

# Karakteristike računovodstva neprofitnih organizacija na primjeru udruge "Noina Arka"

---

**Abdijanović, Lana**

**Undergraduate thesis / Završni rad**

**2020**

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

*Permanent link / Trajna poveznica:* <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:148:407964>

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

*Download date / Datum preuzimanja:* **2024-07-15**



*Repository / Repozitorij:*

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



Sveučilište u Zagrebu  
Ekonomski fakultet - Zagreb

**KARAKTERISTIKE RAČUNOVODSTVA NEPROFITNIH  
ORGANIZACIJA NA PRIMJERU UDRUGE „NOINA ARKA“**

ZAVRŠNI RAD

Lana Abdijanović

Zagreb, rujan 2020.

Lana Abdijanović

**KARAKTERISTIKE RAČUNOVODSTVA  
NEPROFITNIH ORGANIZACIJA NA PRIMJERU  
UDRUGE „NOINA ARKA“**

ZAVRŠNI RAD

Sveučilište u Zagrebu

Ekonomski fakultet - Zagreb

Kolegij: Osnove računovodstva

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

JMBAG: 0067547581

Zagreb, rujan 2020.

Lana Abdijanović

Ime i prezime studenta/ice

## **IZJAVA O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI**

Izjavljujem i svojim potpisom potvrđujem da je ovaj završni 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.

Student/ica:

U Zagrebu, 2020.

---

(potpis)

## Sadržaj

1. UVOD .....	2
1.1. CILJ RADA .....	2
1.2. METODE ISTRAŽIVANJA .....	2
1.3. SADRŽAJ RADA .....	3
2. NEPROFITNE ORGANIZACIJE.....	4
3. RAČUNOVODSTVO NEPROFITNIH ORGANIZACIJA .....	8
3.1. Jednostavno i dvojno knjigovodstvo .....	9
3.2. Poslovne knjige jednostavnog knjigovodstva.....	10
3.3. Poslovne knjige dvojnog knjigovodstva.....	13
3.4. Računski plan .....	14
3.5. Financijsko izvještavanje neprofitnih organizacija .....	24
3.5.1. Bilanca.....	27
3.5.2. Račun prihoda i rashoda .....	28
3.5.3. Bilješke.....	28
3.5.4. Izvještaj o primicima i izdacima .....	29
4. RAČUNOVODSTVO UDRUGE „NOINA ARKA“ .....	29
4.1. Udruga Noina Arka .....	29
4.2. Financijsko izvještavanje udruge Noina Arka.....	30
5. ZAKLJUČAK .....	47

## 1. UVOD

U današnje vrijeme neprofitne organizacije postaju sve popularnije zbog rastuće svijesti ljudi o problemima i potrebama društva te želje za njegovim razvojem, ne samo u materijalnom nego i nematerijalnom smislu. Neprofitne organizacije pomažu u ostvarenju zajedničkih ciljeva koje ima svaka zajednica.

Zbog njihovog populariziranja, raste i potreba za unapređenjem zakona, računovodstva i izvještavanja te cjelokupnog poslovanja neprofitnih organizacija.

Najpoznatije neprofitne organizacije u Hrvatskoj su humanitarne udruge koje pomažu u spašavanju života, pružanju osnovnih životnih potreba; u ovom slučaju životinjskih. Sve veća svijest o važnosti zaštite i brige o životinjama je razlog za odabir teme ovog završnog rada.

### 1.1.CILJ RADA

Cilj ovog rada je pobliže se upoznati sa načinom rada neprofitnih organizacija u Hrvatskoj, sa fokusom na financijskim izvještajima organizacije. Analizirat će se financijski izvještaji koji su propisani zakonom te će se usporedbom istih doći do zaključka o poslovanju odabrane udruge „Noina Arka“ u promatranom razdoblju od jedne godine.

### 1.2.METODE ISTRAŽIVANJA

Metode koje će se koristiti u izradi završnog rada su metoda deskripcije za opisivanje pojava koje se istražuju, metoda analize i sinteze za raščlanjivanje složenih pojmova i definiranje osnovnih pojmova, te komparativna metoda za uspoređivanje sličnih pojava.

### 1.3.SADRŽAJ RADA

Rad će biti sastavljen od 5 dijelova.

U prvom, uvodnom dijelu opisati će se cilj ovog istraživanja te razlog odabira teme.

U drugom poglavlju govorit će se općenito o neprofitnim organizacijama u hrvatskoj.

U trećem poglavlju opisat će se računovodstvo neprofitnih organizacija, poslovne knjige, računski plan te financijski izvještaji koje neprofitne organizacije moraju sastavljati.

Četvrto poglavlje govori o povijesti odabrane udruge „Noina Arka“, provest će se analiza bilance i izvještaja o prihodima i rashodima.

Peto poglavlje odnosi se na zaključak o odabranoj temi na temelju analize izvještaja u prethodnom poglavlju.

## 2. NEPROFITNE ORGANIZACIJE

Pojam neprofitna organizacija odnosi se na sve one organizacije čiji primarni cilj nije stjecanje dobiti. Njihovo djelovanje osigurava zadovoljavanje interesa šire zajednice, bilo to isporukom dobara ili pružanjem usluga. Neprofitne organizacije se financiraju iz donacija, članarina državnog proračuna i sl.

Neprofitne organizacije uobičajeno se dijele u dvije skupine:

- Državne neprofitne organizacije ili javne neprofitne organizacije
- Nedržavne (nevladine) neprofitne organizacije ili privatne neprofitne organizacije

Kriteriji po kojima se organizacija klasificira kao proračunski korisnik su: (Vašiček, V. et. al. (2008) *Računovodstvo neprofitnih organizacija: osnove novog sustava, primjena računskog plana, porezi, propisi*. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, str.7.)

- Vlasnik ili osnivač je država i/ili lokalne i područne (regionalne) samouprave,
- Izvor prihoda za financiranje djelatnosti korisnika proračuna jest državni proračun i/ili proračun jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave u iznosu 50 ili više posto i
- Korisnici su navedeni u registru korisnika proračuna koji je javan. (Narodne novine 2004. Pravilnik o utvrđivanju korisnika proračuna i o vođenju registra korisnika proračuna)

U određenju proračunskog korisnika pomažu dodatni kriteriji: : (Vašiček, V. et. al. (2008) *Računovodstvo neprofitnih organizacija: osnove novog sustava, primjena računskog plana, porezi, propisi*. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, str.7.)

- u funkciji su pružanja usluga, za koje je odgovorna država građanima, te provođenja utvrđenih ciljeva države,
- njihov rad nadgleda i utvrđuje standarde bilo nadležno ministarstvo ili proračun



Ostale neprofitne organizacije koje se ne financiraju iz proračuna, tj. Nedržavne (nevladine) neprofitne organizacije su: : (Vašiček, V. et. al. (2008) *Računovodstvo neprofitnih organizacija: osnove novog sustava, primjena računskog plana, porezi, propisi*. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, str.7.)

- političke organizacije i političke stranke,
- športska društva, klubovi i savezi,
- kulturno – umjetnička društva,
- strukovne udruge, zajednice i savezi,
- socijalno – humanitarne društvene organizacije,
- vjerske zajednice,
- organizacije i udruge mladeži,
- sindikati,
- udruge građana,
- druge organizacije osnovane po posebnim propisima za koje proizlazi da su neprofitne organizacije i koje se ne financiraju iz proračuna (HAK, ZAP, turističke zajednice, gospodarske komore, udruge poslodavaca i sl.)

Nedržavne neprofitne organizacije financiraju se kao: (Vašiček, V. et. al. (2008) *Računovodstvo neprofitnih organizacija: osnove novog sustava, primjena računskog plana, porezi, propisi*. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, str.7.)

- a) dobrotvorne na osnovi donacija (crkve i druge vjerske zajednice, te humanitarne organizacije, razne zaklade, fundacije i sl.) ili na osnovi donacija, dotacija i subvencija (športski klubovi),
- b) članske (gospodarske komore, interesne i poslovne udruge, sindikati),
- c) subjekti na komercijalnoj osnovi (privatne ustanove, ZOO vrtovi, parkovi i sl.)

Nedržavne neprofitne organizacije mogu biti djelomično financirane iz proračuna, što se najčešće provodi putem donacija. Iz proračuna se može financirati samo određena djelatnost ili pojedini projekt u okviru ukupne djelatnosti neprofitne organizacije.

## Registar neprofitnih organizacija

Registar neprofitnih organizacija vodi se pri Ministarstvu financija i dostupan je u elektroničkom obliku na njenim mrežnim stranicama <http://www.mfin.hr/hr/registar-npf>

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 su upisati se u Registar. Obveza upisa odnosi se na navedene neprofitne organizacije bez obzira jesu li obveznice vođenja jednostavnog ili dvojnog knjigovodstva. Zakonom su vjerske zajednice izuzete obveze upisa u Registar. Međutim, pravne osobe kojima su osnivači vjerske zajednice, a nisu osnovane s ciljem ostvarivanja dobiti (primjerice caritasi) nisu izuzete od ove obveze.

Za neupis u Registar, zakonom su propisane novčane kazne. U Registar se upisuje na temelju prijave dostavljene Ministarstvu financija najkasnije 60 dana od upisa u matični registar. Prilikom upisa, Ministarstvo financija dodjeljuje RNO broj bez kojeg nije moguća predaja financijskih izvještaja. Upis u Registar uvjet je i za dobivanje sredstava iz državnog proračuna, proračuna jedinica lokalne i regionalne samouprave i drugih javnih izvora. Ako je bilo promjena u podacima sadržanim u Registru, neprofitna organizacija izvještava o promjeni podnošenjem prijave za upis promjene na Obrascu: Promjene u Registru neprofitnih organizacija (Obrazac:RNO-P). o promjeni podataka na Obrascu: RNO-P potrebno je izvijestiti u roku od sedam dana od upisa promjene u matični registar, a ako se promjena ne upisuje u matični registar, u roku od 30 radnih dana od nastanka promjene. Neprofitna organizacija briše se iz Registra brisanjem iz matičnog registra u koji je neprofitna organizacija upisana prilikom osnivanja. Obavijest o brisanju iz matičnog registra Ministarstvu financija dostavlja voditelj odgovarajućeg registra po službenoj dužnosti najkasnije 30 dana od dana nastanka promjene. (Botički, J. et. al. (2017) *Računovodstvo neprofitnih organizacija: s analitičnim računskim planom, primjerima knjiženja i propisima*. 7. izmijenjeno i dopunjeno izdanje. Zagreb: RRiF str.3.)

