, primitaka i izdataka, financijsko izvještavanje, revizija godišnjih financijskih izvještaja, javna objava godišnjih financijskih izvještaja te nadzor nad financijskim poslovanjem, računovodstvenim poslovima i predajom financijskih izvještaja.⁵⁴

Obveznici primjene Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija su:⁵⁵

- domaće i strane udruge i njihovi savezi,
- zaklade,
- fundacije,
- ustanove,
- umjetničke organizacije,
- komore,
- sindikati,
- udruge poslodavaca,
- sve druge pravne osobe kojima temeljni cilj osnivanja i djelovanja nije stjecanje dobiti te za koje iz posebnih propisa proizlazi da su neprofitnog karaktera.

Treba istaknuti kako su političke stranke i vjerske zajednice obvezene primjenjivati samo pojedine odredbe Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija. Političke stranke obvezne su prema zakonu voditi poslovne knjige i upisati se u Registar neprofitnih organizacija dok je financijsko poslovanje, izvještavanje i nadzor političkih stranaka uređen Zakonom o financiranju političkih aktivnosti i izborne promidžbe. Vjerske zajednice primjenjuju samo odredbe zakona koje se odnose na dostavu izvještaja o potrošnji proračunskih sredstava, kontrole na licu mjesta o utrošku proračunskih sredstava te financijski nadzor sredstava iz javnih izvora. U skladu s odredbama zakona vjerske zajednice nisu se obvezne upisati u Registar neprofitnih organizacija, voditi poslovne knjige i sastavljati financijske izvještaje. Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija ne primjenjuje se na poduzetnike na koje se primjenjuju odredbe Zakona o

⁵⁴ Bakran, D. et al. (2016) Financijsko poslovanje neprofitnih organizacija: računovodstvo, financijsko izvještavanje, planiranje, financijsko upravljanje i kontrole, porezno određenje, revizija. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

⁵⁵ Narodne novine (2015) Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija. Dostupno na: <http://www.mfin.hr/hr/institucionalni-okvir>

računovodstvu te na jedinice lokalne i regionalne samo uprave i proračunske korisnike upisane u Registru proračunskih i izvanproračunskih korisnika koji financijsko poslovanje i računovodstvo vode u skladu s Zakonom o proračunu. Također se odredbe ovog zakona ne primjenjuju na ustanove kojima su osnivači fizičke osobe i druge pravne osobe koje su obveznici utvrđivanja i plaćanja poreza na dobit za svoju ukupnu djelatnost.⁵⁶

Kako bi se detaljnije uredila pojedina područja u poslovanju neprofitnih organizacija donesena su tri pravilnika:

Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu kojim se definira raspored, sadržaj i primjena računa u računskom planu, način vođenja jednostavnog knjigovodstva i primjena novčanog računovodstvenog načela, minimalni sadržaj poslovnih knjiga jednostavnog knjigovodstva te stope amortizacije.⁵⁷

Pravilnik o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i Registru neprofitnih organizacija propisuje oblik i sadržaj financijskih izvještaja, oblik i sadržaj izjave o neaktivnosti, razdoblja za koja se financijski izvještaji sastavljaju te obveze i rokove njihovog podnošenja, minimalni sadržaj i rokove dostave izvještaja o potrošnji proračunskih sredstava te način vođenja, upis, brisanje i promjenu podataka u Registru neprofitnih organizacija.⁵⁸

Pravilnik o sustavu financijskog upravljanja i kontrola te izradi i izvršavanju financijskih planova neprofitnih organizacija kojim se utvrđuje način provođenja samoprocjene funkcioniranja sustava financijskog upravljanja i kontrola neprofitnih organizacija, metodologija izrade financijskog plana, izmjena i dopuna financijskog plana te način i uvjeti izvršavanja financijskog plana.⁵⁹

Važno je istaknuti kako su sve neprofitne organizacije od domaćih i stranih udruga i njihovih saveza, zaklada, fundacija, ustanova, umjetničkih organizacija, komora, sindikata, udruga poslodavaca, političkih stranaka te svih drugih pravnih osoba kojima temeljni cilj osnivanja i djelovanja nije stjecanje dobiti i za koje iz posebnih propisa proizlazi da su neprofitnog karaktera obvezne upisati se u **Registar neprofitnih organizacija**. Obveza upisa odnosi se na

⁵⁶ Bičanić, N. et al. (2017) Poslovanje neprofitnih organizacija: računovodstvo, izvještavanje, oporezivanje. Zagreb: TEB- Poslovno savjetovanje

⁵⁷ Narodne novine (2015) Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu. Dostupno na: <http://www.mfin.hr/hr/institucionalni-okvir>

⁵⁸ Narodne novine (2015) Pravilnik o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i Registru neprofitnih organizacija. Dostupno na: <http://www.mfin.hr/hr/institucionalni-okvir>

⁵⁹ Narodne novine (2015) Pravilnik o sustavu financijskog upravljanja i kontrola te izradi i izvršenju financijskih planova neprofitnih organizacija. Dostupno na: <http://www.mfin.hr/hr/institucionalni-okvir>

sve navedene neprofitne organizacije bez obzira jesu li obveznice vođenja jednostavnog ili dvojnog knjigovodstva, a od obveze upisa u Registar oslobođene su samo vjerske zajednice. Također treba istaknuti kako su se neprofitne organizacije dužne prilikom osnivanja upisati u svoje matične registre primjerice Registar udruga, Registar stranih udruga, Registar zaklada i slično, no ni jedan od matičnih registara ne sadrži podatke o financijskom poslovanju neprofitne organizacije stoga je Ministarstvo financija radi povećanja transparentnosti poslovanja uvelo Registar neprofitnih organizacija.⁶⁰

Neprofitne organizacije se u registar upisuju temeljem prijave dostavljene Ministarstvu financija najkasnije 60 dana od upisa u matični registar. Prijava se predaje na Obrascu: RNO, a neprofitnoj organizaciji se prilikom upisa dodjeljuje redni broj upisa odnosno RNO broj bez kojeg nije moguća predaja financijskih izvještaja. Također je važno istaknuti kako je upis u Registar uvjet za dobivanje sredstava iz državnog proračuna, proračuna jedinica lokalne i regionalne samouprave i drugih javnih izvora. U Registru neprofitnih organizacija nalaze se opći podaci (naziv neprofitne organizacije, osobni identifikacijski broj, pravno ustrojbeni oblik, broj organizacijskih dijelova, naziv matičnog registra, adresa sjedišta, poštanski broj, mjesto, šifra djelatnosti, statistička oznaka grada/općine, statistička oznaka županije, osoba za kontakt, telefon, faks, e-mail, web stranica), podaci o zakonskom zastupniku/osobama ovlaštenim za zastupanje i podaci relevantni za bazu financijskih izvještaja. Podaci iz Registra neprofitnih organizacija javni su i dostupni na mrežnim stranicama Ministarstva financija čime se povećava transparentnost financijskog poslovanja neprofitnih organizacija bez dodatnog financijskog opterećenja za neprofitne organizacije.⁶¹

⁶⁰ Bakran, D. et al. (2016) Financijsko poslovanje neprofitnih organizacija: računovodstvo, financijsko izvještavanje, planiranje, financijsko upravljanje i kontrole, porezno određenje, revizija. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

⁶¹ Bičanić, N. et al. (2017) Poslovanje neprofitnih organizacija: računovodstvo, izvještavanje, oporezivanje. Zagreb: TEB- Poslovno savjetovanje

3. RAČUNOVODSTVO NEPROFITNIH ORGANIZACIJA

Prethodno je već istaknuto kako prvenstveni cilj osnivanja neprofitnih organizacija nije stjecanje dobiti ili drugih gospodarski procjenjivih koristi već zadovoljavanje određenih zajedničkih i općih potreba stoga je prilikom određivanja računovodstva neprofitnih organizacija potrebno uvažavati sve različitosti i specifičnosti djelovanja neprofitnih organizacija te osigurati računovodstvene informacije koje će biti korisne prilikom donošenja odluka koje su značajne za učinkovito upravljanje neprofitnim organizacijama. Računovodstvo neprofitnih organizacija kao informacijski sustav obuhvaća mjerenje odnosno kvantificiranje poslovnih događaja i njihovo evidentiranje na propisanim računima računskog plana, obradu podataka u poslovnim knjigama te izradu i objavljivanje financijskih izvještaja. Treba istaknuti kako se za potrebe donošenja odluka u neprofitnim organizacijama pribavljaju informacije iz više različitih izvora ovisno o veličini i djelatnostima neprofitnih organizacija, ali najznačajniji izvor informacija predstavljaju financijski izvještaji. Financijske i računovodstvene informacije iz financijskih izvještaja korisne su prije svega članovima i osnivačima neprofitnih organizacija, ali i dobavljačima, kupcima, sponzorima, donatorima, zakonodavnim i izvršnim tijelima, građanima i cijeloj javnosti.⁶² Postoji mnogo sličnosti ali i značajnih razlika između računovodstva neprofitnih organizacija i računovodstva profitnih organizacija. Sličnosti su vidljive u primjeni sustava dvojnog knjigovodstva, vođenju glavne knjige, izradi temeljnih financijskih izvještaja, uvažavanju knjigovodstvenih isprava kao osnove za knjiženje dok razlike proizlaze iz odsustva mjerenja profita, zakonskih zahtjeva koji uključuju ograničenja kod pribavljanja i trošenja sredstava te odgovornosti u upravljanju ograničenim resursima. Računovodstvo neprofitnih organizacija definirano je Zakonom o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija, Pravilnikom o neprofitnom računovodstvu i računskom planu te Pravilnikom o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i Registru neprofitnih organizacija. Zakonom o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija propisana su računovodstvena načela, računovodstveni poslovi, poslovne knjige, knjigovodstvene isprave, popis imovine i obveza, načela iskazivanja imovine, obveza i vlastitih izvora te priznavanja prihoda, rashoda, primitaka i izdataka. Neprofitno računovodstvo obvezne su primjenjivati domaće i strane udruge i njihovi savezi, zaklade, fundacije, ustanove, umjetničke organizacije, komore, sindikati, udruge poslodavaca te sve druge pravne osobe

⁶² Bakran, D. et al. (2016) Financijsko poslovanje neprofitnih organizacija: računovodstvo, financijsko izvještavanje, planiranje, financijsko upravljanje i kontrole, porezno određivanje, revizija. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

kojima temeljni cilj osnivanja i djelovanja nije stjecanje dobiti te za koje iz posebnih propisa proizlazi da su neprofitnog karaktera odnosno one koje su upisane u Registar neprofitnih organizacija.⁶³

3.1. RAČUNOVODSTVENI POSLOVI I NAČELA

Računovodstveni poslovi u neprofitnim organizacijama uključuju prikupljanje i obradu podataka na temelju knjigovodstvenih isprava, pripremu i vođenje poslovnih knjiga, pripremu i sastavljanje financijskih izvještaja te prikupljanje i obrada financijskih podataka za statističke, porezne i druge svrhe. Treba istaknuti kako financijska i druga izvješća sadrže poslovne informacije koje su bitne za upravljanje i kontrolu poslovanja neprofitne organizacije stoga je bitno da su takve informacije odgovarajuće, pravovremene, točne i dostupne. Zakonski predstavnik neprofitne organizacije odgovoran je za ustroj, zakonito poslovanje i vođenje računovodstvenih poslova. Vođenje računovodstvenih poslova može se ugovorom povjeriti drugoj stručnoj pravnoj ili fizičkoj osobi primjerice računovodstvenom servisu, ali neprofitna organizacija i dalje ostaje u potpunosti odgovorna za povjerene poslove i za obavljanje nadzora od strane nadzornih tijela. Za sastavljanje financijskih izvještaja odgovorna je osoba koja rukovodi službom računovodstva odnosno osoba koja vodi računovodstvene poslove neprofitne organizacije ili druga stručna pravna ili fizička osoba kojoj je povjereno vođenje računovodstva. Važno je istaknuti kako je neprofitna organizacija dužna obavljati računovodstvene poslove tako da je moguća provjera poslovnih događaja, utvrđivanje financijskog položaja i poslovanja neprofitne organizacije, ali se pri tome trebaju poštivati i temeljna načela urednog knjigovodstva.⁶⁴

Prema Zakonu o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija računovodstvo neprofitnih organizacija temelji se na računovodstvenim načelima istinitosti, točnosti, pouzdanosti i pojedinačnom iskazivanju pozicija.⁶⁵ Načelo istinitosti podrazumijeva da su informacije u financijskim izvještajima istinite kada opisuju stvarno nastali događaj odnosno da se istiniti financijski izvještaji ne smiju temeljiti na pogrešnim i nestvarnim

⁶³ Vašiček, V. i Vašiček, D. (2016) Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija. Rijeka: Ekonomski fakultet Sveučilišta u Rijeci

⁶⁴ Bakran, D. et al. (2016) Financijsko poslovanje neprofitnih organizacija: računovodstvo, financijsko izvještavanje, planiranje, financijsko upravljanje i kontrole, porezno određenje, revizija. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