## Zakon o udrugama

Zakon o udrugama regulira osnivanje i djelovanje udruga kao najbrojnije vrste organizacija civilnoga društva u Hrvatskoj. Zakonom se razrađuje Ustavom zajamčeno pravo na udruživanje građana kao svaki oblik slobodnog i dobrovoljnog udruživanja više fizičkih, odnosno pravnih osoba, radi zaštite probitaka ili zauzimanja za zaštitu ljudskih prava i sloboda, ekoloških, humanitarnih, informacijskih, kulturnih, nacionalnih, pronatalitetnih, prosvjetnih, socijalnih, strukovnih, sportskih, tehničkih, zdravstvenih, znanstvenih ili drugih uvjerenja i ciljeva, a bez namjere stjecanja dobiti. (Središnji državni portal - Ured za udruge (2020) *Temeljni dokumenti*

*i propisi: Zakon o udrugama* (online). Vlada Republike Hrvatske. Dostupno na: <https://udruga.gov.hr/pristup-informacijama/zakoni-i-ostali-propisi/temeljni-dokumenti-i-propisi/149>)

Cilj ovog Zakona je osigurati učinkovito djelovanje udruga sa svojstvom pravne osobe te stvoriti preduvjete za djelotvorno financiranje programa i projekata od interesa za opće dobro koje provode udruge u Republici Hrvatskoj. (Narodne Novine (2014) *Zakon o udrugama*. Zagreb: Narodne novine d.d. 74/2014, čl. 4.)

Udruga u smislu ovog Zakona je svaki oblik slobodnog i dobrovoljnog udruživanja više fizičkih, odnosno pravnih osoba koje se, radi zaštite njihovih probitaka ili zauzimanja za zaštitu ljudskih prava i sloboda, zaštitu okoliša i prirode i održivi razvoj, te za humanitarna, socijalna, kulturna, odgojno-obrazovna, znanstvena, sportska, zdravstvena, tehnička, informacijska, strukovna ili druga uvjerenja i ciljeve koji nisu u suprotnosti s Ustavom i zakonom, a bez namjere stjecanja dobiti ili drugih gospodarski procjenjivih koristi, podvrgavaju pravilima koja uređuju ustroj i djelovanje toga oblika udruživanja. (Narodne Novine (2014) *Zakon o udrugama*. Zagreb: Narodne novine d.d. 74/2014, čl. 4.)

### 3. RAČUNOVODSTVO NEPROFITNIH ORGANIZACIJA

Kako bi neprofitne organizacije mogle obavljati svoje poslovanje i ispunjavati određene ciljeve, potrebno je uspostavljanje računovodstveno informacijskog sustava koji služi kao podrška upravljanju neprofitnom organizacijom. Zbog različitosti profitnih i neprofitnih organizacija, za mjerenje uspjeha i financijskog položaja neprofitnih organizacija razvijaju se računovodstveni kriteriji pogodniji za njih. Sličnosti računovodstva neprofitnih i profitnih organizacija ima mnogo, a neke od njih su primjena sustava dvojnog knjigovodstva, izrada temeljnih financijskih izvještaja, viđenje glavne knjige itd. Glavne razlike temelje se na odsutnosti profita kao cilja poslovanja neprofitnih organizacija, ograničenja u pribavljanju i trošenju sredstava i sl.

Temeljna načela računovodstva neprofitnih organizacija: (Narodne Novine (2014) *Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija*. Zagreb: Narodne novine d.d. 121/2014, čl. 7.)

- točnost,
- istinitost,
- pouzdanost,
- pojedinačno iskazivanje pozicija,

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

- udruge i njihovi savezi,
- zaklade,
- fundacije,
- ustanove,
- političke stranke,
- komore,
- sindikati,
- vjerske i druge zajednice,
- sve druge pravne osobe kojima temeljni cilj nije stjecanje profita i za koje iz posebnih propisa proizlazi da su neprofitne organizacije

Za definiranje obveznika primjene važno je naglasiti da se Uredba o računu neprofitnih, kao ni do sada ne odnosi na državni proračun, proračune jedinica lokalne i regionalne samouprave, proračunske i izvanproračunske korisnike definirane Zakonom o proračunu utvrđene Registrom korisnika proračuna.

Državne neprofitne organizacije (proračunski i izvanproračunski korisnici) koji su objavljeni u Registru korisnika proračuna obveznici su primjene proračunskog računovodstva. Ostale neprofitne (nevladine) organizacije obveznici su primjene sustava neprofitnog računovodstva. (Vašiček, V. et. al. (2008) *Računovodstvo neprofitnih organizacija: osnove novog sustava, primjena računskog plana, porezi, propisi*. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, str.11.)

### 3.1. Jednostavno i dvojno knjigovodstvo

U Republici Hrvatskoj neprofitne organizacije dužne su provoditi načela jednostavnog ili dvojnog knjigovodstva. Odabir između jednostavnog i dvojnog knjigovodstva ovisi o visini imovine, godišnjem prihodu i vremenu nastanka.

Neprofitna organizacija vodi knjigovodstvo po načelu dvojnog knjigovodstva, a prema rasporedu računa iz računskog plana za neprofitne organizacije.

Iznimno, zakonski zastupnik neprofitne organizacije može donijeti odluku o vođenju jednostavnog knjigovodstva i primjeni novčanog računovodstvenog načela ako je: (Narodne Novine (2014) *Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija*. Zagreb: Narodne novine d.d. 121/2014, čl. 9.)

– vrijednost imovine neprofitne organizacije na kraju svake od prethodne tri godine uzastopno manja od 230.000,00 kuna i

– godišnji prihod neprofitne organizacije u svakoj od prethodne tri godine uzastopno manji od 230.000,00 kuna godišnje.

Neovisno o vrijednosti imovine i godišnjem prihodu, neprofitne organizacije dužne su prve tri godine od osnivanja voditi dvojno knjigovodstvo.

Neprofitne organizacije mogu same odabrati vođenje dvojnog knjigovodstva ako ispunjavaju kriterije za jednostavno knjigovodstvo. One u Registru neprofitnih organizacija označuju dobrovoljno vođenje dvojnog knjigovodstva. U slučaju da neprofitna organizacija postaje obveznik poreza na dobit, mora voditi dvojno knjigovodstvo neovisno o imovini i prihodu. (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, str. 31)

### 3.2.Poslovne knjige jednostavnog knjigovodstva

Poslovne knjige jednostavnog knjigovodstva sadrže opće podatke o neprofitnoj organizaciji (naziv, adresa, OIB, RNO broj i šifru djelatnosti).

Sve poslovne knjige jednostavnog knjigovodstva se zaključavaju krajem godine, osim popisa dugotrajne nefinancijske imovine.

Izgled poslovnih knjiga nije propisan, nego su propisane samo njihove osnovne sastavnice.

Poslovne knjige koje je obvezna voditi neprofitna organizacija koja vodi jednostavno knjigovodstvo su: (Botički, J. et. al. (2017) *Računovodstvo neprofitnih organizacija: s analitičnim računskim planom, primjerima knjiženja i propisima*. 7. izmijenjeno i dopunjeno izdanje. Zagreb: RRiF str.26.)

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

#### KNJIGA BLGAJNE

U knjigu blagajne se kronološkim redom upisuju podaci o gotovinskim uplatama i isplatama. Propisani su njezini elementi, ali ne i izgled. Također, Pravilnik o neprofitnom računovodstvu ne određuje razdoblje za koje se ona tijekom razdoblja zaključuje. Za svaku uplatu i isplatu sastavlja se uplatnica i isplatnica koje se potom unose u knjigu blagajne.

Prema Pravilniku o neprofitnom računovodstvu, obvezni dijelovi knjige blagajne su: (Botički, J. et. al. (2017) *Računovodstvo neprofitnih organizacija: s analitičnim računskim planom, primjerima knjiženja i propisima. 7.* izmijenjeno i dopunjeno izdanje. Zagreb: RRiF str.27.)

- redni broj,
- datum,
- broj i oznaka knjigovodstvene isprave,
- opis poslovne promjene,
- iznos gotovinske novčane transakcije,

#### KNJIGA PRIMITAKA I IZDATAKA

U knjizi primitaka i izdataka evidentiraju se dnevni primici i izdaci u obračunskom razdoblju.

Knjiga primitaka i izdataka obavezno sadržava: (Botički, J. et. al. (2017) *Računovodstvo neprofitnih organizacija: s analitičnim računskim planom, primjerima knjiženja i propisima. 7.* izmijenjeno i dopunjeno izdanje. Zagreb: RRiF str.28.)

- redni broj,
- datum primitka/izdatka,
- broj i naziv knjigovodstvene isprave na temelju koje se unosi podatak,
- opis poslovne promjene,
- iznos primitka,
- iznos izdatka,

#### KNJIGA ULAZNIH RAČUNA

Knjiga ulaznih računa je evidencija svih primljenih računa u obračunskom razdoblju.

Ona nema propisan oblik. Neprofitna organizacija ju sama sastavlja, pritom vodeći računa o neizostavnim sastavnicama knjige ulaznih računa.

To su: (Botički, J. et. al. (2017) *Računovodstvo neprofitnih organizacija: s analitičnim računskim planom, primjerima knjiženja i propisima. 7.* izmijenjeno i dopunjeno izdanje. Zagreb: RRiF str.30.)

- redni broj,
- podaci o primljenom računu: broj i datum,
- podaci o dobavljaču: naziv, sjedište, OIB,
- ukupni iznos računa sa PDV-om

## KNJIGA IZLAZNIH RAČUNA

Knjiga izlaznih računa je evidencija svih izdanih računa u obračunskom razdoblju.

Ona također nema propisan oblik. Neprofitna organizacija ju sama sastavlja, pritom vodeći računa o neizostavnim sastavnicama knjige ulaznih računa.

To su: : (Botički, J. et. al. (2017) *Računovodstvo neprofitnih organizacija: s analitičnim računskim planom, primjerima knjiženja i propisima*. 7. izmijenjeno i dopunjeno izdanje. Zagreb: RRiF str.31.)

- redni broj,
- podaci o izdanom računu: broj i datum,
- podaci o kupcu: naziv, sjedište, OIB,
- podaci o ukupnom iznosu računa sa PDV-om,

## POPIS DUGOTRAJNE NEFINANCIJSKE IMOVINE

Popis dugotrajne nefinancijske imovine služi za evidentiranje ukupne nefinancijske imovine neprofitne organizacije.

Ona se mora sastojati od: : (Botički, J. et. al. (2017) *Računovodstvo neprofitnih organizacija: s analitičnim računskim planom, primjerima knjiženja i propisima*. 7. izmijenjeno i dopunjeno izdanje. Zagreb: RRiF str.32.)

- rednog broja,
- vrste dugotrajne imovine s osnovnim identifikacijskim obilježjem,
- datuma i broja dokumenta po kojem je imovina nabavljena,
- nabavne vrijednosti,
- datuma i opisa otuđenja (donacija, prodaja, uništenje)



Prema odredbama čl.55 Pravilnika o neprofitnom računovodstvu, dugotrajnu nefinancijsku imovinu u sustavu jednostavnog knjigovodstva čine:

- neproizvedena dugotrajna materijalna i nematerijalna imovina (zemljišta, licence, patenti i sl.),
- proizvedena dugotrajna imovina (postrojenja, građevinski objekti, oprema, prijevozna sredstva, knjige, umjetnine, ulaganja u računalne programe i sl.),
- plemeniti metali i ostale pohranjene vrijednosti,
- sitni inventar
- 

### 3.3.Poslovne knjige dvojnog knjigovodstva

Neprofitne organizacije koje vode dvojno knjigovodstvo dužne su voditi sljedeće poslovne knjige: dnevnik, glavna knjiga i pomoćne knjige. Ukoliko sve poslovne promjene evidentira računovođa u računovodstvenom programu, dnevnik, glavna knjiga i pomoćne knjige se printaju i uvezuju nakon predaje godišnjeg financijskog izvještaja, a najkasnije do 30.6. za prethodnu godinu. (Centar za edukaciju i računovodstvo neprofitnih organizacija (CERNO) (2020) *Dvojno knjigovodstvo* (online) Zagreb: RNO portal – info portal za udruge. Dostupno na: <https://www.cerno-zagreb.hr/dvojno-knjigovodstvo> )

#### DNEVNIK

Dnevnik je poslovna knjiga u koju se unose sve knjigovodstvene promjene prema vremenskom nastanku. U današnje vrijeme se poslovne knjige vode pomoću računala tj. programski, stoga ga se gotovo nikad ne nalazi na papiru. Svako knjiženje u dnevniku mora imati redni broj. Dnevnik se čuva najmanje jedanaest godina.

#### GLAVNA KNJIGA

Glavna knjiga je evidencija poslovnih događaja nastalih na imovini, obvezama, vlastitim izvorima, prihodima i rashodima. Unos podataka u glavnu knjigu provodi se prema računskom planu. Glavna knjiga se čuva najmanje jedanaest godina.

## POMOĆNE KNJIGE

Pomoćne knjige su druge pomoćne evidencije o stanju i promjenama imovine i obveza. Koriste se za potrebe nadzora i praćenja poslovanja. Pomoćne knjige su: knjiga dugotrajne nefinancijske imovine, knjiga kratkotrajne nefinancijske imovine, knjiga financijske imovine i obveza, knjiga ili dnevnik blagajni, evidencija putnih naloga, evidencija korištenja službenih vozila. Pomoćne knjige se ne moraju voditi ako glavne knjige osiguravaju potrebne podatke. Pomoćne knjige se čuvaju najmanje sedam godina

### 3.4. Računski plan

Računskim planom za neprofitne organizacije utvrđene su brojčane oznake i nazivi pojedinih računa po kojima su neprofitne organizacije obvezne knjigovodstveno iskazivati imovinu, obveze i izvore vlasništva te prihode i rashode. (Vašiček, V. et. al. (2008) *Računovodstvo neprofitnih organizacija: osnove novog sustava, primjena računskog plana, porezi, propisi*. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, str.23.)

Računi su razvrstani po: razredima, skupinama, podskupinama i odjeljcima. Vodi se sustav četveroznamenkastih obveznih konta. Raščlanjivanje odjeljaka u računskom planu obavlja se po dekadnom sustavu.

Računski plan sadrži 7 razreda i to: (Vašiček, V. et. al. (2008) *Računovodstvo neprofitnih organizacija: osnove novog sustava, primjena računskog plana, porezi, propisi*. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, str.23.)

0 – nefinancijska imovina,

1 – financijska imovina,

2 – obveze,

3 – prihodi,

4 – rashodi,

5 – vlastiti izvori,

6 – izvanbilančni zapisi,

Klasifikacija imovine napravljena je prema vrsti, funkciji i trajnosti imovine te se ona dijeli na financijsku i nefinancijsku. Nefinancijska imovina se po vijeku trajanja i načinu trošenja dijeli na dugotrajnu i kratkotrajnu.

Nefinancijska imovina obuhvaća: (Narodne Novine (2015) *Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu*. Zagreb: Narodne novine d.d. 1/2015, čl. 8.)

- 01 – neproizvedenu dugotrajnu imovinu,
- 02 – proizvedenu dugotrajnu imovinu,
- 03 – plemenite metale i ostale pohranjene vrijednosti,
- 04 – sitni inventar,
- 05 – dugotrajnu nefinancijsku imovinu u pripremi i
- 06 – proizvedenu kratkotrajnu imovinu.

Skupina računa 01 – Neproizvedena dugotrajna imovina, sastoji se od materijalne i nematerijalne imovine. Materijalna imovina obuhvaća prirodna bogatstva nad kojim neprofitna organizacija ima pravo vlasništva. Građevinski objekti koji se grade u svrhu poboljšanja kvalitete, povećanja produktivnosti zemljišta ili sprječavanja erozije i drugih oblika uništavanja evidentiraju se kao povećanje vrijednosti zemljišta. Nematerijalna imovina obuhvaća: patente, koncesije, licence te uz ostala slična prava i goodwill. (Narodne Novine (2015) *Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu*. Zagreb: Narodne novine d.d. 1/2015, čl. 9.)

Skupina računa 02 – Proizvedena dugotrajna imovina, sastoji se od: građevinskih objekata, postrojenja i opreme, prijevoznih sredstava, knjiga, umjetničkih djela i ostalih izložbenih vrijednosti, višegodišnjih nasada i osnovnog stada i nematerijalne proizvedene imovine. Zgrade i ostali građevinski objekti iskazuju se odvojeno od zemljišta na kojem su smješteni. Ako nije moguće odvojiti vrijednost objekta od vrijednosti zemljišta tada se čitav iznos evidentira na imovini koja ima veću vrijednost. Knjige, umjetnička djela i ostale izložbene vrijednosti jesu predmeti koje se izlažu sa ciljem pružanja usluga stanovništvu. Kada se navedeni predmeti čuvaju pohranjeni i ne koriste u procesu pružanja usluga evidentiraju se kao pohranjene knjige, umjetnička djela i slične vrijednosti u skupini računa 03. Nematerijalna proizvedena imovina sastoji se od: ulaganja u računalne programe, umjetnička, literarna i znanstvena djela i slično. Ulaganja u računalne programe obuhvaćaju troškove kupnje ili nastale vlastite troškove izrade

i razvoja programa. (Narodne Novine (2015) *Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu*. Zagreb: Narodne novine d.d. 1/2015, čl. 10.)

Skupina računa 03 – Plemeniti metali i ostale pohranjene vrijednosti, sastoji se od vrijednosti koje se čuvaju pohranjene i ne koriste u obavljanju djelatnosti. Ove vrijednosti su: plemeniti metali, drago kamenje, pohranjene knjige, umjetnička djela i slično. (Narodne Novine (2015) *Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu*. Zagreb: Narodne novine d.d. 1/2015, čl. 11.)

Skupina računa 04 – Sitni inventar, sastoji se od zaliha sitnog inventara i sitnog inventara u upotrebi. Sitni inventar je dugotrajna materijalna imovina koja se zbog pojedinačne nabavne vrijednosti manje od 3.500 kuna može pratiti izdvojeno od dugotrajne imovine u skupini računa 02. Sitni inventar otpisuje se jednokratno stavljanjem u uporabu ili kalkulatивно razmjerno trošenju. Sitni inventar u upotrebi zadržava se u evidenciji i iskazuje u bilanci do trenutka prodaje, darovanja, drugog načina otuđenja ili uništenja. (Narodne Novine (2015) *Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu*. Zagreb: Narodne novine d.d. 1/2015, čl. 12.)

Skupina računa 05 – Nefinancijska imovina u pripremi, sadrži ulaganja u tijeku izrade ili nabave proizvedene dugotrajne imovine. (Narodne Novine (2015) *Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu*. Zagreb: Narodne novine d.d. 1/2015, čl. 13.)

Skupina računa 06 – Proizvedena kratkotrajna imovina, sadrži: zalihe za obavljanje djelatnosti, proizvodnju i proizvode te robu za daljnju prodaju. Zalihe su dobra koja se čuvaju u procesu obavljanja posla (proizvodnje i/ili pružanja usluga), za preraspodjelu drugima i za uporabu u izvanrednim situacijama. Proizvodnja u tijeku sastoji se od dobara čiji proces proizvodnje nije dovršen. Gotovi proizvodi jesu proizvodi za koje je završen proces proizvodnje te se mogu dalje prodavati, preraspodjeljivati ili koristiti. Roba za daljnju prodaju jesu dobra koja su kupljena u svrhu daljnje prodaje. (Narodne Novine (2015) *Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu*. Zagreb: Narodne novine d.d. 1/2015, čl. 15.)

Financijska imovina obuhvaća: (Narodne Novine (2015) *Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu*. Zagreb: Narodne novine d.d. 1/2015, čl. 16.)

– 11 – novac u banci i blagajni,

– 12 – depozite, jamčevne pologe i potraživanja od radnika te za više plaćene poreze i ostalo,

– 13 – zajmove,

- 14 – vrijednosne papire,
- 15 – dionice i udjele u glavnici,
- 16 – potraživanja za prihode poslovanja,
- 19 – rashode budućih razdoblja i nedospjele naplate prihoda (aktivna vremenska razgraničenja).