⁶⁵ Narodne novine (2015) Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija. Dostupno na: <http://www.mfin.hr/hr/institucionalni-okvir>

dogadajima. Načelo točnosti podrazumijeva da su informacije točne onda kada točno i pravilno utvrđuju stvarne događaje i relevantne činjenice odnosno informacije u financijskim izvještajima neprofitnih organizacija su točne ako su se prilikom njihova nastajanja uvažavala načela priznavanja prihoda, rashoda, primitaka i izdataka te načela iskazivanja imovine, obveza i vlastitih izvora. Načelo pouzdanosti podrazumijeva da su informacije u financijskim izvještajima pouzdane kada u njima nema značajnih pogrešaka i pristranosti jer se u tom slučaju u takve informacije mogu pouzdati korisnici financijskih izvještaja i upravljačka struktura neprofitnih organizacija. Načelo pojedinačnog iskazivanja pozicija podrazumijeva prikazivanje podataka pojedinačno po vrstama prihoda, rashoda, stanju imovine, obveza i vlastitih izvora.⁶⁶

Osim temeljnih računovodstvenih načela koja su prethodno navedena, a koja se primjenjuju radi osiguranja kvalitete financijskih izvještaja neprofitnih organizacija zakonom je definirano računovodstveno načelo koje se koristi prilikom računovodstvenog evidentiranja poslovnih događaja radi sastavljanja financijskih izvještaja. U Republici Hrvatskoj računovodstveni sustav neprofitnih organizacija temelji se na primjeni računovodstvenog načela nastanka događaja. Računovodstveno načelo nastanka događaja podrazumijeva priznavanje poslovnih događaja i transakcija u trenutku kada su se one stvarno i dogodile, a primjena računovodstvenog koncepta nastanka događaja doprinosi transparentnosti i realnosti računovodstvenih informacija i omogućuje formiranje pokazatelja za ocjenu uspješnosti poslovanja neprofitnih organizacija. Priznavanje prihoda i rashoda uz primjenu računovodstvenog načela nastanka događaja znači da se:⁶⁷

- **recipročni prihodi** (prihodi na temelju isporučenih dobara i izvršenih 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) najkasnije do trenutka predočavanja financijskih izvještaja za isto razdoblje,

⁶⁶ Bakran, D. et al. (2016) Financijsko poslovanje neprofitnih organizacija: računovodstvo, financijsko izvještavanje, planiranje, financijsko upravljanje i kontrole, porezno određenje, revizija. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

⁶⁷ Bičanić, N. et al. (2017) Poslovanje neprofitnih organizacija: računovodstvo, izvještavanje, oporezivanje. Zagreb: TEB- Poslovno savjetovanje

- **donacije povezane s izvršenjem ugovorenih programa, projekata i aktivnosti** priznaju u bilanci 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.

3.2. KNJIGOVODSTVENI SUSTAVI I POSLOVNE KNJIGE

Neprofitna organizacija vodi računovodstvo po načelu dvojnog ili jednostavnog knjigovodstva, a u svom knjigovodstvu mora osigurati podatke pojedinačno po vrstama prihoda i rashoda kao i o stanju imovine, obveza i vlastitih izvora. Važno je istaknuti kako prema Zakonu o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija neprofitne organizacije vode knjigovodstvo prema načelu dvojnog knjigovodstva, a iznimno zakonski zastupnik neprofitne organizacije može donijeti odluku o vođenju jednostavnog knjigovodstva i primjeni novčanog računovodstvenog načela ukoliko neprofitna organizacija ispunjava sljedeće kriterije:⁶⁸

- **vrijednost imovine na kraju svake od prethodne tri godine uzastopno manja od 230.000 kuna,**
- **godišnji prihod u svakoj od prethodne tri godine uzastopno manji od 230.000 kuna godišnje.**

Treba istaknuti kako su sve **neprofitne organizacije obvezne prve tri godine od osnivanja voditi dvojno knjigovodstvo** neovisno o visini prihoda i vrijednosti imovine, a ukoliko su tijekom tog razdoblja uzastopno godišnji prihod i imovina manji od propisanog limita ne moraju voditi dvojno knjigovodstvo već mogu donijeti odluku o vođenju jednostavnog knjigovodstva. Također neprofitne organizacije koje ispunjavaju kriterije za vođenje jednostavnog

⁶⁸ Narodne novine (2015) Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija. Dostupno na: <http://www.mfin.hr/hr/institucionalni-okvir>

knjigovodstva mogu dobrovoljno odučiti da će voditi dvojno knjigovodstvo. Ako pak neprofitna organizacija postane obveznik poreza na dobit mora voditi dvojno knjigovodstvo neovisno o visini imovine i prihoda.⁶⁹

U jednostavnom knjigovodstvu primici i izdaci priznaju se uz primjenu novčanog računovodstvenog načela odnosno načela blagajne dok se po načelu dvojnog knjigovodstva podaci unose u poslovne knjige prema nastanku događaja, a najkasnije u roku primjerenom za sastavljanje financijskih izvještaja i prema rasporedu računa iz Računskog plana za neprofitne organizacije.

Poslovne knjige predstavljaju skup različitih evidencija o poslovanju neprofitnih organizacija odnosno to su evidencije u koje unosimo podatke o nastalim poslovnim događajima. Vode se na način da osiguraju ispravnost i kontrolu unesenih podataka, čuvanje i mogućnost korištenja podataka, dobivanje uvida u promet i stanja na računima glavne knjige te vremenski slijed obavljenog unosa poslovnih događaja. Oblik i način vođenja poslovnih knjiga ovisi o veličini i djelatnosti neprofitne organizacije, o odluci zakonskog zastupnika i o načinu unosa poslovnih događaja. Poslove knjige vode se za poslovnu godinu koja je jednaka kalendarskoj godini dakle za razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca, a otvaraju na početku poslovne godine ili datumom osnivanja. Treba istaknuti kako početna stanja glavne knjige na početku poslovne godine moraju biti ista kao zaključna stanja na kraju prethodne poslovne godine te kako se sve poslovne knjige, knjigovodstvene isprave i financijski izvještaji moraju voditi i sastavljati na hrvatskom jeziku te izražavati u kunama. Obveza vođenja poslovnih knjiga u neprofitnim organizacijama ovisi o načinu vođenja knjigovodstva (dvojno ili jednostavno) što znači da se polovne knjige dvojnog i jednostavnog knjigovodstva razlikuju.⁷⁰

Poslovne knjige koje moraju voditi neprofitne organizacije obveznice dvojnog knjigovodstva:⁷¹

- dnevnik,
- glavna knjiga,
- pomoćne knjige.

⁶⁹ Bakran, D. et al. (2016) Financijsko poslovanje neprofitnih organizacija: računovodstvo, financijsko izvještavanje, planiranje, financijsko upravljanje i kontrole, porezno određenje, revizija. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

⁷⁰ Bičanić, N. et al. (2017) Poslovanje neprofitnih organizacija: računovodstvo, izvještavanje, oporezivanje. Zagreb: TEB- Poslovno savjetovanje

⁷¹ Barberić, H. et al. (2011) Računovodstvo neprofitnih organizacija. Zagreb: RRIF

Dnevnik je poslovna knjiga u koju se unose sve knjigovodstvene promjene slijedom vremenskog nastanka odnosno kronološki, a ima i kontrolu ulogu te olakšava pronalaženje pogrešaka. **Glavna knjiga** je sustavna sveobuhvatna knjigovodstvena evidencija poslovnih događaja nastalih na imovini, obvezama, vlastitim izvorima te prihodima i rashodima. Ova poslovna knjiga predstavlja temelj za sastavljanje temeljnih financijskih izvještaja dvojnog knjigovodstva dok se unos podataka u glavnu knjigu provodi prema računskom planu koji je propisan Pravilnikom o neprofitnom računovodstvu i računskom planu.⁷²

Pomoćne knjige su analitičke evidencije poslovnih događaja koji se u glavnoj knjizi iskazuju sintetički te druge pomoćne evidencije o stanju i promjenama imovine i obveza koje su potrebne za nadzor i praćenje poslovanja. Pomoćne knjige koje vode neprofitne organizacije obveznice dvojnog knjigovodstva su:⁷³

- knjiga dugotrajne nefinancijske imovine,
- knjiga kratkotrajne nefinancijske imovine (zaliha materijala, proizvoda i robe),
- knjiga financijske imovine i obveza (potraživanja i obveze, primljeni i izdani vrijednosni papiri i drugi financijski instrumenti, potraživanja i obveze po osnovi primljenih zajmova i kredita te danih zajmova),
- knjiga blagajni (kunska, devizna),
- evidencija putnih naloga i korištenja službenih vozila,
- evidencija danih i primljenih jamstava i garancija,
- knjiga ulaznih računa,
- knjiga izlaznih računa,
- ostale pomoćne evidencije.

Neprofitne organizacije koje vode jednostavno knjigovodstvo obvezne su voditi sljedeće poslovne knjige:⁷⁴

- knjigu blagajne,
- knjigu primitaka i izdataka,
- knjigu ulaznih računa,

⁷² Bičanić, N. et al. (2017) Poslovanje neprofitnih organizacija: računovodstvo, izvještavanje, oporezivanje. Zagreb: TEB- Poslovno savjetovanje

⁷³ Bakran, D. et al. (2016) Financijsko poslovanje neprofitnih organizacija: računovodstvo, financijsko izvještavanje, planiranje, financijsko upravljanje i kontrole, porezno određenje, revizija. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

⁷⁴ Milinović, I. et al. (2017) Vođenje jednostavnog knjigovodstva u 2018. Udruga.

- knjigu izlaznih računa,
- popis dugotrajne nefinancijske imovine.

Knjiga blagajne služi za praćenje poslovanja gotovim novcem. U ovu knjigu se unose podaci o gotovinskim uplatama i isplata kronološkim redom dok se **knjiga primitaka i izdataka** može smatrati glavnom knjigom u sustavu jednostavnog knjigovodstva jer sadrži podatke o svim gotovinskim i negotovinskim primicima i izdacima.⁷⁵

Knjiga ulaznih računa kronološkim redoslijedom iskazuje podatke o svim primljenim računima od dobavljača u poslovnoj godini bez obzira kada će se računi platiti i bez obzira na način plaćanja (plaćanje sa žiro računa, gotovinsko plaćanje, obračunsko plaćanje) dok **knjiga izlaznih računa** kronološkim redoslijedom iskazuje podatke o svim izdanim računima kupcima u poslovnoj godini bez obzira kada će se računi naplatiti i na koji način. **Popis dugotrajne nefinancijske imovine** služi za evidentiranje nabavljene dugotrajne nefinancijske imovine bez obzira na koji način i od koga je nabavljena. U ovu evidenciju potrebno je odmah na početku prve godine vođenja jednostavnog knjigovodstva upisati svu dugotrajnu nefinancijsku imovinu koju neprofitna organizacija posjeduje. Važno je istaknuti kako se navedeni popis dugotrajne nefinancijske imovine ne zaključuje na kraju poslovne godine već se vodi sve dok neprofitna organizacija postoji.⁷⁶

Na kraju poslovne godine neprofitne organizacije moraju zaključiti sve svoje poslovne knjige uključujući i pomoćne knjige. Kao što je već prethodno navedeno iznimno neprofitne organizacije koje vode jednostavno knjigovodstvo na kraju godine ne zaključuju popis dugotrajne nefinancijske imovine. Poslovne knjige moraju se zaključiti i prilikom statusne promjene i prilikom prestanka neprofitne organizacije. Zaključene poslovne knjige potpisuje zakonski zastupnik neprofitne organizacije te se dnevnik, glavna knjiga i knjiga primitaka i izdataka čuvaju najmanje jedanaest godina dok se pomoćne knjige, knjiga blagajne, knjiga ulaznih računa, knjiga izlaznih računa i popis dugotrajne nefinancijske imovine čuvaju najmanje sedam godina.⁷⁷

⁷⁵ Bičanić, N. et al. (2017) Poslovanje neprofitnih organizacija: računovodstvo, izvještavanje, oporezivanje. Zagreb: TEB- Poslovno savjetovanje

⁷⁶ Milinović, I. et al. (2017) Vođenje jednostavnog knjigovodstva u 2018. Udruga.