Skupina računa 11 – Novac u banci i blagajni, obuhvaća: novac u banci, novac u blagajni, izdvojena novčana sredstva te novac i vrijednosnice u blagajni. Izdvojena novčana sredstva jesu sredstva izdvojena na poseban račun radi osiguranja plaćanja na temelju izdanih čekova, trezorskih zapisa, mjenica, akreditiva, obveznica i slično. (Narodne Novine (2015) *Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu*. Zagreb: Narodne novine d.d. 1/2015, čl. 17.)

Skupina računa 12 – Depoziti, jamčevni polozi i potraživanja od radnika te za više plaćene poreze i ostalo sadrži: depozite u bankama i ostalim financijskim institucijama, jamčevne pologe, potraživanja od radnika, potraživanja za više plaćene poreze i doprinose te ostala potraživanja. Depoziti su oblik potraživanja na temelju pologa novca kod depozitara – banke i ostalih financijskih institucija. Jamčevni polozi su jamčevine, odnosno kaucije dane kao osiguranje izvršenja ugovorne obveze. (Narodne Novine (2015) *Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu*. Zagreb: Narodne novine d.d. 1/2015, čl. 18.)

Skupina računa 13 – Zajmovi, obuhvaća dane zajmove klasificirane prema primateljima i to: (Narodne Novine (2015) *Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu*. Zagreb: Narodne novine d.d. 1/2015, čl. 19.)

- građanima i kućanstvima,
- pravnim osobama koje obavljaju poduzetničku djelatnost i
- ostalim subjektima.

Skupina računa 14 – Vrijednosni papiri, sadrži vrijednosne papire klasificirane prema vrstama financijskih instrumenata. (Narodne Novine (2015) *Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu*. Zagreb: Narodne novine d.d. 1/2015, čl. 20.)

Skupina računa 15 – Dionice i udjeli u glavnici, sastoji se od dionica i udjela u glavnici banaka i ostalih financijskih institucija te trgovačkih društava. (Narodne Novine (2015) *Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu*. Zagreb: Narodne novine d.d. 1/2015, čl. 21.)

Skupina računa 16 – Potraživanja za prihode poslovanja, sadrži potraživanja: od kupaca, za članarine i članske doprinose, za prihode po posebnim propisima, za prihode od imovine te ostala nespomenuta potraživanja. (Narodne Novine (2015) *Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu*. Zagreb: Narodne novine d.d. 1/2015, čl. 22.)

Skupina računa 19 – Rashodi budućih razdoblja i nedospjela naplata prihoda (aktivna vremenska razgraničenja), sadrži: (Narodne Novine (2015) *Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu*. Zagreb: Narodne novine d.d. 1/2015, čl. 23.)

- unaprijed plaćene rashode koji se ne odnose na izvještajno razdoblje i
- prihode koji pripadaju određenom obračunskom razdoblju, ali u tom razdoblju nije dospjela njihova naplata ili nisu mogli biti izdani računi.

Obveze se sastoje od:

- 24 – obveza za rashode,
- 25 – obveza za vrijednosne papire,
- 26 – obveza za kredite i zajmove,
- 29 – odgođeno plaćanje rashoda i prihodi budućih razdoblja (pasivna vremenska razgraničenja).

Skupina računa 24 – Obveze za rashode, sadrži obveze koje se u trenutku nastanka priznaju kao rashod na računima razreda 4 – Rashodi, a to su obveze za: radnike, materijalne rashode, financijske rashode, prikupljena sredstva pomoći, kazne i naknade šteta te ostale tekuće obveze. Obveze za prikupljena sredstva pomoći (područjima pogođenim prirodnim katastrofama, skupinama stanovništva s posebnim potrebama, institucijama za nabavu medicinske opreme i slično) evidentiraju se u trenutku primitka novca ili druge vrste imovine. Kada neprofitna organizacija prikupljena sredstva pomoći proslijedi krajnjim korisnicima priznaju se rashodi za danu donaciju i prihodi od donacija. (Narodne Novine (2015) *Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu*. Zagreb: Narodne novine d.d. 1/2015, čl. 25.)

Skupina računa 25 – Obveze za vrijednosne papire, obuhvaća obveze za vrijednosne papire klasificirane prema vrstama financijskih instrumenata. Obveze za kamate po izdanim vrijednosnim papirima iskazuju se na računima obveza za rashode poslovanja u skupini 24.

(Narodne Novine (2015) *Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu*. Zagreb: Narodne novine d.d. 1/2015, čl. 26.)

Skupina računa 26 – Obveze za kredite i zajmove, obuhvaća obveze koje neprofitna organizacija ima za primljene kredite i zajmove. Obveze za kamate po primljenim kreditima i zajmovima evidentiraju se na računima obveza za rashode poslovanja u skupini 24. (Narodne Novine (2015) *Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu*. Zagreb: Narodne novine d.d. 1/2015, čl. 27.)

Skupina računa 29 – Odgođeno plaćanje rashoda i prihodi budućih razdoblja (pasivna vremenska razgraničenja), sadrži: (Narodne Novine (2015) *Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu*. Zagreb: Narodne novine d.d. 1/2015, čl. 28.)

– rashode koji nisu fakturirani, a terete tekuće razdoblje te

– prihode koji su naplaćeni ili obračunani u tekućem razdoblju, a odnose se na iduće obračunsko razdoblje.

Prihodi se klasificiraju na sljedeće skupine računa: (Narodne Novine (2015) *Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu*. Zagreb: Narodne novine d.d. 1/2015, čl. 29.)

– 31 – prihodi od prodaje roba i pružanja usluga,

– 32 – prihodi od članarina i članskih doprinosa,

– 33 – prihodi po posebnim propisima,

– 34 – prihodi od imovine,

– 35 – prihodi od donacija,

– 36 – ostali prihodi i

– 37 – prihodi od povezanih neprofitnih organizacija.

Skupina računa 31 – Prihodi od prodaje roba i pružanja usluga su prihodi koje neprofitna organizacija ostvaruje od kupaca prodajom roba ili pružanjem usluga.

Skupina računa 32 – Prihodi od članarina i članskih doprinosa čini prihode ostvarene od obveznih kontinuiranih uplata članova neprofitne organizacije.

Skupina računa 33 – Prihodi po posebnim propisima, obuhvaća prihode po posebnim propisima iz proračuna i iz ostalih izvora. Prihodi po posebnim propisima iz proračuna jesu prihodi koje neprofitna organizacija ostvaruje u skladu sa zakonima i drugim propisima iz državnog proračuna i proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave. Prihodi po posebnim propisima iz ostalih izvora jesu prihodi koje neprofitna organizacija ostvaruje u skladu sa zakonima i drugim propisima od pravnih i/ili fizičkih osoba. (Narodne Novine (2015) *Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu*. Zagreb: Narodne novine d.d. 1/2015, čl. 32.)

Skupina računa 34 – Prihodi od imovine čini prihode od financijske i nefinancijske imovine.

Prihodi od financijske imovine jesu: kamate (za dane kredite i zajmove, po vrijednosnim papirima, na oročena sredstva i depozite po viđenju, zatezne kamate), pozitivne tečajne razlike, dividende, dobit trgovačkih društava, banaka i ostalih financijskih institucija. Prihodi od nefinancijske imovine jesu: prihodi od zakupa i iznajmljivanja imovine te ostali prihodi od nefinancijske imovine. . (Narodne Novine (2015) *Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu*. Zagreb: Narodne novine d.d. 1/2015, čl. 33.)

Skupina računa 35 – Prihodi od donacija, obuhvaćaju novac i drugu imovinu koju, bez obveze vraćanja ili protučinidbe, neprofitna organizacija dobije iz državnog proračuna, proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, od inozemnih vlada i međunarodnih institucija, od trgovačkih društava i drugih pravnih osoba te od građana i kućanstava. (Narodne Novine (2015) *Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu*. Zagreb: Narodne novine d.d. 1/2015, čl. 34.)

Skupina računa 36 – Ostali prihodi, sadrži prihode od naknade šteta i refundacija te prihode od prodaje dugotrajne nematerijalne i materijalne imovine. Unutar ove skupine evidentira se otpis obveza i naplaćena otpisana potraživanja. Prodaja dugotrajne nematerijalne i materijalne imovine evidentira se zaduženjem odgovarajućeg računa potraživanja od kupaca u skupini 16 i odobrenjem računa prihoda od prodaje dugotrajne nematerijalne i materijalne imovine u skupini 36. Istovremeno se odobrava račun prodane dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine u razredu 0 i zadužuju: odgovarajući račun ispravka vrijednosti imovine u razredu 0 i račun rashoda za prodanu dugotrajnu nematerijalnu i materijalnu imovinu – neotpisana vrijednost u skupini 46. (Narodne Novine (2015) *Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu*. Zagreb: Narodne novine d.d. 1/2015, čl. 35.)



Skupina računa 37 – Prihodi od povezanih neprofitnih organizacija, obuhvaća tekuće i/ili kapitalne prijenose koje neprofitna organizacija ostvari od drugih neprofitnih organizacija s kojima je povezana osnivačkim, odnosno drugim općim aktima. (Narodne Novine (2015) *Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu*. Zagreb: Narodne novine d.d. 1/2015, čl. 36.)

Skupina računa 39 – Raspored prihoda, sadrži račune za raspored rezultata koji služe za zaključivanje razreda 3 na kraju izvještajnog razdoblja. (Narodne Novine (2015) *Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu*. Zagreb: Narodne novine d.d. 1/2015, čl. 37.)

Rashodi se klasificiraju na sljedeće skupine računa: (Narodne Novine (2015) *Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu*. Zagreb: Narodne novine d.d. 1/2015, čl.3 8.)

- 41 – rashodi za radnike,
- 42 – materijalni rashodi,
- 43 – rashodi amortizacije,
- 44 – financijski rashodi,
- 45 – donacije,
- 46 – ostali rashodi i
- 47 – rashodi vezani uz financiranje povezanih neprofitnih organizacija

Skupina računa 41 – Rashodi za radnike, sadrži:

- plaće (u bruto iznosu)
- ostale rashode za radnike: bonus za uspješan rad, nagrade (jubilarne nagrade, prigodne godišnje nagrade, posebne nagrade i slično), darove (radnicima, djeci radnika i slično), otpremnine, naknade za bolest (za bolovanje duže od 90 dana), invalidnost i smrtni slučaj te
- doprinose na plaće.

Plaće su naknade koje poslodavac isplaćuje radnicima za obavljeni rad. Plaće za redovan rad obuhvaćaju plaće te naknade plaća: za bolovanja, godišnji odmor, plaćene izostanke i ostale naknade plaća (njega djeteta, vojna vježba i slično). Plaće u naravi jesu dobra i usluge određene novčane vrijednosti koje neprofitna organizacija daje radnicima za obavljeni rad, a oni ih koriste

u slobodno vrijeme i za zadovoljavanje vlastitih potreba. (Narodne Novine (2015) *Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu*. Zagreb: Narodne novine d.d. 1/2015, čl. 39.)

Skupina računa 42 – Materijalni rashodi, obuhvaća troškove korištenja usluga i dobara potrebnih za redovno funkcioniranje i obavljanje djelatnosti. Naknade troškova radnicima, uključuju rashode za službena putovanja, rashode za prijevoz, rad na terenu i odvojeni život te rashode za stručno usavršavanje radnika. Naknade ostalim osobama izvan radnog odnosa, uključuju naknade za rad i davanja uz naknade za rad (porezi, doprinosi i sl.), naknade za službena putovanja te ostale naknade. Tekuće i investicijsko održavanje, podrazumijeva kontinuirane aktivnosti kojima se imovina održava ili vraća u funkcionalno stanje, kao što su: servisiranje uređaja i opreme, uređenje unutarnjih i vanjskih zidova, popravci i zamjena dotrajalih dijelova, periodični remont postrojenja i opreme i slično. (Narodne Novine (2015) *Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu*. Zagreb: Narodne novine d.d. 1/2015, čl. 40.)

Skupina računa 43 – Rashodi amortizacije, obuhvaća trošak nabave dugotrajne imovine koja se amortizira u vijeku uporabe prema propisanim stopama amortizacije. Amortizacija se počinje obračunavati od prvog idućeg mjeseca nakon mjeseca u kojem je imovina predana u uporabu. Sastavni dio ovoga Pravilnika je popis stopa amortizacije dugotrajne imovine. Iznimno, izvanproračunski korisnici državnog proračuna koji su kao neprofitne organizacije obveznici primjene odredbi ovoga Pravilnika, mogu u trenutku nabave nefinancijske imovine iskazati na skupini računa 43 rashode za nabavu nefinancijske imovine u visini ukupnog troška nabave. (Narodne Novine (2015) *Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu*. Zagreb: Narodne novine d.d. 1/2015, čl. 41.)

Skupina računa 44 – Financijski rashodi, obuhvaća rashode za kamate – za izdane vrijednosne papire i za primljene kredite i zajmove, rashode za bankarske usluge i usluge platnog prometa, negativne tečajne razlike i efekte primjene valutne klauzule, zatezne kamate te ostale nespomenute financijske rashode. Tečajna razlika nastaje isključivo u transakcijama u stranoj valuti uslijed promjene u valutnom tečaju između datuma transakcije i datuma podmirenja stavki proizašlih iz transakcije ili datuma usklađenja vrijednosti novčanih sredstava izraženih u stranoj valuti. Pozitivna tečajna razlika evidentira se kao prihod, a negativna kao rashod. Zatezne kamate se iskazuju odvojeno od vrijednosti transakcija temeljem kojih su nastale. (Narodne Novine (2015) *Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu*. Zagreb: Narodne novine d.d. 1/2015, čl. 42.)

Skupina računa 45 – Donacije, sadrži tekuće i kapitalne donacije razvrstane prema primateljima. Donacije su tekući i/ili kapitalni prijenosi sredstava inozemnim vladama i međunarodnim organizacijama, jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave, građanima i kućanstvima, poduzetnicima te ostalim krajnjim korisnicima. Tekuće donacije uključuju i prijenose u naravi kao što su: hrana, odjeća, pokrivači, lijekovi koje neprofitna organizacija može davati krajnjim korisnicima. (Narodne Novine (2015) *Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu*. Zagreb: Narodne novine d.d. 1/2015, čl. 43.)

Skupina računa 46 – Ostali rashodi, sadrži: kazne, penale i naknade štete, neotpisanu vrijednost i druge rashode otuđene i rashodovane dugotrajne imovine, otpisana potraživanja, rashode za ostala porezna davanja te ostale nespomenute rashode. (Narodne Novine (2015) *Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu*. Zagreb: Narodne novine d.d. 1/2015, čl. 44.)

Skupina računa 47 – Rashodi vezani uz financiranje povezanih neprofitnih organizacija, obuhvaća tekuće i/ili kapitalne prijenose sredstava drugim neprofitnim organizacijama s kojima je neprofitna organizacija povezana osnivačkim, odnosno drugim općim aktima. (Narodne Novine (2015) *Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu*. Zagreb: Narodne novine d.d. 1/2015, čl. 45.)

Skupina računa 49 – Raspored rashoda, sadrži račune za raspored rezultata koji služe za zaključivanje razreda 4 na kraju izvještajnog razdoblja. (Narodne Novine (2015) *Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu*. Zagreb: Narodne novine d.d. 1/2015, čl. 46.)

Vlastiti izvori sadrže skupine računa:

– 51 – vlastiti izvori i

– 52 – rezultat poslovanja.

Na kraju obračunskog razdoblja se utvrđuje rezultat poslovanja. Svi prihodi se zbrajaju na kontu skupine 39 – raspored prihoda, a svi rashodi zbrajaju se na kontu skupine 49 – raspored rashoda. Dobiveni iznos se prebacuje na konto u skupini 52 – obračun prihoda i rashoda. Potom se utvrđuje razlika između dviju skupina. Ako je na kontu obračun prihoda i rashoda potražna strana veća od dugovne, radi se o višku prihoda. Razlika se knjiži na kontu skupine 52 – Višak prihoda. Ta razlika predstavlja pozitivan poslovni rezultat. Ako su rashodi veći od prihoda, razlika se knjiži na kontu skupine 52 – Manjak prihoda. Ta razlika predstavlja negativan poslovni rezultat.

Razred 6 – Izvanbilančni zapisi, sadrži stavke koje su vezane, ali nisu uključene u bilančne kategorije, i to: (Narodne Novine (2014) *Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu*. Zagreb: Narodne novine d.d. 1/2015, čl. 51.)

- tuđa materijalna imovina,
- prava i
- vrijednosni papiri.

### 3.5. Financijsko izvještavanje neprofitnih organizacija

Sustav financijskog izvještavanja u neprofitnom računovodstvu uređen je Zakonom o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija (Narodne novine br. 121/14.) i Pravilnikom o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i Registru neprofitnih organizacija (Narodne novine br. 31/15. i 27/17.)

Zakon nalaže da su sve neprofitne organizacije obvezne sastavljati financijske izvještaje koji moraju osigurati objektivnu i realnu sliku financijskog položaja i poslovanja neprofitne organizacije. Čl. 45. Zakona predviđene su novčane kazne u slučaju da se izvještaji ne sastavljaju ili ne predaju u zakonski određenom roku. Ministarstvo financija svako obračunsko razdoblje objavi upute za popunjavanje financijskih izvještaja.

Pravilnik o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu propisuje:

- oblik i sadržaj financijskih izvještaja
- oblik i sadržaj izjave o neaktivnosti
- razdoblja za koja se sastavljaju financijski izvještaji te rokovi podnošenja izvještaja
- minimalni sadržaj i rokovi dostave izvještaja o potrošnji proračunskih sredstava

#### Obveznici financijskog izvještavanja

Obveznici financijskog izvještavanja određeni su člankom 2. Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija. Dakle obveznici su domaće i strane udruge i njihovi savezi, zaklade, fundacije, ustanove, umjetničke organizacije, komore,

sindikati, udruge poslodavaca te sve druge pravne osobe kojima temeljni cilj osnivanja i djelovanja nije stjecanje dobiti, za koje iz posebnih propisa proizlazi da su neprofitnog karaktera.

Za sastavljanje financijskih izvještaja odgovorna je osoba koja rukovodi službom računovodstva, odnosno koja vodi računovodstvene poslove neprofitne organizacije ili druga stručna pravna ili fizička osoba kojoj je povjereno vođenje računovodstva. (Narodne Novine (2015) *Pravilnik o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i Registru neprofitnih organizacija*. Zagreb: Narodne novine d.d. 31/2015, čl. 8.)

Obveza financijskog izvještavanja se razlikuje za neprofitne organizacije koje provode jednostavno te one koje provode dvojno knjigovodstvo. Ako neprofitna organizacija vodi jednostavno knjigovodstvo, sastavlja samo godišnji financijski izvještaj o primicima i izdacima (Obrazac G-PR-IZ-NPF)

Obrazac: G-PR-IZ-NPF sadrži sljedeće podatke: (Narodne Novine (2015) *Pravilnik o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i Registru neprofitnih organizacija*. Zagreb: Narodne novine d.d. 31/2015, čl. 12.)

- stupac 1 – redni broj,
- stupac 2 – opis,
- stupac 3 – AOP oznaka,
- stupac 4 – ostvareno u prethodnoj poslovnoj godini,
- stupac 5 – ostvareno u tekućoj poslovnoj godini.

Financijski izvještaji u sustavu dvojnog knjigovodstva: (Narodne Novine (2015) *Pravilnik o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i Registru neprofitnih organizacija*. Zagreb: Narodne novine d.d. 31/2015, čl. 6.)

- bilanca na Obrascu: BIL-NPF,
- izvještaj o prihodima i rashodima na Obrascu: PR-RAS-NPF,
- skraćeni izvještaj o prihodima i rashodima na Obrascu: S-PR-RAS-NPF.

Neprofitna organizacija koja je obveznik dvojnog knjigovodstva, za razdoblja od 01.01. do 31.03. te od 01.01. do 30.09. sastavlja skraćeni izvještaj o prihodima i rashodima. On se predaje u roku do 20 dana od isteka izvještajnog razdoblja.

Izvještaj o prihodima i rashodima sastavlja se za razdoblje od 01.01. do 30.06.

Rok predaje mu je 30 dana od isteka polugodišta.

Bilanca, izvještaj o prihodima i rashodima i bilješke se sastavljaju za razdoblje od 01.01 do 31.12.

Predaju se FINA-i u roku 60 dana od isteka poslovne godine.