⁷⁷ Bakran, D. et al. (2016) Financijsko poslovanje neprofitnih organizacija: računovodstvo, financijsko izvještavanje, planiranje, financijsko upravljanje i kontrole, porezno određenje, revizija. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

4. NEPROFITNE ORGANIZACIJE I POREZNI SUSTAV

Propisima kojima je uređeno poslovanje neprofitnih organizacija definirano je kako neprofitne organizacije mogu obavljati djelatnosti kojima se ostvaruju ciljevi neprofitne organizacije koji su utvrđeni statutom, ali i da mogu obavljati gospodarsku djelatnost koja je predviđena statutom s tim da ju ne smiju obavljati radi stjecanja dobiti za svoje članove ili treće osobe. Također treba istaknuti kako se djelatnost neprofitne organizacije može podijeliti na dio koji se odnosi na njezinu općekorisnu funkciju odnosno negospodarski dio za koji se neprofitne organizacije ne smatraju poreznim obveznicima i nemaju pravo na odbitak pretporeza te na gospodarski dio na temelju kojeg neprofitna organizacija može postati obveznik poreza na dodanu vrijednost. Gospodarska djelatnost neprofitne organizacije primjerice obuhvaća djelatnost trgovine, ugostiteljstva, najma, izdavačku djelatnost te organizaciju tečajeva, seminara i priredbi. Važno je istaknuti kako gospodarska djelatnost neprofitne organizacije može imati status oporezive djelatnosti s pravom na odbitak pretporeza i status djelatnosti koja je oslobođena poreza na dodanu vrijednost bez prava na odbitak pretporeza. Neprofitne organizacije koje ostvaruju prihode od donacija, dobrovoljnih priloga i darova, a koji ne predstavljaju naknadu za isporuku nisu obvezne obračunati porez na dodanu vrijednost. Ako pak neprofitne organizacije prime naknadu za isporuku obvezne su ispostaviti račun te obračunati porez na dodanu vrijednost ukoliko su porezni obveznici.⁷⁸ Također treba istaknuti kako neprofitne organizacije prilikom obavljanja gospodarske djelatnosti mogu ostvariti dobit odnosno višak prihoda nad rashodima, ali se ostvarena dobit mora isključivo koristiti za ostvarivanje ciljeva zbog kojih je organizacija osnovana. Ako se utvrdi da neprofitne organizacije obavljaju gospodarsku djelatnost čijim bi neoporezivanjem stekle neopravdane povlastice na tržištu postaju obveznici plaćanja poreza na dobit bez obzira na svrhu obavljanja određene gospodarske djelatnosti. Neprofitne organizacije mogu postati obveznici poreza na dobit samo za određenu djelatnost ili za cjelokupno poslovanje što ovisi o djelatnostima koje neprofitne organizacije obavljaju. S obzirom da velik broj neprofitnih organizacija uz djelatnost zbog koje su osnovane obavljaju i različite gospodarske djelatnosti Zakonom o porezu na dodanu vrijednost i Zakonom o porezu na dobit propisan je posebni postupak oporezivanja neprofitnih organizacija.⁷⁹

⁷⁸ Bakran, D. et al. (2016) Financijsko poslovanje neprofitnih organizacija: računovodstvo, financijsko izvještavanje, planiranje, financijsko upravljanje i kontrole, porezno određenje, revizija. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

⁷⁹ Bičanić, N. et al. (2017) Poslovanje neprofitnih organizacija: računovodstvo, izvještavanje, oporezivanje. Zagreb: TEB- Poslovno savjetovanje

4.1. NEPROFITNE ORGANIZACIJE U SUSTAVU POREZA NA DODANU VRIJEDNOST

Prema odredbama Zakona o porezu na dodanu vrijednost neprofitne organizacije nisu obveznici poreza na dodanu vrijednost u dijelu obavljanja aktivnosti od općeg interesa odnosno temeljne djelatnosti za koju su osnovane. Navedeno znači da za dio negospodarske djelatnosti neprofitne organizacije ne obračunavaju porez na dodanu vrijednost na isporuke te da nemaju pravo na odbitak pretporeza za nabave dobara i usluga. Ako pak neprofitne organizacije obavljaju gospodarsku djelatnost smatraju se poreznim obveznikom ukoliko je vrijednost isporuka dobara ili obavljenih usluga u prethodnoj godini bila veća od 300.000 kuna. Navedeno znači da su neprofitne organizacije kao obveznici poreza na dodanu vrijednost obvezne obračunati porez na dodanu vrijednost na naknadu za isporuke dobara ili obavljene usluge te da imaju pravo na odbitak pretporeza po ulaznim računima za nabavu dobara i usluga koje koriste za obavljanje gospodarske djelatnosti. Neprofitne organizacije koje obavljaju gospodarsku djelatnost, a kod kojih je isporuka dobara ili usluga u prethodnoj godini bila ispod prethodno navedenog praga jesu „mali porezni obveznici“. Mali porezni obveznik oslobođen je plaćanja poreza na dodanu vrijednost na isporuke dobara i usluga što znači da nema pravo iskazivati porez na dodanu vrijednost na izdanim računima te nema pravo na odbitak pretporeza.⁸⁰

Treba istaknuti kako prema odredbama Zakona o porezu na dodanu vrijednost neprofitne organizacije mogu biti porezni obveznici upisani u registar obveznika poreza na dodanu vrijednost, „mali porezni obveznici“, ali i organizacije koje nisu porezni obveznici prema zakonu primjerice komore. Prethodno je već istaknuto kako neprofitne organizacije koje pored aktivnosti od interesa za opće dobro obavljaju i gospodarsku djelatnost postaju porezni obveznici ukoliko je vrijednost isporuka dobara ili usluga u prethodnoj godini bila veća od 300.000 kuna, a o tome su dužne obavijestiti nadležnu ispostavu Porezne uprave prema svome sjedištu radi upisa u Registar obveznika poreza na dodanu vrijednost. U sustav poreza na dodanu vrijednost neprofitne organizacije mogu ući i dobrovoljno kako „mali porezni obveznik“ podnošenjem zahtjeva te u sustavu poreza na dodanu vrijednost moraju ostati sljedeće tri godine što znači da je obvezna na računima obračunavati i plaćati porez na dodanu vrijednost na isporuke dobara ili usluga, ali i da ima pravo na odbitak pretporeza. Neprofitne organizacije koje nisu upisane u Registar obveznika poreza na dodanu vrijednost obvezne su se registrirati za potrebe poreza na dodanu vrijednost ako nabavljaju dobra iz drugih država članica

⁸⁰ Bičanić, N. et al. (2017) Poslovanje neprofitnih organizacija: računovodstvo, izvještavanje, oporezivanje. Zagreb: TEB- Poslovno savjetovanje

pri čemu je u tekućoj ili prethodnoj godini ukupna vrijednost nabave dobara prešla prag stjecanja od 77.000 kuna, nabavljaju trošarinske proizvode ili nova prijevozna sredstva, obavljaju usluge za koje porez na dodanu vrijednost plaća primatelj te ako primaju usluge za koje su obvezne platiti porez na dodanu vrijednost.⁸¹

Neprofitne organizacije u sustavu poreza na dodanu vrijednost mogu obračunavati porez na dodanu vrijednost prema vrijednosti obavljenih isporuka ili prema vrijednosti isporuka naplaćenih u određenom razdoblju oporezivanja. Plaćanje poreza na dodanu vrijednost prema naplaćenim naknadama omogućeno je samo poreznim obveznicima koji su u prethodnoj godini imali vrijednost isporuka dobara i usluga u iznosu koji je manji od 3 milijuna kuna. Navedeni postupak ne može se primjenjivati kod obavljanja isporuka unutar Europske unije, kod stjecanja dobara iz Europske unije te kod svih transakcija obavljenih između poreznih obveznika kod kojih dolazi do prijenosa porezne obveze na primatelja isporuke. Treba istaknuti i kako su neprofitne organizacije dužne mjesečno ili tromjesečno utvrditi obvezu poreza na dodanu vrijednost te ju iskazati u prijavi poreza odnosno na PDV obrascu.⁸²

Treba istaknuti kako Zakonom o porezu na dodanu vrijednost isporuke koje neprofitna organizacija obavlja u okviru gospodarske djelatnosti mogu biti oporezive ili oslobođene bez prava na odbitak pretporeza. Primjerice ako neprofitna organizacija za prikupljenu članarinu obavlja određene isporuke dobara odnosno usluga tada je članarina zapravo naknada za te isporuke. Ako prethodno navedene isporuke ne spadaju u općekorisnu djelatnost nije moguće primijeniti porezno oslobođenje. Također ako neprofitna organizacija pruža usluge samo jednom ili manjem broju članova radi se usluzi koja je predmet oporezivanja. Međutim, ukoliko se radi o isporukama u korist članova neprofitne organizacije navedene isporuke su oslobođene poreza na dodanu vrijednost bez prava na odbitak pretporeza pod uvjetom da to oslobođenje ne narušava tržišno natjecanje. Od poreza na dodanu vrijednost oslobođene su i naknade za isporuke poput prihoda od priredbi organiziranih za prikupljanje sredstava isključivo u korist oslobođene djelatnosti neprofitnih organizacija, prihodi od usluga usko povezanih uz sport ili tjelesni odgoj što ih obavljaju neprofitne organizacije osobama koje se bave sportom ili sudjeluju u tjelesnom odgoju primjerice davanje u najam sportske dvorane školi za održavanje tjelesnog odgoja ili sportskoj udruzi za trening članova udruge te druge isporuke poput

⁸¹ Cutvarić, M. (2018) Obveze neprofitnih organizacija kod stjecanja dobara i primljenih usluga iz drugih država članica. Riznica.

⁸² Bakran, D. et al. (2016) Financijsko poslovanje neprofitnih organizacija: računovodstvo, financijsko izvještavanje, planiranje, financijsko upravljanje i kontrole, porezno određenje, revizija. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

iznajmljivanja prostora za stanovanje ili kamata na pozajmice. Važno je istaknuti i kako članarine prikupljene bez protučinidbe nisu predmet oporezivanja te se ne iskazuju u PDV obrascu. Također prihodi od donacija, dobrovoljnih priloga i darova koji se ostvaruju u svrhu obavljanja djelatnosti zbog koje je neprofitna organizacija osnovana, prihodi iz državnog ili lokalnih proračuna te drugi prihodi koji ne predstavljaju naknadu za isporuku poput prihoda od zatezних kamata, tečajnih razlika, dividendi, udjela u dobiti, naknade štete od osiguravajućeg društva ne iskazuju se u evidencijama poreza na dodanu vrijednost.⁸³

S obzirom na sve prethodno istaknuto može se zaključiti kako neprofitne organizacije koje su u sustavu poreza na dodanu vrijednost spadaju u specifične porezne obveznike u vezi s njihovim pravom na odbitak pretporeza i obvezu podjele pretporeza. Pravo na odbitak pretporeza utvrđuje se najprije podjelom na negospodarski i gospodarski dio, a zatim se gospodarski dio dijeli na oporezive i oslobođene isporuke. U skladu s prethodno navedenim računi se dijele u tri skupine: računi za potrebe negospodarske djelatnosti za koje nije dopušten odbitak pretporeza, računi za potrebe gospodarske djelatnosti (oporezivih isporuka) kod kojih se pretporez može odbiti u cijelosti te računi koji se ne mogu izravno pripisati negospodarskoj odnosno gospodarskoj oporezivoj djelatnosti kod kojih se pretporez mora podijeliti na dio koji se može odbiti i dio koji se ne može odbiti. Treba istaknuti kako za neprofitne organizacije kao i za sve druge obveznike poreza na dodanu vrijednost vrijedi da ne mogu odbiti pretporez za nabavu i najam osobnih automobila i drugih sredstava za osobni prijevoz uključujući nabavu svih dobara i usluga u vezi s tim dobrima te za nabavu dobara i usluga za potrebe reprezentacije.⁸⁴

Ukoliko neprofitne organizacije stječu dobra iz drugih država članica mogu biti porezni obveznici bez obzira jesu li upisane u registar obveznika poreza na dodanu vrijednost ili se smatraju „malim poreznim obveznikom“. Navedeno znači da su neprofitne organizacije koje su upisane u registar obveznika poreza na dodanu vrijednost prilikom stjecanja dobara iz druge države članice obvezne platiti porez na dodanu vrijednost bez obzira na prag stjecanja dok su neprofitne organizacije koje nisu upisane u registar obveznika poreza na dodanu vrijednost obveznici plaćanja poreza samo ako prijeđu prag stjecanja koji je propisan u iznosu od 77.000 kuna. Sve neprofitne organizacije koje su obveznici poreza na dodanu vrijednost na stjecanje

⁸³ Bičanić, N. et al. (2017) Poslovanje neprofitnih organizacija: računovodstvo, izvještavanje, oporezivanje. Zagreb: TEB- Poslovno savjetovanje

⁸⁴ Bakran, D. et al. (2016) Financijsko poslovanje neprofitnih organizacija: računovodstvo, financijsko izvještavanje, planiranje, financijsko upravljanje i kontrole, porezno određenje, revizija. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

dobara moraju imati PDV identifikacijski broj, a porez na dodanu vrijednost na stjecanje dobara iz druge države članice obračunava se tako da se u prijavi porezna na dodanu vrijednost odnosno na obrascu PDV iskazuje porezna obveza i istovremeno pravo na odbitak pretporeza ako neprofitna organizacija ima pravo na odbitak pretporeza ili se iskazuje samo obveza ukoliko neprofitna organizacija nema pravo na odbitak pretporeza koja se plaća najkasnije do kraja mjeseca nakon proteka mjeseca u kojemu je obavljeno stjecanje.⁸⁵