Tablica 1 razdoblje sastavljanja i rok predaje financijskih izvještaja

Razdoblje sastavljanja	Financijski izvještaj	Obrazac	Rok predaje
<b>DVOJNO KNJIGOVODSTVO</b>			
Od 1. siječnja do 31. ožujka	Skraćeni izvještaj prihoda i rashoda	S-PR-RAS-NPF	20 dana od isteka izvještajnog razdoblja
Od 1. siječnja do 30. rujna	Skraćeni izvještaj prihoda i rashoda	S-PR-RAS-NPF	20 dana od isteka izvještajnog razdoblja
Od 1. siječnja do 30. lipnja	Izvještaj o prihodima i rashodima	PR-RAS-NPF	30 dana od isteka izvještajnog razdoblja
Od 1. siječnja do 31. prosinca	Bilanca, izvještaj o prihodima i rashodima	BIL-NPF PR-RAS-NPF	60 dana od isteka izvještajnog razdoblja
<b>JEDNOSTAVNO KNJIGOVODSTVO</b>			
Od 1. siječnja do 31. prosinca	Izvještaj o primicima i izdacima	G-PR-IZ-NPF	60 dana od isteka izvještajnog razdoblja

Izvor: izrada autora prema Narodne Novine (2015) *Pravilnik o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i Registru neprofitnih organizacija*. Zagreb: Narodne novine d.d. 31/2015, čl. 10.

### 3.5.1. Bilanca

Bilanca je jedan od glavnih financijskih izvještaja neprofitnih organizacija u sustavu dvojnog knjigovodstva.

Bilanca je sustavni pregled imovine, obveza i vlastitih izvora na određen datum. Bilanca mora imati bilančnu ravnotežu po kojoj ukupna imovina mora biti jednaka ukupnim obvezama i vlastitim izvorima.

Imovina su resursi koje neprofitna organizacija kontrolira kao rezultat prošlih događaja i od kojih se očekuju buduće koristi u obavljanju djelatnosti. Prati se po vrsti, trajnosti i funkciji u obavljanju djelatnosti, a u neprofitnom sustavu temeljno se klasificira na nefinancijsku imovinu – razred 0 i financijsku imovinu – razred 1. (Vašiček, V. et. al. (2008) *Računovodstvo neprofitnih organizacija: osnove novog sustava, primjena računskog plana, porezi, propisi*. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika str.118.)

Obveze su nepodmirena dugovanja za čije podmirenje se očekuje odljev resursa.

Vlastiti izvori su dio imovine koji preostaje nakon odbitka svih obveza.

Bilanca se sastavlja po Obrascu BIL – NPF sljedećeg izgleda: (Vašiček, V. et. al. (2008) *Računovodstvo neprofitnih organizacija: osnove novog sustava, primjena računskog plana, porezi, propisi*. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika str 118. )

- stupac 1 – broj računa i računskog plana,
- stupac 2 – naziv računa,
- stupac 3 – AOP oznaka,
- stupac 4 – stanje 1. siječnja godine za koju se sastavlja izvještaj, odnosno na dan početka poslovanja u tijeku godine,
- stupac 5 – stanje 31. prosinca godine za koju se sastavlja izvještaj, odnosno na dan prestanka poslovanja,
- stupac 6 – indeks promjene stanja
-

### 3.5.2. Račun prihoda i rashoda

Račun prihoda i rashoda služi kao pregled prihoda i rashoda te financijskog rezultata u određenom razdoblju.

Račun prihoda i rashoda sastavlja se na Obrascu: PR – RAS – NPF u kojeg se upisuju sljedeći podaci: (Vašiček, V. et. al. (2008) *Računovodstvo neprofitnih organizacija: osnove novog sustava, primjena računskog plana, porezi, propisi*. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika str 118. )

- broj računa iz računskog plana,
- naziv računa,
- AOP oznaka,
- Ostvareno u izvještajnom razdoblju prethodne godine,
- Ostvareno u izvještajnom razdoblju tekuće godine,
- Indeks ostvarenja tekuće godine u odnosu na prethodnu godinu,

### 3.5.3. Bilješke

Bilješke uz financijske izvještaje su detaljnija razrada i dopuna iz bilance i računa prihoda i rashoda. Bilješke mogu biti opisne, brojčane i kombinirane. Obvezne bilješke uz bilancu su: (Vašiček, V. et. al. (2008) *Računovodstvo neprofitnih organizacija: osnove novog sustava, primjena računskog plana, porezi, propisi*. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika str 119. )

- pregled ostalih ugovornih odnosa i slično koji, uz ispunjenje određenih uvjeta, mogu postati obveza ili imovina (dana kreditna pisma, hipoteke, sporovi na sudu koji su u tijeku...),
- pregled stanja i rokova dospijeca dugoročnih i kratkoročnih kredita i zajmova te posebno robnih kredita i financijskih najмова (leasing)



### 3.5.4. Izvještaj o primicima i izdacima

Izvještaj o primicima i izdacima sastavlja neprofitna organizacija koja koristi sustav jednostavnog knjigovodstva. Sastavlja se za razdoblje od jedne godine. Podaci se unose iz knjige primitaka i izdataka koja je glavna knjiga u sustavu jednostavnog knjigovodstva.

Godišnji financijski izvještaj sastavlja se po Obrascu: G-PR-IZ.NPF, a sadrži sljedeće podatke: (Botički, J. et. al. (2017) *Računovodstvo neprofitnih organizacija: s analitičnim računskim planom, primjerima knjiženja i propisima*. 7. izmijenjeno i dopunjeno izdanje. Zagreb: RRiF str.275.)

- redni broj,
- opis,
- AOP oznaka,
- ostvareno u prethodnoj poslovnoj godini,
- ostvareno u tekućoj poslovnoj godini

## 4. RAČUNOVODSTVO UDRUGE „NOINA ARKA“

### 4.1. Udruga Noina Arka

Noina Arka je neprofitna, nevladina i nestranačka udruga službeno registrirana 14.07.1993.god., upisana u Registar udruga Republike Hrvatske pod brojem 00001275. Osnovna djelatnost Udruge je pomoć napuštenim životinjama, te pomoć i potpora ljudima koji brinu o većem broju životinja. Već 10 godina ranije, dakle 1983. godine, zahvaljujući grupi entuzijasta i iskrenih ljubitelja i prijatelja životinja na čelu sa gospođom Helenom Fink utemeljen je prvi azil za pse u gradu Zagrebu i Hrvatskoj. Na prostoru Bukovačke 220, na obiteljskom posjedu obitelji Lisičar otvorila su se vrata mnogim napuštenim, izgladnjelim, ranjenim, odlutalim, odbačenim, zlostavljanim, skotnim i neželjenim životinjama.

Uz svu svoju ljubav i trud, te nesebično ulaganje vlastitih sredstava za nabavku hrane, lijekova

i ostalih svakodnevnih potrepština, sve te godine azil je funkcionirao zahvaljujući dobrovoljnom radu malog broja ljubitelja životinja i skromnim sredstvima prikupljenim od građana i donatora iz zemlje i inozemstva.

Na izmaku snaga, potpuno iscrpljeni i u velikim financijskim teškoćama započeli su medijsku kampanju pod pokroviteljstvom “Vjesnika” za sakupljanje humanitarne pomoći za životinje iz Noine Arke. Odaziv je bio veliki i građani grada Zagreba kao i drugih gradova pokazali su da zaista imaju veliko srce. Dobili u pomoć u hrani, dekama, vojničkim krevetima, namještaju, lijekovima. Oglasilo se i Gradsko poglavarstvo i pozvalo da potpišu Ugovor o primanju mjesečne dotacije. Konačno, 1997. godine, nakon 14 godina rada azila, Noina Arka dobiva ravnopravni status sa druga dva Društva za zaštitu životinja.

Za primarni cilj su postavili spašavanje ranjenih životinja i skotnih ženki jer to ne radi niti jedna druga udruga, niti je gradski azil opremljen za zbrinjavanje ranjenih. U tome im uvelike pomaže Veterinarski fakultet čiji djelatnici u klinikama svakodnevno spašavaju veliki broj životinja pronađenih na cesti. Ranjena životinja je do svog ozdravljenja pod svakodnevnom brigom volontera i veterinarara. Nakon ozdravljenja ulazi u program udomljavanja. Od 01.04.2008. Noina Arka ima svoje prihvatilište na prostoru Gradskog skloništa u Dumovcu.

#### 4.2.Financijsko izvještavanje udruge Noina Arka

Udruga Noina Arka upisana je u Registar udruga Republike Hrvatske pod brojem 00001275. Sjedište udruge je na adresi Osredak 19, 10000 Zagreb. Osoba koja zastupa udruhu je Helena Fink. Udruga provodi dvojno knjigovodstvo, pri čemu poštuje sve Zakone, Pravilnike i Odredbe Republike Hrvatske.

Udruga je dužna sastavljati financijske izvještaje:

- Bilanca,
- izvještaj o prihodima i rashodima,
- skraćeni izvještaj o prihodima i rashodima,
- bilješke

Tablica 2 Bilanca Noina Arka za 2019. godinu

Račun iz rač. plana	Naziv	AOP	Stanje 1. siječnja	Stanje 31. prosinca
IMOVINA	IMOVINA (AOP 002+074)	001	207.486	151.542
0	Nefinancijska imovina (AOP 003+018+047+051+055+064)	002	0	38.779
01	Neproizvedena dugotrajna imovina (AOP 004+008-017)	003	0	0
011	Materijalna imovina – prirodna bogatstva (AOP 005 do 007)	004	0	0
0111	Zemljište	005	0	0
0112	Rudna bogatstva	006	0	0
0113	Ostala prirodna materijalna imovina	007	0	0
012	Nematerijalna imovina (AOP 009 do 016)	008	0	0
0121	Patenti	009	0	0
0122	Koncesije	010	0	0
0123	Licence	011	0	0
0124	Ostala prava	012	0	0
0125	Goodwill	013	0	0
0126	Osnivački izdaci	014	0	0
0127	Izdaci za razvoj	015	0	0
0128	Ostala nematerijalna imovina	016	0	0
019	Ispravak vrijednosti neproizvedene dugotrajne imovine	017	0	0
02	Proizvedena dugotrajna imovina (AOP 019+023+031+034+039+042-046)	018	0	38.779
021	Građevinski objekti (AOP 020 do 022)	019	0	0
0211	Stambeni objekti	020	0	0
0212	Poslovni objekti	021	0	0
0213	Ostali građevinski objekti	022	0	0
022	Postrojenja i oprema (AOP 024 do 030)	023	18.875	69.182
0221	Uredska oprema i namještaj	024	0	0

0222	Komunikacijska oprema	025	0	0
0223	Oprema za održavanje i zaštitu	026	0	0
0224	Medicinska i laboratorijska oprema	027	0	0
0225	Instrumenti, uređaji i strojevi	028	0	0
0226	Sportska i glazbena oprema	029	0	0
0227	Uređaji, strojevi i oprema za ostale namjene	030	18.875	69.182
023	Prijevozna sredstva (AOP 032+033)	031	0	0
0231	Prijevozna sredstva u cestovnom prometu	032	0	0
0232	Ostala prijevozna sredstva	033	0	0
024	Knjige, umjetnička djela i ostale izložbene vrijednosti (AOP 035 do 038)	034	0	0
0241	Knjige u knjižnicama	035	0	0
0242	Umjetnička djela (izložena u galerijama, muzejima i slično)	036	0	0
0243	Muzejski izlošci i predmeti prirodnih rijetkosti	037	0	0
0244	Ostale nespomenute izložbene vrijednosti	038	0	0
025	Višegodišnji nasadi i osnovno stado (AOP 040+041)	039	0	0
0251	Višegodišnji nasadi	040	0	0
0252	Osnovno stado	041	0	0
026	Nematerijalna proizvedena imovina (AOP 043 do 045)	042	0	0
0261	Ulaganja u računalne programe	043	0	0
0262	Umjetnička, literarna i znanstvena djela	044	0	0
0263	Ostala nematerijalna proizvedena imovina	045	0	0
029	Ispravak vrijednosti proizvedene dugotrajne imovine	046	18.875	30.403
03	Plemeniti metali i ostale pohranjene vrijednosti (AOP 048)	047	0	0
031	Plemeniti metali i ostale pohranjene vrijednosti (AOP 049+050)	048	0	0

0311	Plemeniti metali i drago kamenje	049	0	0
0312	Pohranjene knjige, umjetnička djela i slične vrijednosti	050	0	0
04	Sitni inventar (AOP 052+053-054)	051	0	0
041	Zalihe sitnog inventara	052	0	0
042	Sitni inventar u uporabi	053	0	0
049	Ispravak vrijednosti sitnog inventara	054	0	0
05	Nefinancijska imovina u pripremi (AOP 056 do 059+062+063)	055	0	0
051	Građevinski objekti u pripremi	056	0	0
052	Postrojenja i oprema u pripremi	057	0	0
053	Prijevozna sredstva u pripremi	058	0	0
054	Višegodišnji nasadi i osnovno stado u pripremi (AOP 060+061)	059	0	0
0541	Višegodišnji nasadi u pripremi	060	0	0
0542	Osnovno stado u pripremi	061	0	0
055	Ostala nematerijalna proizvedena imovina u pripremi	062	0	0
056	Ostala nefinancijska imovina u pripremi	063	0	0
06	Proizvedena kratkotrajna imovina (AOP 065+070+073)	064	0	0
061	Zalihe za obavljanje djelatnosti (AOP 066 do 069)	065	0	0
0611	Zalihe za preraspodjelu drugima	066	0	0
0612	Zalihe materijala za redovne potrebe	067	0	0
0613	Zalihe rezervnih dijelova	068	0	0
0614	Zalihe materijala za posebne potrebe	069	0	0
062	Proizvodnja i proizvodi (AOP 071+072)	070	0	0
0621	Proizvodnja u tijeku	071	0	0
0622	Gotovi proizvodi	072	0	0
063	Roba za daljnju prodaju	073	0	0
1	Financijska imovina (AOP 075+083+100+105+125+133+142)	074	207.486	112.763

11	Novac u banci i blagajni (AOP 076+080+081+082)	075	206.704	112.763
111	Novac u banci (AOP 077 do 079)	076	206.704	112.763
1111	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	077	206.704	112.763
1112	Novac na računu kod inozemnih poslovnih banaka	078	0	0
1113	Prijelazni račun	079	0	0
112	Izdvojena novčana sredstva	080	0	0
113	Novac u blagajni	081	0	0
114	Vrijednosnice u blagajni	082	0	0
12	Depoziti, jamčevni polozi i potraživanja od radnika te za više plaćene poreze i ostalo (AOP 084+087+088+089+095)	083	0	0
121	Depoziti u bankama i ostalim financijskim institucijama (AOP 085+086)	084	0	0
1211	Depoziti u tuzemnim bankama i ostalim financijskim institucijama	085	0	0
1212	Depoziti u inozemnim bankama i ostalim financijskim institucijama	086	0	0
122	Jamčevni polozi	087	0	0
123	Potraživanja od radnika	088	0	0
124	Potraživanja za više plaćene poreze i doprinose (AOP 090 do 094)	089	0	0
1241	Potraživanje za više plaćene poreze	090	0	0
1242	Potraživanja za porez na dodanu vrijednost kod obveznika	091	0	0
1243	Potraživanja za više plaćene carine i carinske pristojbe	092	0	0
1244	Potraživanja za više plaćene ostale poreze	093	0	0
1245	Potraživanja za više plaćene doprinose	094	0	0
129	Ostala potraživanja (AOP 096 do 099)	095	0	0
1291	Potraživanja za naknade koje se refundiraju	096	0	0

1292	Potraživanja za naknade štete	097	0	0
1293	Potraživanja za predujmove	098	0	0
1294	Ostala nespomenuta potraživanja	099	0	0
13	Zajmovi (AOP 101+102+103-104)	100	0	0
131	Zajmovi građanima i kućanstvima	101	0	0
132	Zajmovi pravnim osobama koji obavljaju poduzetničku djelatnost	102	0	0
133	Zajmovi ostalim subjektima	103	0	0
139	Ispravak vrijednosti danih zajmova	104	0	0
14	Vrijednosni papiri (AOP 106+109+112+115+118+121-124)	105	0	0
141	Čekovi (AOP 107+108)	106	0	0
1411	Čekovi-tuzemni	107	0	0
1412	Čekovi-inozemni	108	0	0
142	Komercijalni i blagajnički zapisi (AOP 110+111)	109	0	0
1421	Komercijalni i blagajnički zapisi – tuzemni	110	0	0
1422	Komercijalni i blagajnički zapisi – inozemni	111	0	0
143	Mjenice (AOP 113+114)	112	0	0
1431	Mjenice – tuzemne	113	0	0
1432	Mjenice – inozemne	114	0	0
144	Obveznice (AOP 116+117)	115	0	0
1441	Obveznice – tuzemne	116	0	0
1442	Obveznice – inozemne	117	0	0
145	Opcije i drugi financijski derivati (AOP 119+120)	118	0	0
1451	Opcije i drugi financijski derivati – tuzemni	119	0	0
1452	Opcije i drugi financijski derivati – inozemni	120	0	0
146	Ostali vrijednosni papiri (AOP 122+123)	121	0	0
1461	Ostali tuzemni vrijednosni papiri	122	0	0
1462	Ostali inozemni vrijednosni papiri	123	0	0
149	Ispravak vrijednosti vrijednosnih papira	124	0	0

15	Dionice i udjeli u glavnici (AOP 126+129-132)	125	0	0
151	Dionice i udjeli u glavnici banaka i ostalih financijskih institucija (AOP 127+128)	126	0	0
1511	Dionice i udjeli u glavnici tuzemnih banaka i ostalih financijskih institucija	127	0	0
1512	Dionice i udjeli u glavnici inozemnih banaka i ostalih financijskih institucija	128	0	0
152	Dionice i udjeli u glavnici trgovačkih društava (AOP 130+131)	129	0	0
1521	Dionice i udjeli u glavnici tuzemnih trgovačkih društava	130	0	0
1522	Dionice i udjeli u glavnici inozemnih trgovačkih društava	131	0	0
159	Ispravak vrijednosti dionica i udjela u glavnici	132	0	0
16	Potraživanja za prihode (AOP 134 do 137+140-141)	133	782	0
161	Potraživanja od kupaca	134	0	0
162	Potraživanja za članarine i članske doprinose	135	0	0
163	Potraživanja za prihode po posebnim propisima	136	0	0
164	Potraživanja za prihode od imovine (AOP 138+139)	137	0	0
1641	Potraživanja za prihode od financijske imovine	138	0	0
1642	Potraživanja za prihode od nefinancijske imovine	139	0	0
165	Ostala nespomenuta potraživanja	140	782	0
169	Ispravak vrijednosti potraživanja	141	0	0
19	Rashodi budućih razdoblja i nedospjela naplata prihoda (AOP 143+144)	142	0	0
191	Rashodi budućih razdoblja	143	0	0



192	Nedospjela naplata prihoda	144	0	0
ObvezeIVlastitiIzvori	OBVEZE I VLASTITI IZVORI (AOP 146+195)	145	207.486	151.542
2	Obveze (AOP 147+174+182+190)	146	513.865	523.871
24	Obveze za rashode (AOP 148+156+164+168+169+170)	147	0	0
241	Obveze za radnike (AOP 149 do 155)	148	0	0
2411	Obveze za plaće – neto	149	0	0
2412	Obveze za naknade plaća – neto	150	0	0
2413	Obveze za plaće u naravi – neto	151	0	0
2414	Obveze za porez i prirez na dohodak iz plaća	152	0	0
2415	Obveze za doprinose iz plaća	153	0	0
2416	Obveze za doprinose na plaće	154	0	0
2417	Ostale obveze za radnike	155	0	0
242	Obveze za materijalne rashode (AOP 157 do 163 )	156	0	0
2421	Naknade troškova radnicima	157	0	0
2422	Naknade članovima u predstavničkim i izvršnim tijelima, povjerenstavima i slično	158	0	0
2423	Naknade volonterima	159	0	0
2424	Naknade ostalim osobama izvan radnog odnosa	160	0	0
2425	Obveze prema dobavljačima u zemlji	161	0	0
2426	Obveze prema dobavljačima u inozemstvu	162	0	0
2429	Ostale obveze za financiranje rashoda poslovanja	163	0	0
244	Obveze za financijske rashode (AOP 165 do 167)	164	0	0
2441	Obveze za kamate za izdane vrijednosne papire	165	0	0
2442	Obveze za kamate za primljene kredite i zajmove	166	0	0
2443	Obveze za ostale financijske rashode	167	0	0