Postoji i mogućnost da neprofitne organizacije primaju usluge iz drugih država članica pri čemu mogu biti porezni obveznici bez obzira jesu li upisane u registar obveznika poreza na dodanu vrijednost ili se smatraju „malim poreznim obveznicima“. Zakonom o porezu na dodanu vrijednost propisano je da se usluge obavljene poreznom obvezniku uključujući i „male porezne obveznike“ (B2B- „business to business“) oporezuju prema sjedištu primatelja usluge dok se usluge obavljene osobi koja nije porezni obveznik (B2C- „business to consumers“) oporezuju prema sjedištu poreznog obveznika koji je obavio uslugu. Navedeno znači da su sve neprofitne organizacije obveznici plaćanja poreza na dodanu vrijednost na primljene usluge iz inozemstva ukoliko se radi o uslugama za koje je propisano mjesto oporezivanja prema sjedištu primatelja usluge odnosno ako se radi o uslugama za koje je propisano mjesto oporezivanja u tuzemstvu. Primjerice usluge koje se oporezuju prema mjestu primatelja su prijenos i ustupanje autorskih prava, patenata, licencija i sličnih prava, usluge oglašavanja, usluge konzultanata, inženjera, odvjetnika, računovođa, prevoditelja, usluge savjetovanja te usluge obrade podataka, ustupanje informacija, telekomunikacijske usluge, elektronički obavljene usluge, usluge kontrole kvalitete. Neprofitne organizacije često koriste i uslugu on line pristupa stručnoj literaturi ili koriste druge baze podataka on line pri čemu se radi o elektroničkim uslugama za koje je također propisano da se oporezuju prema sjedištu primatelja usluge što znači da je neprofitna organizacija obvezna obračunati porez na dodanu vrijednost te isti iskazati kao poreznu obvezu dok korištenje pretporeza ovisi o tome koristi li se ta usluga za gospodarsku oporezivu ili negospodarsku djelatnost koja nije predmet oporezivanja. Postoji i mali broj usluga za koje su propisana izuzeća od osnovnog načela poput usluga u vezi s nekretninama koje se oporezuju prema mjestu gdje se nalazi nekretnina, usluge pristupa kulturnim, umjetničkim, sportskim, znanstvenim, obrazovnim, zabavnim i sličnim događajima koje se oporezuju prema mjestu gdje se ta događanja stvarno odvijaju. Treba istaknuti kako neprofitne organizacije koje na području Republike Hrvatske primaju usluge iz Europske unije, a za koje su obvezne platiti porez na

⁸⁵ Bičanić, N. et al. (2017) Poslovanje neprofitnih organizacija: računovodstvo, izvještavanje, oporezivanje. Zagreb: TEB- Poslovno savjetovanje

dodanu vrijednost moraju imati PDV identifikacijski broj na temelju kojeg će se identificirati izvršitelju usluge kao porezni obveznik na kojeg se prenosi porezna obveza. Neprofitne organizacije obvezne su plaćati porez na dodanu vrijednost i prilikom primanja usluga iz trećih zemalja, ali u tom slučaju porezni obveznik ne mora imati PDV identifikacijski broj. Važno je istaknuti kako će neprofitne organizacije koje primaju usluge iz inozemstva obračunati porez na dodanu vrijednost te ga iskazati u PDV obrascu kao obvezu dok će pravo na pretporez ovisiti o tome za koji dio djelatnosti će organizacija tu uslugu koristiti.⁸⁶

4.2. NEPROFITNE ORGANIZACIJE U SUTAVU POREZA NA DOBIT

Prema Zakonu o porezu na dobit 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, sportski klubovi, sportska društva i savezi, zaklade i fundacije nisu obveznici poreza na dobit. Međutim ako navedene osobe obavljaju određenu gospodarsku djelatnost na tržištu poput trgovine, ugostiteljstva, najma, pružanja savjetodavnih usluga kojom bi stekle neopravdane povlastice na tržištu dužne su se u roku od osam dana od početka obavljanja te djelatnosti upisati u registar poreznih obveznika. Ukoliko se ne upišu u prethodno navedeni registar Porezna uprava će na vlastitu inicijativu ili na prijedlog drugih poreznih obveznika ili druge zainteresirane osobe donijeti rješenje da su te osobe obveznici poreza na dobit za tu djelatnost.⁸⁷ Porezna uprava izdala je i uputu u kojoj je navedeno da ukoliko neprofitne organizacije pružaju ugostiteljske usluge, usluge korištenja prostora za rekreaciju, računovodstvene odnosno knjigovodstvene usluge, administrativno financijske usluge, informacijsko komunikacijske i konzultantske usluge, usluge davanja u zakup poslovnih, stambenih ili drugih prostora, opreme i sredstava za rad pravnim ili fizičkim osobama uz naknadu trebaju se upisati u sustav poreza na dobit. Iz svega prethodno navedenog može se zaključiti kako su neprofitne organizacije dužne samostalno procijeniti ispunjavaju li uvjete za upis u sustav poreza na dobit te su se dužne upisati u registar poreznih obveznika ukoliko ispunjavaju uvjete. Važno je istaknuti kako ulazak u sustav poreza na dobit ne predstavlja automatski i obvezu plaćanja poreza na dobit, već obveza plaćanja poreza na dobit

⁸⁶ Cutvarić, M. (2018) Obveze neprofitnih organizacija kod stjecanja dobara i primljenih usluga iz drugih država članica. Riznica.

⁸⁷ Narodne novine (2018) Zakon o porezu na dobit. Dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/99/Zakon-o-porezu-na-dobit>

nastaje na kraju obračunskog razdoblja ukoliko je ostvaren višak prihoda nad rashodima i to isključivo iz gospodarske djelatnosti.⁸⁸

Neprofitne organizacije porez na dobit mogu plaćati u **paušalnom iznosu** ili na temelju **razlike prihoda i rashoda** koja je uvećana i umanjena prema odredbama Zakona o porezu na dobit odnosno po „**redovnom postupku**“. Plaćanje poreza u paušalnom iznosu moguće je ukoliko neprofitne organizacije nisu u prethodnom poreznom razdoblju po osnovi obavljanja gospodarske djelatnosti ostvarile prihode veće od iznosa propisanog za ulazak u sustav poreza na dodanu vrijednost koji iznosi 300 tisuća kuna te da ti prihodi ne prelaze 50% ukupnih prihoda. Ukoliko neprofitne organizacije kao obveznici poreza na dobit ostvare prihod od gospodarske djelatnosti veći od 300 tisuća kuna ne mogu utvrđivati poreznu osnovicu u paušalnom iznosu, a prema tome ni plaćati paušalni porez na dobit. Potrebno je i da neprofitne organizacije podnesu Zahtjev za plaćanje poreza u paušalnom iznosu najkasnije petnaest dana nakon početka poreznog razdoblja odnosno do petnaestog siječnja tekuće godine. Ukoliko je neprofitnim organizacijama omogućeno plaćanje poreza na dobit u paušalnom iznosu obvezne su u roku od petnaest dana od dana isteka poreznog razdoblja Poreznoj upravi podnijeti Izvješće o obračunu poreza na dobit u paušalnom iznosu na Obrascu PD-PO. Treba istaknuti da svi obveznici poreza na dobit pa tako i neprofitne organizacije koje nisu u prethodnom poreznom razdoblju od obavljanja gospodarske djelatnosti ostvarile prihode veće od 3 milijuna kuna mogu porez na dobit plaćati prema novčanom načelu uz uvjet da neprofitne organizacije i porez na dodanu vrijednost obračunavaju i plaćaju prema naplaćenim naknadama pri čemu se godišnja porezna prijava podnosi na Obrascu PD-NN. Kod neprofitnih organizacija koje porez na dobit plaćaju po „redovnom postupku“ obveza poreza na dobit utvrđuje se na temelju podnesene Prijave poreza na dobit na Obrascu PD.⁸⁹

Porez na dobit utvrđuje se za porezno razdoblje koje je u pravilu kalendarska godina, no postoji i mogućnost da se porezno razdoblje razlikuje od kalendarske godine ukoliko Porezna uprava odobri zahtjev poreznog obveznika. Prijava poreza na dobit podnosi se nadležnoj ispostavi Porezne uprave prema sjedištu neprofitne organizacije najkasnije četiri mjeseca nakon isteka poreznog razdoblja. Porezna osnovica utvrđuje se kao razlika prihoda i rashoda prema Zakonu o računovodstvu i ostalim posebnim propisima uvećana i umanjena za stalne i privremene razlike koje proizlaze iz razlika između računovodstvenih pravila priznavanja prihoda i rashoda te poreznog priznavanja prihoda i rashoda. Međutim razlika prihoda i rashoda kao polazna točka

⁸⁸ Bakran, D. (2018) Računovodstveno praćenje gospodarske djelatnosti neprofitnih organizacija. Riznica.

⁸⁹ Slovinac, I. (2019) Obračun poreza na dobit kod neprofitnih organizacija. TEB- Poslovno savjetovanje.

ne predstavlja razliku ukupnih prihoda i ukupnih rashoda neprofitne organizacije, već samo onog dijela koji se odnosi na gospodarsku djelatnost. Porez na dobit plaća se na utvrđenu poreznu osnovicu po **stopi od 12%** ukoliko su u poreznom razdoblju ostvareni **prihodi do 3 milijuna kuna** ili po **stopi od 18%** ukoliko su u poreznom razdoblju ostvareni **prihodi veći od 3 milijuna kuna**. Već je prethodno istaknuto kako neprofitne organizacije mogu biti obveznici poreza na dobit za cjelokupnu djelatnost ili samo za dio djelatnosti pa prema tome Prijavu poreza na dobit podnose za djelatnost za koju su obveznici poreza na dobit. Ukoliko su neprofitne organizacije obveznici poreza na dobit za cjelokupnu djelatnost uz prijavu poreza na dobit moraju dostaviti bilancu te račun dobiti i gubitka sastavljene u skladu sa Zakonom o računovodstvu. Ako su neprofitne organizacije obveznici poreza na dobit samo za dio djelatnosti uz prijavu poreza na dobit moraju dostaviti bilancu te račun dobiti i gubitka koji se sastavljaju u skladu s posebnim propisima za neprofitne organizacije. Za sve neprofitne organizacije koje su obveznici poreza na dobit vrijedi obveza mjesečnog plaćanja predujmova poreza na dobit. Također je moguće i da neke neprofitne organizacije obveznice poreza na dobit u poreznoj prijavi umjesto obveze za plaćanje poreza na dobit utvrde porezni gubitak što znači da neće imati obvezu plaćanja poreza na dobit.⁹⁰

Neprofitne organizacije koje su obveznici poreza na dobit obveze su voditi dvojno knjigovodstvo. Već je prethodno istaknuto kako su neprofitne organizacije obvezne voditi računovodstvo u skladu sa Zakonom o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija te Pravilnikom o neprofitnom računovodstvu i računskom planu pa su tako i neprofitne organizacije koje su obveznici poreza na dobit dužne primjenjivati navedeni zakon i pravilnik, ali je potrebno i evidentirati u jednoj glavnoj knjizi sve poslovne promjene unutar poslovnih knjiga neprofitnog računovodstva odnosno sve poslovne transakcije bez obzira odnose li se one na neprofitni ili poduzetnički dio poslovanja. Budući da je zakonom propisan računski plan za neprofitno računovodstvo neprofitne organizacije imaju zadatak da detaljno razrade analitička konta kako bi bilo moguće praćenje i financijsko izvještavanje i po propisima za neprofitno i onima za poduzetničko računovodstvo odnosno kako bi se bez dodatnih zahvata i poteškoća mogla izračunati razlika između prihoda i rashoda iz gospodarske djelatnosti, a radi utvrđivanja porezne osnovice poreza na dobit. S obzirom na navedeno neprofitne organizacije obveznici poreza na dobit za cjelokupnu djelatnost obvezni su voditi računovodstvo u skladu sa Zakonom o računovodstvu koji primjenjuju poduzetnici dok neprofitne organizacije koje su

⁹⁰ Bičanić, N. et al. (2017) Poslovanje neprofitnih organizacija: računovodstvo, izvještavanje, oporezivanje. Zagreb: TEB- Poslovno savjetovanje

obveznici poreza na dobit samo za dio djelatnosti odnosno za gospodarsku djelatnost računovodstvo vode u skladu sa Zakonom i propisima o računovodstvu neprofitnih organizacija. Također neprofitne organizacije koje su obveznici poreza na dobit samo za dio djelatnosti nemaju obvezu predavati godišnje financijske izvještaje za javnu objavu te za statističke i druge svrhe prema Zakonu o računovodstvu dok su neprofitne organizacije koje su obveznici poreza na dobit za cjelokupnu djelatnost odnosno one koje ostvaruju prihode isključivo iz gospodarske djelatnosti obvezne Financijskoj agenciji dostavljati bilancu, račun dobiti i gubitka te dodatne podatke za statističke i druge svrhe.⁹¹

Prethodno je istaknuto kako neprofitne organizacije osim po „redovnom postupku“ porez na dobit mogu plaćati i u paušalnom iznosu. Ovakav način plaćanja poreza uveden je za neprofitne organizacije kojima obveza vođenja posebnog knjigovodstvenog praćenja poslovnih događaja vezanih uz obavljanje gospodarske djelatnosti predstavlja značajnu poteškoću jer su neprofitne organizacije koje uz svoju osnovnu djelatnost obavljaju i određenu gospodarsku djelatnost obvezne istovremeno primjenjivati Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija i Zakon o računovodstvu. Godišnji porez na dobit u paušalnom iznosu utvrđuje se rješenjem Porezne uprave, a **plaća se tromjesečno**. Iznos godišnje paušalne osnovice poreza na dobit utvrđuje se ovisno o visini ostvarenih prihoda po osnovi obavljanja gospodarske djelatnosti dok se iznos godišnjeg paušalnog poreza utvrđuje primjenom porezne **stope od 12%** na godišnju paušalnu osnovicu. Navedeno znači da neprofitne organizacije neovisno o rezultatu koji su ostvarile od gospodarske djelatnosti plaćaju odgovarajuću visinu paušalnog poreza na dobit ovisno o tome koja se razina prihoda ostvari do 300 tisuća kuna. Primjerice ako neprofitna organizacija ostvari razinu prihoda između 149.500 i 230.000 kuna platit će 4.140 kuna poreza na dobit iako je možda obavljanjem gospodarske djelatnosti ostvaren gubitak. S obzirom na navedeno potrebno je da osoba ovlaštena za zastupanje neprofitne organizacije prije donošenja odluke o utvrđivanju porezne osnovice poreza na dobit u paušalnom iznosu procijeni isplati li se više plaćati porez na dobit u paušalnom iznosu koji ovisi o visini utvrđenih prihoda ili se više isplati voditi poslovne knjige prema Zakonu o računovodstvu i utvrđivati porez na dobit prema računovodstvenom ili novčanom načelu.⁹²

⁹¹ Slovinac, I. (2019) Obračun poreza na dobit kod neprofitnih organizacija. TEB- Poslovno savjetovanje.

⁹² Bakran, D. (2018) Utvrđivanje porezne osnovice poreza na dobit u paušalnom iznosu. Riznica.

5. FINANCIJSKO IZVJEŠTAVANJE NEPROFITNIH ORGANIZACIJA

Zakonom o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija definirani su temelji za sustav financijskog izvještavanja dok je Pravilnikom o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i Registru neprofitnih organizacija detaljno propisani oblik i sadržaj financijskih izvještaja i izjave o neaktivnosti, razdoblja za koja se financijski izvještaji sastavljaju te obveza i rokovi dostave izvještaja o potrošnji proračunskih sredstava. Obveznici financijskog izvještavanja u neprofitnom sustavu su domaće i strane udruge i njihovi savezi, zaklade, fundacije, ustanove, umjetničke organizacije, komore, sindikati, udruge poslodavaca i sve druge pravne osobe kojima temeljni cilj osnivanja i djelovanja nije stjecanje dobiti te za koje iz posebnih propisa proizlazi da su neprofitnog karaktera. Treba istaknuti kako političke stranke nisu obveznici sastavljanja i predaje financijskih izvještaja dok su vjerske zajednice obvezne isključivo sastavljati izvještaj o potrošnji proračunskih sredstava ukoliko tijekom godine ostvare sredstva iz javnih izvora. Međutim one pravne osobe kojima su osnivači vjerske zajednice i koje nisu osnovane sa ciljem ostvarivanja dobiti (primjerice caritasi) obveznici su sastavljanja i predaje financijskih izvještaja. S obzirom da je obveza financijskog izvještavanja kod neprofitnih organizacija uvjetovana načinom vođenja knjigovodstva sustav izvještavanja neprofitnih organizacija dijeli se na financijsko izvještavanje u sustavu dvojnog knjigovodstva i financijsko izvještavanje u sustavu jednostavnog knjigovodstva.⁹³ Financijski izvještaji neprofitnih organizacija sastavljaju se za razdoblja u tijeku poslovne godine i za tekuću poslovnu godinu. Za sastavljanje financijskih izvještaja odgovorna je osoba koja rukovodi službom računovodstva odnosno ona koja vodi računovodstvene poslove neprofitne organizacije dok zakonski zastupnik neprofitne organizacije potpisuje financijske izvještaje, izvještaj o potrošnji proračunskih sredstava i izjavu o neaktivnosti te je odgovoran za njihovu vjerodostojnost i predaju. Financijski izvještaji neprofitnih organizacija su zapravo izvještaji o stanju i strukturi te promjenama u vrijednosti i obujmu imovine, obveza, vlastitih izvora, prihoda i rashoda. Neprofitne organizacije svoje financijske izvještaje mogu predati Financijskoj agenciji u elektroničkom obliku s ugrađenim kontrolama ili putem papirnatih obrazaca. Financijski izvještaji neprofitnih organizacija ne predaju se Državnom uredu za reviziju, a bilješke uz financijske izvještaje se ne dostavljaju Ministarstvu financija niti

⁹³ Bakran, D. et al. (2016) Financijsko poslovanje neprofitnih organizacija: računovodstvo, financijsko izvještavanje, planiranje, financijsko upravljanje i kontrole, porezno određivanje, revizija. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

Financijskoj agenciji nego se čuvaju u arhivi neprofitne organizacije. Važno je istaknuti kako se godišnji financijski izvještaji neprofitnih organizacija objavljuju javno putem Registra neprofitnih organizacija te se čuvaju trajno.⁹⁴

5.1. FINACIJSKO IZVJEŠTAVANJE U SUSTAVU JEDNOSTAVNOG KNJIGOVODSTVA

Neprofitne organizacije kod kojih je vrijednost imovine na kraju svake od prethodne tri godine uzastopno manja od 230 tisuća kuna te godišnji prihod u svakoj od prethodne tri godine uzastopno manji od 230 tisuća kuna godišnje odnosno koje udovoljavaju uvjetima iz Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija za vođenje jednostavnog knjigovodstva te je njihov zakonski zastupnik do predviđenog roka za podnošenje godišnjih financijskih izvještaja za prethodnu godinu donio odluku o vođenju jednostavnog knjigovodstva i primjeni novčanog računovodstvenog načela za tekuću godinu obveznici su predaje financijskog izvještaja propisanog za jednostavno knjigovodstvo odnosno **Godišnjeg financijskog izvještaja o primicima i izdacima** za prethodnu poslovnu godinu na **Obrascu G-PR-IZ-NPF**. Uz godišnji financijski izvještaj o primicima i izdacima neprofitne organizacije sastavljaju se i bilješke koje se ne predaju uz navedeni izvještaj već se čuvaju u arhivi neprofitne organizacije. Međutim one neprofitne organizacije koje za tekuću godinu imaju zadovoljene prethodno navedene uvjete, ali su se odlučile za vođenje dvojnog knjigovodstva postaju obveznici financijskog izvještavanja u sustavu dvojnog knjigovodstva te su obvezne sastavljati financijske izvještaje za tekuću godinu i za sva razdoblja u tijeku tekuće poslovne godine. Također i one neprofitne organizacije koje su prethodne godine vodile dvojno knjigovodstvo primjerice novoosnovane organizacije i do predviđenog roka za podnošenje godišnjih financijskih izvještaja za prethodnu godinu nisu donijele odluku o vođenju jednostavnog knjigovodstva za tekuću godinu kao i one koje su donijele odluku o vođenju jednostavnog knjigovodstva za tekuću godinu, ali o navedenoj promjeni nisu do predviđenog roka za podnošenje godišnjih financijskih izvještaja za prethodnu godinu obavijestile Ministarstvo financija preko Obrasca RNO-P ostaju obveznici dvojnog knjigovodstva i u tekućoj godini te su obvezne predati financijske izvještaje koji se predaju u sustavu dvojnog knjigovodstva.⁹⁵

⁹⁴ Bičanić, N. et al. (2017) Poslovanje neprofitnih organizacija: računovodstvo, izvještavanje, oporezivanje. Zagreb: TEB- Poslovno savjetovanje

⁹⁵ Milić, A. (2018) Financijsko izvještavanje neprofitnih organizacija u sustavu jednostavnog knjigovodstva. Riznica.

Neprofitne organizacije dužne su Obrazac G-PR-IZ-NPF za razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca predati Ministarstvu financija odnosno Financijskoj agenciji u roku šezdeset dana od isteka poslovne godine u elektroničkom ili papirnatom obliku. Treba istaknuti kako se podaci o primicima i izdacima u Obrazac G-PR-IZ-NPF unose iz knjige primitaka i izdataka koja sadrži podatke o svim gotovinskim i negotovinskim primicima i izdacima uključujući i obračunska plaćanja. Navedeni obrazac moguće je podijeliti u četiri dijela. Prvi dio obuhvaća AOP oznake 001 do 015 te se u okviru njega prate ukupno ostvareni primici neprofitne organizacije u poslovnoj godini primjerice od članarina, donacija, zakupa, prodaje robe i pružanja usluga dok drugi dio obrasca obuhvaća AOP oznake 016 do 028 te se u okviru njega prate ukupni izdaci neprofitne organizacije u poslovnoj godini primjerice za radnike, vanjske suradnike i volontere. U trećem dijelu obrasca na AOP 029 iskazuje se ostvareni financijski rezultat poslovne godine koji se utvrđuje kao razlika ukupnih primitaka na AOP oznaci 015 i ukupnih izdataka na AOP oznaci 028. Financijski rezultat poslovne godine iskazuje se kao višak ili manjak primitaka dok se na AOP 030 prati financijski rezultat koji je ostvaren u prethodnoj poslovnoj godini. Posljednji dio obrasca odnosi se na kategoriju dodatnih podataka koju imaju svi financijski izvještaji, a koja služi kako bi se statistički pratio neprofitni sektor u cjelini. Navedena kategorija obuhvaća podatke o stanju novčanih sredstava na računu i u blagajni te stanje oročenih sredstava. S obzirom da neprofitne organizacije koje vode jednostavno računovodstvo imaju obvezu voditi knjigu ulaznih računa i knjigu izlaznih računa imaju podatke o obvezama po neplaćenim računima i potraživanjima za nenaplaćene račune koje unose na AOP oznake 034 i 035. Ostali dodatni podaci o primicima ostvarenim iz sredstava Europske unije, podaci o prosječnom broju zaposlenih te broju volontera i broju sati volontiranja služe isključivo za statističke svrhe.⁹⁶

5.2. FINANCIJSKO IZVJEŠTAVANJE U SUSTAVU DVOJNOG KNJIGOVODSTVA

Neprofitne organizacije obveznici primjene dvojnog knjigovodstva, novoosnovane neprofitne organizacije koje su prema Zakonu o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija obvezne prve tri godine od osnivanja voditi dvojno knjigovodstvo pri čemu se kao prva godina računa godina osnivanja, a nakon isteka treće godine određuje se jesu li stečeni uvjeti za prelazak na vođenje jednostavnog knjigovodstva te neprofitne organizacije koje imaju

⁹⁶ Jakir-Bajo, I. (2019) Godišnji financijski izvještaji u neprofitnom računovodstvu. TEB-Poslovno savjetovanje.

uvjete za vođenje jednostavnog knjigovodstva ali su odlučile da će voditi dvojno knjigovodstvo odnosno neprofitne organizacije koje su dobrovoljni obveznici dvojnog knjigovodstva dužne su sastavljati **polugodišnje i godišnje financijske izvještaje**. Za razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca neprofitne organizacije dužne su sastaviti i predati **godišnje financijske izvještaje** koji uključuju **Bilancu na Obrascu BIL-NPF, Izvještaj o prihodima i rashodima na Obrascu PR-RAS-NPF i Bilješke**. Osim predaje godišnjih financijskih izvještaja neprofitne organizacije dužne su za razdoblje od 1. siječnja do 30. lipnja sastaviti i predati **polugodišnje financijske izvještaje** koji uključuju **Izvještaj o prihodima i rashodima na Obrascu PR-RAS-NPF i Bilješke**. Važno je istaknuti kako su izmjenama i dopunama Pravilnika o izvještavanju neprofitne organizacije oslobođene obveze predaje kvartalnih izvještaja što znači da su neprofitne organizacije obveznici dvojnog knjigovodstva dužne predati samo polugodišnje i godišnje financijske izvještaje. Godišnji financijski izvještaji predaju se Financijskoj agenciji u roku 60 dana od isteka izvještajnog razdoblja odnosno do 1. ožujka tekuće godine za prethodnu godinu dok se polugodišnji financijski izvještaji predaju u roku 30 dana od isteka izvještajnog razdoblja odnosno do 30. srpnja. Navedene financijske izvještaje moguće je predati na propisanim obrascima u elektroničkom obliku ili putem papirnatih obrazaca. Treba istaknuti kako se financijski izvještaji neprofitnih organizacija trebaju sastaviti i predati isključivo za neprofitnu organizaciju u cjelini uključujući središnjicu i organizacijske dijelove.⁹⁷

U Obrascu BIL-NPF prikazan je sustavni pregled imovine, obveza i vlastitih izvora na određeni datum. Podaci se u Obrazac BIL-NPF unose iz glavne knjige, a navedeni obrazac mora biti u potpunosti uravnotežen što znači da ne smije postojati nikakva razlika u iskazanim vrijednostima aktive i pasive. Treba istaknuti kako su u obrascima financijskih izvještaja ugrađene kontrole pa se tako primjerice u Obrascu BIL-NPF ne mogu istodobno unijeti podaci na AOP 199 višak prihoda i AOP 200 manjak prihoda već se podaci o viškovima odnosno manjkovima u jednoj godini u izvještaj unose prebijeno. Također stanje novca u banci i blagajni iskazano na AOP 075 u Obrascu BIL-NPF mora odgovarati stanju novčanih sredstava na kraju godine na AOP 144 u Obrascu PR-RAS-NPF.⁹⁸

U Obrascu PR-RAS-NPF prati se ostvarenje prihoda i rashoda u istom izvještajnom razdoblju prethodne i tekuće godine na razini skupine i odjeljka računskog plana. Treba istaknuti kako u

⁹⁷ Milić, A. (2018) Financijski izvještaji neprofitnih organizacija u sustavu dvojnog knjigovodstva. Riznica.

⁹⁸ Bakran, D. et al. (2016) Financijsko poslovanje neprofitnih organizacija: računovodstvo, financijsko izvještavanje, planiranje, financijsko upravljanje i kontrole, porezno određenje, revizija. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

obrascu stupac četiri koji se odnosi na ostvarene prihode i rashode prethodne godine ne popunjavaju novoosnovane neprofitne organizacije, neprofitne organizacije koje su prešle s jednostavnog na dvojno knjigovodstvo te pravne osobe koje su prešle iz proračunskog na računovodstvo neprofitnih organizacija. Podaci se u obrazac unose iz glavne knjige i moraju biti usklađeni s podacima na određenim pozicijama u Obrascu BIL- NPF. Primjerice na AOP-ima 136 i 137 unose se podaci o prenesenim viškovima i manjkovima, a koji su stanja odjeljka višak prihoda ili manjak prihoda u bilanci prije utvrđivanja rezultata poslovanja u izvještajnom razdoblju te na AOP-ima 139 i 140 gdje se izračunavaju raspoloživi viškovi prihoda ili manjkovi za pokriće u sljedećem razdoblju koji moraju odgovarati AOP-ima 199 i 200 u Obrascu BIL-NPF. U dijelu dodatnih podataka na Obrascu PR-RAS-NPF traže se podaci o stanju novčanih sredstava, prosječnom broju radnika, broju volontera i broju sati volontiranja, prihod ostvaren iz sredstava Europske unije te podaci o vrijednosti ostvarenih investicija u novu dugotrajnu imovinu, a sve za potrebe Državnog zavoda za statistiku.⁹⁹

Bilješke su obvezni financijski izvještaj te dopuna podataka uz financijske izvještaje koji se predaju na propisanim obrascima. Kroz bilješke se iskazuju podaci koji nisu navedeni u financijskim izvještajima, a potrebni su za razumijevanje istih te su važni za poslovanje neprofitnih organizacija. Bilješke uz financijske izvještaje mogu biti opisne, brojčane ili kombinirane, a podaci u bilješkama mogu biti prikazani u tablicama, grafovima ili slikama. Podatke koji se navode u Bilješkama potrebno je označiti rednim brojevima s pozivom na AOP oznaku u izvještaju na koji se odnose kako bi se lakše povezali sa podacima u obrascima financijskih izvještaja koji se pojašnjavaju. Prema odredbama Pravilnika o izvještavanju obvezne Bilješke uz Bilancu su pregled ugovornih odnosa koji uz ispunjenje određenih uvjeta mogu postati obveza ili imovina primjerice dana kreditna pisma, hipoteke, sporovi na sudu koji su u tijeku te pregled stanja i rokova dospijeca dugoročnih i kratkoročnih kredita i zajmova, a posebno robnih kredita i financijskih najмова. U Bilješkama uz Izvještaj o prihodima i rashodima potrebno je navesti razloge zbog kojih je došlo do većih odstupanja od ostvarenja u izvještajnom razdoblju prethodne godine. Posebno je potrebno obrazložiti zašto pojedini podaci koji su iskazani za tekuću poslovnu godinu nisu iskazani za prethodnu poslovnu godinu ili obrnuto, a mogući razlog je da se radi o novom prihodu ili rashodu.¹⁰⁰

⁹⁹ Jakir-Bajo, I. (2019) Godišnji financijski izvještaji u neprofitnom računovodstvu. TEB-Poslovno savjetovanje.

¹⁰⁰ Milić, A. (2018) Financijski izvještaji neprofitnih organizacija u sustavu dvojnog knjigovodstva. Riznica.

5.3. IZVJEŠTAJ O POTROŠNJI PRORAČUNSKIH SREDSTAVA

Već je prethodno istaknuto kako neprofitne organizacije imaju različite izvore financiranja. Primjerice osnovi izvor financiranja udrugama, sindikatima i komorama trebale bi biti članarine dok bi zakladama osnovi izvor financiranja trebali biti prihodi od zakladne imovine. No, osim ovih prihoda neprofitne organizacije mogu ostvariti prihode i iz drugih izvora primjerice obavljanjem gospodarske djelatnosti i donacijama, ali mogu ostvariti i prihode iz državnog proračuna i proračuna jedinica lokalne i područne samouprave i njihovih proračunskih i izvanproračunskih korisnika. Treba istaknuti i kako su primjerice samo članovi odnosno osnivači neprofitne organizacije zainteresirani koliko je neprofitna organizacija ostvarila prihoda od gospodarske djelatnosti i u koje svrhe su ti prihodi utrošeni dok su za prihode koji su ostvareni iz proračunskih prihoda zainteresirani i davatelji sredstava jer se radi o trošenju javnog novca. S obzirom na prethodno navedeno kreiran je Izvještaj o potrošnji proračunskih sredstava kako bi se kontroliralo na koji način neprofitne organizacije koriste dana sredstva.¹⁰¹

Sve neprofitne organizacije koje ostvaruju sredstva iz javnih izvora odnosno iz državnog proračuna i proračuna jedinica lokalne i područne samouprave te od izvanproračunskih korisnika državnog proračuna i proračuna jedinica lokalne i područne samouprave dužne su nadležnom tijelu državne uprave, jedinici lokalne i područne samouprave ili drugom nadležnom tijelu javne vlasti predati **Izvještaj o potrošnji proračunskih sredstava**. Treba istaknuti kako su i vjerske zajednice obvezne dostaviti izvještaj o potrošnji proračunskih sredstava dok su izuzetak političke stranke jer se na njih ne primjenjuju odredbe zakona u vezi s izvještavanjem o potrošnji proračunskih sredstava, već je cjelokupni sustav izvještavanja za navedene neprofitne organizacije uređen Zakonom o financiranju političkih aktivnosti i izborne promidžbe. Važno je istaknuti i da za obvezu dostave Izvještaja o potrošnji proračunskih sredstava nije bitna veličina neprofitnih organizacija ni visina prihoda koje ostvaruju kao ni vrijednost imovine koju posjeduju, već isključivo činjenica da ostvaraju sredstva iz javnih izvora što znači da su sve neprofitne organizacije obveznici sastavljanja navedenog izvještaja bez obzira vode li dvojno ili jednostavno knjigovodstvo. Izvještaj o potrošnji proračunskih sredstava sastavlja se i predaje na **Obrascu PROR-POT**, ali postoji i mogućnost da davatelji sredstava drugim propisima ili aktima utvrde detaljniji sadržaj i izgled obrasca izvještaja o potrošnji proračunskih sredstava pa nije obvezno korištenje prethodno navedenog obrasca. Navedeni izvještaj obvezno se sastavlja za poslovnu godinu, ali se može sastavljati i za

¹⁰¹ Milić, A. (2018) Podsjetnik na predaju Izvještaja o potrošnji proračunskih sredstava na Obrascu: PROR-POT

razdoblja u tijeku poslovne godine ukoliko to zatraži davatelj sredstva. Važno je istaknuti i da su neprofitne organizacije dužne za svaku jedinicu sastaviti poseban izvještaj ukoliko ostvaruju proračunska sredstva iz više izvora primjerice od više različitih jedinica lokalne i područne samouprave.¹⁰²

Neprofitne organizacije u svojim financijskim izvještajima obuhvaćaju prihode koje ostvare tijekom jedne godine iz svih izvora financiranja dok u Izvještaju o potrošnji proračunskih sredstava obuhvaćaju isključivo prihod ostvaren iz javnih izvora od jednog davatelja te način potrošnje tih sredstava. U navedenom izvještaju iskazuju se podaci o prihodima i rashodima po novčanoj osnovi odnosno na temelju primljenih uplata i obavljenih isplata. Treba istaknuti kako će se kod neprofitnih organizacija koje vode dvojno knjigovodstvo podaci za iste poslovne događaje razlikovati u Izvještaju o potrošnji proračunskih sredstava od podataka koji će biti iskazani u financijskim izvještajima zbog primjene novčanog načela dok se kod neprofitnih organizacija koje vode jednostavno knjigovodstvo ne bi trebali razlikovati podaci iskazani u Izvještaju o potrošnji proračunskih sredstava od podataka iskazanih u Godišnjem financijskom izvještaju o primicima i izdacima s obzirom da se u oba izvještaja iskazuju podaci na novčanoj osnovi. Tako će primjerice u Izvještaju o potrošnji proračunskih sredstava trošak nabave dugotrajne nefinancijske imovine biti iskazan u cijelosti odmah pri nabavi dok će u financijskom izvještaju biti iskazan samo dio jer će se cjelokupan trošak iskazati na rashodima tijekom korisnog vijeka upotrebe te imovine. Također razlike su vidljive i kod priznavanja rashoda jer će u financijskim izvještajima biti podatak o nastaloj obvezi dok će se u Izvještaju o potrošnji proračunskih sredstava rashod iskazati isključivo plaćanjem obveze.¹⁰³

Treba istaknuti kako Ministarstvo financija ne prikuplja, niti ne objavljuje izvještaje o potrošnji proračunskih sredstava, već se izvještaji dostavljaju isključivo davateljima sredstava u roku od šezdeset dana od isteka poslovne godine odnosno do 1. ožujka. Izvještaj o potrošnji proračunskih sredstava može se dostaviti davatelju sredstava i u roku koji se razlikuje od prethodno navedenog roka ukoliko je rok utvrđen drugim propisima ili aktima. Navedeni izvještaj mogu, ali i ne moraju objaviti davatelji sredstava. Obrazac PROR-POT sadrži opće podatke koji uključuju podatke o primatelju i davatelju sredstava te naziv projekta ili programa i razdoblje izvještavanja, financijske podatke o prihodima i primicima, rashodima i izdacima te

¹⁰² Bakran, D. et al. (2016) Financijsko poslovanje neprofitnih organizacija: računovodstvo, financijsko izvještavanje, planiranje, financijsko upravljanje i kontrole, porezno određenje, revizija. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

¹⁰³ Jakir-Bajo, I. (2019) Godišnji financijski izvještaji u neprofitnom računovodstvu. TEB-Poslovno savjetovanje.

prijenosu sredstava iz prethodne godine, ostale javne izvore financiranja projekta ili programa za koji se izvještaj podnosi te bilješke o provedenim aktivnostima vezanim uz realizaciju projekta ili programa i postignutim rezultatima. Važno je istaknuti kako se Obrazac PROR-POT predaje pojedinačno za svaki projekt ili program koji se financira sredstvima iz javnih izvora što znači da neprofitna organizacija mora izraditi i predati onoliko obrazaca prema jednom davatelju koliko ima različitih projekata i programa.¹⁰⁴

5.4. IZJAVA O NEKATIVNOSTI I FINANCIJSKO IZVJEŠTAVANJE KOD STATUSNIH PROMJENA

Prema zakonu o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija svaka neprofitna organizacija dužna je sastaviti **Izjavu o neaktivnosti** ukoliko tijekom poslovne godine nije imala poslovnih događaja, niti u poslovnim knjigama ima podatke o imovini i obvezama. Izjava o neaktivnosti sastavlja se na **Obrascu IZJAVA-NPF**, a obrazac potpisuje zakonski zastupnik neprofitne organizacije koji pod kaznenom i materijalnom odgovornošću izjavljuje da tijekom godine nisu imali poslovnih događaja, niti u poslovnim knjigama iskazane podatke o imovini i obvezama. Navedeno znači da ukoliko neprofitne organizacije tijekom poslovne godine nisu imale poslovnih događaja, niti u poslovnim knjigama iskazane podatke o imovini i obvezama, a predale su u propisanom roku izjavu o neaktivnosti nisu bile obvezne sastavljati i predavati financijske izvještaje uključujući polugodišnje i godišnje financijske izvještaje. Izjava o neaktivnosti dostavlja se Ministarstvu financija u roku od 60 dana od isteka poslovne godine odnosno do 1. ožujka. Navedena izjava dostavlja se za svaku godinu u kojoj neprofitna organizacija nije imala poslovnih događaja, niti u poslovnim knjigama ima podatke o imovini i obvezama te u tom slučaju zamjenjuje financijske izvještaje za poslovnu godinu za koju se dostavlja. Treba istaknuti kako i novoosnovane neprofitne organizacije koje imaju obvezu vođenja dvojnog knjigovodstva te sastavljanja i predaje polugodišnjih i godišnjih financijskih izvještaja tijekom prve tri godine od osnivanja mogu predati izjavu o neaktivnosti ako tijekom poslovne godine nisu imale poslovnih događaja, niti u poslovnim knjigama imaju iskazane podatke o imovini i obvezama. Također je važno istaknuti kako obveza sastavljanja i predaje financijskih izvještaja postoji i kod neprofitnih organizacija koje u prethodnoj poslovnoj godini nisu imale drugih aktivnosti osim troškova provizije banke ili naknade za vođenje računa u poslovnoj banci i druge slične troškove odnosno iako su navedi troškovi jedini

¹⁰⁴ Milić, A. (2018) Podsjetnik na predaju Izvještaja o potrošnji proračunskih sredstava na Obrascu: PROR-POT

troškovi neprofitne organizacije u prethodnoj godini ona ne može sastaviti i predati izjavu o neaktivnosti.¹⁰⁵

Zakonom o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija propisani su načini i rokovi podnošenja **financijskih izvještaja neprofitnih organizacija u slučaju statusnih promjena**. U skladu s tim moguće statusne promjene kod neprofitnih organizacija su spajanje dvije ili više neprofitnih organizacija u novu jedinicu, pripajanje jedne ili više neprofitnih organizacija postojećoj jedinici te podjela neprofitne organizacije u dvije ili više novih jedinica. U svim slučajevima statusnih promjena predaju se financijski izvještaji koji su propisani za poslovnu godinu uključujući Bilancu na Obrascu BIL-NPF, Izvještaj o prihodima i rashodima na Obrascu PR-RAS-NPF, Bilješke te Godišnji izvještaj o primicima i izdacima na Obrascu G-PR-IZ-NPF za obveznike jednostavnog knjigovodstva. Prilikom statusne promjene spajanja svaka od neprofitnih organizacija koje se spajaju sastavlja financijske izvještaje za poslovnu godinu s datumom koji prethodi datumu spajanja te se zatim ti financijski izvještaji konsolidiraju i prema njima se otvaraju računovodstvene knjige jedinice koja je nastala spajanjem. Kod statusne promjene pripajanja neprofitne organizacije koje se pripajaju postojećoj jedinici sastavljaju financijske izvještaje za poslovnu godinu s datumom koji prethodi datumu pripajanja, a zatim postojeća jedinica konsolidira izvještaje pripojenih jedinica i evidentira promjene u svojim računovodstvenim knjigama. Ukoliko dođe do statusne promjene podjele neprofitna organizacija koja se dijeli sastavlja financijske izvještaje za poslovnu godinu na dan podjele, a novonastale jedinice otvaraju nove knjige sa stanjima ovisno o međusobno izvršenoj podjeli imovine i obveza. Neprofitne organizacije kod kojih je došlo do statusnih promjena financijske izvještaje za poslovnu godinu sastavljaju u roku šezdeset dana s datumom koji prethodi datumu nastanka statusne promjene, a predaju se Financijskoj agenciji deset dana od dana sastavljanja.¹⁰⁶

5.5. REVIZIJA FINANCIJSKIH IZVJEŠTAJA

Zakonom o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija definirani su kriteriji prema kojima neprofitne organizacije postaju obveznici uvida u financijske izvještaje

¹⁰⁵ Jakir-Bajo, I. (2019) Godišnji financijski izvještaji u neprofitnom računovodstvu. TEB-Poslovno savjetovanje.

¹⁰⁶ Bakran, D. et al. (2016) Financijsko poslovanje neprofitnih organizacija: računovodstvo, financijsko izvještavanje, planiranje, financijsko upravljanje i kontrole, porezno određenje, revizija. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

odnosno obveznici revizije financijskih izvještaja. **Uvidu u financijske izvještaje** podliježu financijski izvještaji neprofitnih organizacija koje su u prethodnoj godini ostvarile ukupan prihod od tri do uključivo deset milijuna kuna dok financijski izvještaji neprofitnih organizacija koje su u prethodnoj godini ostvarile ukupan prihod iznad deset milijuna kuna podliježu **reviziji financijskih izvještaja**. Treba istaknuti kako obveza uvida ili revizije ne ovisi o visini ostvarenog prometa obavljanjem isključivo gospodarske djelatnosti nego o visini ostvarenog ukupnog prometa odnosno prihoda. Također ukoliko je neprofitna organizacija ostvarila točno deset milijuna kuna obveznik je uvida u financijske izvještaje međutim ako je ostvarila i lipu više od deset milijuna kuna obveznik je revizije financijskih izvještaja.¹⁰⁷

Svrha uvida ili revizije financijskih izvještaja je jačanje načela javnosti i transparentnosti financijskih izvještaja neprofitnih organizacija te povećanje stupnja povjerenja korisnika u financijske izvještaje. I uvid u financijske izvještaje i revizija financijskih izvještaja obavljaju se u skladu s revizijskim propisima. Neprofitne organizacije koje su obveznici revizije ili uvida u financijske izvještaje same biraju i imenuju revizorsko društvo ili samostalnog revizora koji imaju odobrenje za rad od Ministarstva financija najkasnije tri mjeseca prije završetka izvještajnog razdoblja za koje se revizija obavlja odnosno do 30. rujna. Potrebno je i da neprofitne organizacije s odabranim revizorskim društvom sklope pisani ugovor o reviziji u kojem će se definirati međusobna prava i obaveze. Također je potrebno da neprofitne organizacije daju pisanu suglasnost ukoliko postoji potreba da revizorsko društvo ili samostalni revizor prilikom obavljanja revizije angažira vanjske stručnjake koji nisu ovlašteni revizori. Cijena uvida odnosno revizije je predmet pregovaranja i dogovora, a ovisi o mnogo različitih faktora poput načina vođenja knjigovodstva, vrijednosti imovine neprofitne organizacije, visini ostvarenih prihoda, broju zaposlenih, broju transakcija u godini, revizorskom riziku i slično.¹⁰⁸

Nakon što se obavi uvid odnosno revizija financijskih izvještaja neprofitne organizacije dužne su najkasnije do 30. lipnja tekuće godine na svojim internetskim stranicama objaviti revizorsko izvješće o obavljenom uvidu odnosno reviziji financijskih izvještaja za prethodnu godinu. Iznimka su sindikati i udruge poslodavaca koji su obveznici uvida ili revizije financijskih izvještaja jer nisu dužni javno objaviti revizorsko izvješće, već su dužni do 30. lipnja tekuće godine Ministarstvu financija dostaviti revizorsko izvješće o obavljenom uvidu odnosno reviziji financijskih izvještaja za prethodnu godinu. Međutim ukoliko se pokaže potreba sindikati i

¹⁰⁷ Jakir-Bajo, I. (2019) Godišnji financijski izvještaji u neprofitnom računovodstvu. TEB-Poslovno savjetovanje.

¹⁰⁸ Bakran, D. (2018) Obveza uvida/revizije financijskih izvještaja neprofitnih organizacija. Riznica.

udruge poslodavaca mogu dostaviti revizorsko izvješće zainteresiranim stranama ukoliko se time ne narušava njihovo slobodno i neovisno djelovanje. Treba istaknuti kako su za neprofitne organizacije predviđene novčane kazne ukoliko na svojim internetskim stranicama ne objave revizorsko izvješće o obavljenom uvidu odnosno reviziji financijskih izvještaja za prethodnu godinu. Najznačajniji dio revizorskog izvješća je revizorovo mišljenje koje može biti pozitivno ili modificirano uključujući mišljenje s rezervom, negativno mišljenje i sudržano mišljenje. Pozitivno mišljenje revizor izdaje u slučaju kada se uvjerio da financijski izvještaji istinito i fer prikazuju financijski položaj i financijsku uspješnost organizacije u svim značajnim odrednicama što znači da revizor ne daje mišljenje o potpunoj ispravnosti svih pozicija u financijskim izvještajima, već financijski izvještaji koji se revidiraju mogu sadržavati i pogreške do razine koja nije značajna. Revizor će pak izraziti negativno mišljenje nakon što je dobio dostatne i primjerene revizijske dokaze te je zaključio da u financijskim izvještajima postoje pogrešni prikazi koji su značajni. Ukoliko revizor ne može dobiti dostatne i primjerene revizijske dokaze na kojima bi temeljio mišljenje sudržat će se od izražavanja mišljenja. I izvješće o uvidu treba sadržavati jasan zaključak o financijskim izvještajima. Cilj neprofitnih organizacija je da nakon obavljenog uvida u financijske izvještaje dobiju negativno uvjerenje odnosno da revizor izrazi nemodificiran zaključak o financijskim izvještajima jer navedeno znači da revizor nije uočio značajne pogreške te da financijski izvještaji istinito i fer prikazuju financijski položaj i financijsku uspješnost organizacije. Ukoliko je revizor uočio neki problem izdat će modificirani zaključak uključujući zaključak s rezervom, negativni zaključak ili sudržanost od zaključka.¹⁰⁹

¹⁰⁹ Orlović, L. (2018) Obavljanje revizije/uvida neprofitnih organizacija. Riznica.

6. ZAKLJUČAK

Neprofitne organizacije mogu se definirati kao pravne osobe kojima prvenstveni cilj osnivanja i djelovanja nije ostvarivanje profita već zadovoljavanje određenih općih i zajedničkih potreba. Gledano s ekonomskog aspekta neprofitne organizacije obavljaju djelatnost koja nije tržišno interesantna odnosno često se ne može tržišno obaviti zbog toga što se isporuke obavljaju bez protučinidbe te izvori financiranja u pravilu nisu tržišni već su to razne vrste donacija i članarina. Treba istaknuti kako neprofitne organizacije značajno utječu na razvoj društva u cjelini što naglašava važnost njihova postojanja te su prepoznate kao potkomponenta javnog života jer obavljaju neke djelatnosti i isporuke koje su nastavak ili promjena vladinih politika i programa u područjima brige za mlade, žrtve nasilja, skupine s posebnim potrebama, razne manifestacije, kulturne sadržaje i slično. Temeljni pravni oblici neprofitnih organizacija u Republici Hrvatskoj su udruge, ustanove, zaklade i fundacije te drugi pravni oblici osnovani posebnim zakonima. Poslovanje navedenih neprofitnih organizacija definirano je Zakonom o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija, a kako bi se detaljnije uredila pojedina područja u poslovanju neprofitnih organizacija donesena su i tri pravilnika uključujući Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu, Pravilnik o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i Registru neprofitnih organizacija i Pravilnik o sustavu financijskog upravljanja i kontrola te izradi i izvršavanju financijskih planova neprofitnih organizacija. S obzirom da kod većine neprofitnih organizacija koje djeluju u Hrvatskoj ne postoje jedinstvene i prepoznatljive upravljačke strukture, već su u pravilu prisutne više neformalne i plitke menadžerske strukture i projektno postavljena organizacijska struktura koja je oformljena za potrebe jednog projekta ili programa kao i demokratski stil rukovođenja u skladu s njihovom misijom i djelatnosti zakonom o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija uvedena je obveza samoprocjene funkcioniranja sustava financijskog upravljanja i kontrola, a koja se provodi popunjavanjem Upitnika o funkcioniranju sustava financijskog upravljanja i kontrola. Zakonom o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija propisano je i da su neprofitne organizacije koje su obveznici vođenja dvojnog knjigovodstva obvezene izrađivati godišnji program rada i financijski plan za njegovu provedbu koji se sastoji od plana prihoda i rashoda, plana zaduživanja i otplata i obrazloženja financijskog plana. Kao najčešći izvori financiranja neprofitnih organizacija u Republici Hrvatskoj ističu se sredstva proračuna i srodnih javnih izvora odnosno sredstva državnih i lokalnih proračuna i njihovih proračunskih korisnika, sredstva ostvarena od igara na sreću koja se dijele prema odluci Vlade Republike Hrvatske i

sredstva Nacionalne zaklade za razvoj civilnog društva, sredstva ostvarena iz projekata i programa Europske unije i drugih međunarodnih organizacija te neproračunski izvori odnosno članarine, donacije koje mogu biti domaće i inozemne od strane pravnih ili fizičkih osoba, sponzoriranje određenih aktivnosti kroz razne oblike uz obvezu isticanja sponzora i prodaja proizvoda, robe ili usluga. Važno je istaknuti kako prema Zakonu o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija neprofitne organizacije vode knjigovodstvo prema načelu dvojnog knjigovodstva, a iznimno zakonski zastupnik neprofitne organizacije može donijeti odluku o vođenju jednostavnog knjigovodstva i primjeni novčanog računovodstvenog načela ukoliko neprofitna organizacija na kraju svake od prethodne tri godine ima vrijednost imovine uzastopno manju od 230 tisuća kuna i u svakoj od prethodne tri godine ostvari godišnji prihod uzastopno manji od 230 tisuća kuna. Navedeno ne vrijedi za novoosnovane neprofitne organizacije jer su one obvezne prve tri godine od osnivanja voditi dvojno knjigovodstvo neovisno o visini prihoda i vrijednosti imovine. Propisima kojima je uređeno poslovanje neprofitnih organizacija definirano je i kako neprofitne organizacije mogu obavljati djelatnosti kojima se ostvaruju ciljevi neprofitne organizacije koji su utvrđeni statutom, ali i da mogu obavljati gospodarsku djelatnost koja je predviđena statutom s tim da ju ne smiju obavljati radi stjecanja dobiti za svoje članove ili treće osobe. S obzirom da velik broj neprofitnih organizacija uz djelatnost zbog koje su osnovane obavljaju i različite gospodarske djelatnosti Zakonom o porezu na dodanu vrijednost i Zakonom o porezu na dobit propisan je posebni postupak oporezivanja neprofitnih organizacija. Prema odredbama Zakona o porezu na dodanu vrijednost neprofitne organizacije nisu obveznici poreza na dodanu vrijednost u dijelu obavljanja aktivnosti od općeg interesa odnosno temeljne djelatnosti za koju su osnovane što znači da za dio negospodarske djelatnosti neprofitne organizacije ne obračunavaju porez na dodanu vrijednost na isporuke te da nemaju pravo na odbitak pretporeza za nabave dobara i usluga. Ako pak neprofitne organizacije obavljaju gospodarsku djelatnost smatraju se poreznim obveznikom ukoliko je vrijednost isporuka dobara ili obavljenih usluga u prethodnoj godini bila veća od 300 tisuća kuna što znači da su neprofitne organizacije kao obveznici poreza na dodanu vrijednost obvezne obračunati porez na dodanu vrijednost na naknadu za isporuke dobara ili obavljene usluge te da imaju pravo na odbitak pretporeza po ulaznim računima za nabavu dobara i usluga koje koriste za obavljanje gospodarske djelatnosti. Neprofitne organizacije koje obavljaju gospodarsku djelatnost, a kod kojih je isporuka dobara ili usluga u prethodnoj godini bila ispod prethodno navedenog praga jesu „mali porezni obveznici“ što znači da su oslobođene plaćanja poreza na dodanu vrijednost na isporuke dobara i usluga odnosno da nemaju pravo iskazivati porez na dodanu vrijednost na izdanim računima, ali ni pravo na odbitak pretporeza. Prema

Zakonu o porezu na dobit neprofitne organizacije nisu obveznici poreza na dobit. Međutim ako navedene osobe obavljaju određenu gospodarsku djelatnost na tržištu kojom bi stekle neopravdane povlastice na tržištu dužne su se u roku od osam dana od početka obavljanja te djelatnosti upisati u registar poreznih obveznika. Ukoliko se ne upišu u prethodno navedeni registar Porezna uprava će na vlastitu inicijativu ili na prijedlog drugih poreznih obveznika ili druge zainteresirane osobe donijeti rješenje da su te osobe obveznici poreza na dobit za tu djelatnost. Važno je istaknuti kako ulazak u sustav poreza na dobit ne predstavlja automatski i obvezu plaćanja poreza na dobit, već obveza plaćanja poreza na dobit nastaje na kraju obračunskog razdoblja ukoliko je ostvaren višak prihoda nad rashodima i to isključivo iz gospodarske djelatnosti. Neprofitne organizacije porez na dobit mogu plaćati u paušalnom iznosu ili na temelju razlike prihoda i rashoda koja je uvećana i umanjena prema odredbama Zakona o porezu na dobit odnosno po „redovnom postupku“. Zakonom o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija definirani su temelji za sustav financijskog izvještavanja dok je Pravilnikom o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i Registru neprofitnih organizacija detaljno propisani oblik i sadržaj financijskih izvještaja. Obveznici financijskog izvještavanja u neprofitnom sustavu su sve neprofitne organizacije osim političkih stranka, a obveza financijskog izvještavanja kod neprofitnih organizacija uvjetovana je načinom vođenja knjigovodstva pa se s obzirom na to sustav izvještavanja neprofitnih organizacija dijeli na financijsko izvještavanje u sustavu dvojnog knjigovodstva i financijsko izvještavanje u sustavu jednostavnog knjigovodstva. Neprofitne organizacije koje udovoljavaju uvjetima za vođenje jednostavnog knjigovodstva dužne su sastavljati i predavati Godišnji financijski izvještaj o primicima i izdacima i Bilješke dok su neprofitne organizacije obveznici primjene dvojnog knjigovodstva dužne sastavljati i predavati polugodišnje financijske izvještaje uključujući Izvještaj o приходima i rashodima i Bilješke te godišnje financijske izvještaje uključujući Bilancu, Izvještaj o приходima i rashodima i Bilješke. Godišnji financijski izvještaji neprofitnih organizacija objavljuju se javno putem Registra neprofitnih organizacija. Osim navedenih izvještaja sve neprofitne organizacije koje ostvaruju sredstva iz javnih izvora dužne su nadležnom tijelu državne uprave predati Izvještaj o potrošnji proračunskih sredstava. Ukoliko tijekom poslovne godine neprofitne organizacije nisu imale poslovnih događaja, niti u poslovnim knjigama imaju podatke o imovini i obvezama dužne su sastaviti i predati Izjavu o neaktivnosti. Navedenim zakonom definirana je i obveza uvida u financijske izvještaje za neprofitne organizacije koje su u prethodnoj godini ostvarile ukupan prihod od tri do uključivo deset milijuna kuna odnosno obveza revizije financijskih izvještaja za neprofitne organizacije koje su u prethodnoj godini ostvarile ukupan prihod iznad deset milijuna kuna.

LITERATURA

1. Bakran, D. et al. (2016) Financijsko poslovanje neprofitnih organizacija: računovodstvo, financijsko izvještavanje, planiranje, financijsko upravljanje i kontrole, porezno određenje, revizija. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika
2. Bakran, D. (2018) Obveza uvida/revizije financijskih izvještaja neprofitnih organizacija. Riznica.
3. Bakran, D. (2018) Računovodstveno praćenje gospodarske djelatnosti neprofitnih organizacija. Riznica.
4. Bakran, D. (2018) Utvrđivanje porezne osnovice poreza na dobit u paušalnom iznosu. Riznica.
5. Barberić, H. et al. (2011) Računovodstvo neprofitnih organizacija. Zagreb: RRIF
6. Bičanić, N. et al. (2017) Poslovanje neprofitnih organizacija: računovodstvo, izvještavanje, oporezivanje. Zagreb: TEB- Poslovno savjetovanje
7. Cutvarić, M. (2018) Obveze neprofitnih organizacija kod stjecanja dobara i primljenih usluga iz drugih država članica. Riznica.
8. Hladika, M. (2018) Izrada i korištenje financijskog plana neprofitnih organizacija za 2019. godinu. Riznica.
9. Jakir-Bajo, I. (2019) Godišnji financijski izvještaji u neprofitnom računovodstvu. TEB- Poslovno savjetovanje.
10. Jakir-Bajo, I. (2017) Samoprocjena sustava financijskog upravljanja i kontrola. TEB- Poslovno savjetovanje.
11. Milić, A. (2018) Financijsko izvještavanje neprofitnih organizacija u sustavu jednostavnog knjigovodstva. Riznica.
12. Milić, A. (2018) Financijski izvještaji neprofitnih organizacija u sustavu dvojnog knjigovodstva. Riznica.
13. Milić, A. (2018) Podsjetnik na predaju Izvještaja o potrošnji proračunskih sredstava na Obrascu: PROR-POT
14. Milić, A. i Nikić, J. (2018) Izrada financijskih planova neprofitnih organizacija za 2019. godinu. Riznica.

15. Milić, A. i Nikić, J. (2018) Preraspodjele i izmjene i dopune financijskih planova neprofitnih organizacija u 2018. godini. Riznica.
16. Milinović, I. et al. (2018) Upitnik o funkcioniranju sustava financijskog upravljanja i kontrola. Udruga.
17. Milinović, I. et al. (2017) Vođenje jednostavnog knjigovodstva u 2018. Udruga.
18. Nacionalna zaklada za razvoj civilnog društva (2011) Procjena stanja razvoja organizacija civilnog društva. Dostupno na:
https://zaklada.civilnodrustvo.hr/upload/File/hr/izdavastvo/digitalna_zbirka/procjena_stanja_2011.pdf
19. Narodne novine (2015) Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija. Dostupno na: <http://www.mfin.hr/hr/institucionalni-okvir>
20. Narodne novine (2015) Pravilnik o sustavu financijskog upravljanja i kontrola te izradi i izvršenju financijskih planova neprofitnih organizacija. Dostupno na:
<http://www.mfin.hr/hr/institucionalni-okvir>
21. Narodne novine (2015) Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu. Dostupno na: <http://www.mfin.hr/hr/institucionalni-okvir>
22. Narodne novine (2015) Pravilnik o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i Registru neprofitnih organizacija. Dostupno na: <http://www.mfin.hr/hr/institucionalni-okvir>
23. Narodne novine (2014) Zakon o udrugama. Dostupno na:
<https://www.zakon.hr/z/64/Zakon-o-udrugama>
24. Narodne novine (1993) Zakon o ustanovama. Dostupna na:
<https://www.zakon.hr/z/313/Zakon-o-ustanovama>
25. Narodne novine (2018) Zakon o porezu na dobit. Dostupno na:
<https://www.zakon.hr/z/99/Zakon-o-porezu-na-dobit>
26. Orlović, L. (2018) Obavljanje revizije/uvida neprofitnih organizacija. Riznica.
27. Slovinac, I. (2019) Obračun poreza na dobit kod neprofitnih organizacija. TEB- Poslovno savjetovanje.
28. Vašiček, V. i Vašiček, D. (2016) Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija. Rijeka: Ekonomski fakultet Sveučilišta u Rijeci

29. Vašiček, V. et al. (2008) Računovodstvo neprofitnih organizacija: osnove novog sustava, primjena računskog plana, porezi, propisi. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

30. Vlada Republike Hrvatske Ured za udruge. (2010) Europski fondovi za organizacije civilnog društva u Hrvatskoj: zbornik uspješno provedenih projekata financiranih sredstvima Europske unije. Dostupno na:

http://www.mvep.hr/files/file/publikacije/Zbornik_EU_projekata_2010_final.pdf

POPIS GRAFIKONA

Grafikon 1 Broj načina financiranja u 2010. godini.....	21
Grafikon 2 Načini financiranja u 2010. godini.....	22
Grafikon 3 Izvori financiranja u 2010. godini.....	23

ŽIVOTOPIS

OSOBNNE INFORMACIJE

Petra Špoljar

📍 Podbrežje V. 21, 10020 Zagreb (Hrvatska)

☎ 0993453356

✉ petra.spoljar3@gmail.com

Spol Žensko | Datum rođenja 05.02.1996. | Državljanstvo Hrvatsko

RADNO ISKUSTVO

Srpanj-Rujan 2019. Erste&Steiermarkische Bank d.d., studentska praksa, odjel računovodstva

Lipanj 2018. Erste Card Club d.o.o., studentski posao

OBRAZOVANJE I OSPOSOBLJAVANJE

2018.-danas Ekonomski fakultet- Zagreb, diplomski studij poslovne ekonomije, smjer računovodstvo i revizija

2014.-2018. Ekonomski fakultet- Zagreb, preddiplomski studij poslovne ekonomije, bacc.oec.

2010.-2014. XIII. gimnazija, Zagreb

OSOBNNE VJEŠTINE

Materinski jezik Hrvatski

Ostali jezici

Engleski

	RAZUMIJEVANJE		GOVOR		PISANJE
	Slušanje	Čitanje	Govorna interakcija	Govorna produkcija	
Engleski	B2	B2	B2	B2	B2

Komunikacijske vještine Razvijene komunikacijske i prezentacijske sposobnosti stečene tijekom formalnog obrazovanja. Sprema dodatno se educirati i napredovati.

Organizacijske / rukovoditeljske vještine Smisao za organizaciju i planiranje, sposobnost pridržavanja rokova, te iskustvo u različitim projektima u sklopu fakultetskog kurikuluma.

Računalne vještine Microsoft Office paket

Vozačka dozvola B

DODATNE INFORMACIJE