245	Obveze za prikupljena sredstva pomoći	168	0	0
246	Obveze za kazne, penale i naknade šteta	169	0	0
249	Ostale obveze (AOP 171 do 173)	170	0	0
2491	Obveze za poreze	171	0	0
2492	Obveze za porez na dodanu vrijednost	172	0	0
2493	Obveze za predujmove, depozite, primljene jamčevine i ostale nespomenute obveze	173	0	0
25	Obveze za vrijednosne papire (AOP 175+178-181)	174	0	0
251	Obveze za čekove (AOP 176+177)	175	0	0
2511	Obveze za čekove – tuzemne	176	0	0
2512	Obveze za čekove – inozemne	177	0	0
252	Obveze za mjenice (AOP 179+180)	178	0	0
2521	Obveze za mjenice – tuzemne	179	0	0
2522	Obveze za mjenice – inozemne	180	0	0
259	Ispravak vrijednosti obveza za vrijednosne papire	181	0	0
26	Obveze za kredite i zajmove (AOP 183+186-189)	182	513.865	523.871
261	Obveze za kredite banaka i ostalih kreditora (AOP 184+185)	183	0	0
2611	Obveze za kredite u zemlji	184	0	0
2612	Obveze za kredite iz inozemstva	185	0	0
262	Obveze za robne i ostale zajmove (AOP 187+188)	186	513.865	523.871
2621	Obveze za zajmove u zemlji	187	513.865	523.871
2622	Obveze za zajmove iz inozemstva	188	0	0
269	Ispravak vrijednosti obveza za kredite i zajmove	189	0	0
29	Odgođeno plaćanje rashoda i prihodi budućih razdoblja (AOP 191+192)	190	0	0
291	Odgođeno plaćanje rashoda	191	0	0
292	Naplaćeni prihodi budućih razdoblja (AOP 193+194)	192	0	0

2921	Unaprijed plaćeni prihodi	193	0	0
2922	Odgodeno priznavanje prihoda	194	0	0
5	Vlastiti izvori (AOP 196+199-200)	195	- 306.379	- 372.329
51	Vlastiti izvori (AOP 197+198)	196	0	0
511	Vlastiti izvori	197	0	0
512	Revalorizacijska rezerva	198	0	0
5221	Višak prihoda	199	0	0
5222	Manjak prihoda	200	306.379	372.329
61	Izvanbilančni zapisi – aktiva	201	0	0
62	Izvanbilančni zapisi – pasiva	202	0	0

Izvor: Registar neprofitnih organizacija

Tablica prikazuje obrazac BIL-NPF dostupan u Registru neprofitnih organizacija.

Iz prikazane bilance vidimo da nefinancijska imovina udruge početkom 2019. godine iznosi 0,00 kn, a krajem 2019. godine 38.779 kn. Financijska imovina početkom godine ima vrijednost 207.486 kn, a krajem godine 112.763 kn. Dakle ukupna imovina udruge početkom razdoblja iznosi 207.486 kn, a krajem razdoblja 151.542 kn, što znači da se imovina smanjila za 55.944 kn. Najveća razlika je u financijskoj imovini, točnije novcu u banci koji je gotovo duplo manji krajem 2019. godine.

Promatrajući obveze, vidimo da one početkom godine iznose 513.865 kn, a krajem godine 523.871 kn, što ukazuje na minimalnu razliku. One se u oba slučaja sastoje od samo jednog segmenta, a to su obveze za zajmove.

Vlastiti izvori sastoje se od manjka prihoda koji početkom 2019. iznosi 306.379 kn, a krajem godine 372.329 kn.

Tablica 3 Izvještaj o prihodima i rashodima Noina Arka za 2018. i 2019.

Račun iz rač. plana	Naziv	AOP	Ostvareno prethodne godine	Ostvareno u izvještajnom razdoblju
3	PRIHODI (AOP 002+005+008+011+024+040+049)	001	447.242	394.422
31	Prihodi od prodaje roba i pružanja usluga (AOP 003+004)	002	27.915	18.492
3111	Prihodi od prodaje roba	003	27.915	18.492
3112	Prihodi od pružanja usluga	004	0	0
32	Prihodi od članarina i članskih doprinosa (AOP 006+007)	005	4.189	2.918
3211	Članarine	006	4.189	2.918
3212	Članski doprinosi	007	0	0
33	Prihodi po posebnim propisima (AOP 009+010)	008	155.000	80.000
3311	Prihodi po posebnim propisima iz proračuna	009	155.000	80.000
3312	Prihodi po posebnim propisima iz ostalih izvora	010	0	0
34	Prihodi od imovine (AOP 012+021)	011	16.328	124
341	Prihodi od financijske imovine (AOP 013 do 020)	012	16.328	124
3411	Prihodi od kamata za dane zajmove	013	0	0
3412	Prihodi od kamata po vrijednosnim papirima	014	0	0
3413	Kamate na oročena sredstva i depozite po viđenju	015	15	15
3414	Prihodi od zateznih kamata	016	0	0
3415	Prihodi od pozitivnih tečajnih razlika	017	16.313	109
3416	Prihodi od dividendi	018	0	0
3417	Prihodi od dobiti trgovačkih društava, banaka i ostalih financijskih institucija po posebnim propisima	019	0	0
3418	Ostali prihodi od financijske imovine	020	0	0
342	Prihodi od nefinancijske imovine (AOP 022+023)	021	0	0
3421	Prihodi od zakupa i iznajmljivanja imovine	022	0	0
3422	Ostali prihodi od nefinancijske imovine	023	0	0

35	Prihodi od donacija (AOP 025+030+033+036+037)	024	243.809	292.852
351	Prihodi od donacija iz proračuna (AOP 026 do 029)	025	0	0
3511	Prihodi od donacija iz državnog proračuna	026	0	0
3512	Prihodi od donacija iz proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave	027	0	0
3513	Prihodi od donacija iz državnog proračuna za EU projekte	028	0	0
3514	Prihodi od donacija iz proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave za EU projekte	029	0	0
352	Prihodi od inozemnih vlada i međunarodnih organizacija (AOP 031+032)	030	0	0
3521	Prihodi od inozemnih vlada i međunarodnih organizacija	031	0	0
3522	Prihodi od institucija i tijela EU	032	0	0
353	Prihodi od trgovačkih društava i ostalih pravnih osoba (AOP 034+035)	033	14.200	33.084
3531	Prihodi od trgovačkih društava i ostalih pravnih osoba	034	14.200	33.084
3532	Prihodi od trgovačkih društava i ostalih pravnih osoba za EU projekte	035	0	0
354	Prihodi od građana i kućanstava	036	229.609	259.768
355	Ostali prihodi od donacija (AOP 038+039)	037	0	0
3551	Ostali prihodi od donacija	038	0	0
3552	Ostali prihodi od donacija za EU projekte	039	0	0
36	Ostali prihodi (AOP 041+044+045)	040	1	36
361	Prihodi od naknade štete i refundacija (AOP 042+043)	041	0	0
3611	Prihodi od naknade šteta	042	0	0
3612	Prihod od refundacija	043	0	0
362	Prihodi od prodaje dugotrajne imovine	044	0	0
363	Ostali nespomenuti prihodi (AOP 046 do 048)	045	1	36
3631	Otpis obveza	046	1	0
3632	Naplaćena otpisana potraživanja	047	0	0

3633	Ostali nespomenuti prihodi	048	0	36
37	Prihodi od povezanih neprofitnih organizacija (AOP 050 do 053)	049	0	0
3711	Tekući prihodi od povezanih neprofitnih organizacija	050	0	0
3712	Kapitalni prihodi od povezanih neprofitnih organizacija	051	0	0
3713	Tekući prihodi od povezanih neprofitnih organizacija za EU projekte	052	0	0
3714	Kapitalni prihodi od povezanih neprofitnih organizacija za EU projekte	053	0	0
4	RASHODI (AOP 055+067+108+109+120+128+139)	054	447.036	460.372
41	Rashodi za radnike (AOP 056+061+062)	055	65.786	98.020
411	Plaće (AOP 057 do 060)	056	65.786	98.020
4111	Plaće za redovan rad	057	65.786	98.020
4112	Plaće u naravi	058	0	0
4113	Plaće za prekovremeni rad	059	0	0
4114	Plaće za posebne uvjete rada	060	0	0
412	Ostali rashodi za radnike	061	0	0
413	Doprinosi na plaće (AOP 063 do 066)	062	0	0
4131	Doprinosi za zdravstveno osiguranje	063	0	0
4132	Doprinosi za zapošljavanje	064	0	0
4133	Doprinosi za mirovinsko osiguranje koje plaća poslodavac	065	0	0
4134	Posebni doprinos za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom	066	0	0
42	Materijalni rashodi (AOP 068+072+077+082+087+097+102)	067	371.013	341.553
421	Naknade troškova radnicima (AOP 069 do 071)	068	25.086	1.000
4211	Službena putovanja	069	0	0
4212	Naknade za prijevoz, za rad na terenu i odvojeni život	070	25.086	1.000
4213	Stručno usavršavanje radnika	071	0	0
422	Naknade članovima u predstavičkim i izvršnim tijelima, povjerenstvima i slično (AOP 073 do 076)	072	0	0
4221	Naknade za obavljanje aktivnosti	073	0	0

4222	Naknade troškova službenih putovanja	074	0	0
4223	Naknade ostalih troškova	075	0	0
4224	Ostale naknade	076	0	0
423	Naknade volonterima (AOP 078 do 081)	077	0	0
4231	Naknade za obavljanje djelatnosti	078	0	0
4232	Naknade troškova službenih putovanja	079	0	0
4233	Naknade ostalih troškova	080	0	0
4234	Ostale naknade	081	0	0
424	Naknade ostalim osobama izvan radnog odnosa (AOP 083 do 086)	082	0	0
4241	Naknade za obavljanje aktivnosti	083	0	0
4242	Naknade troškova službenih putovanja	084	0	0
4243	Naknade ostalih troškova	085	0	0
4244	Ostale naknade	086	0	0
425	Rashodi za usluge (AOP 088 do 096)	087	259.655	250.451
4251	Usluge telefona, pošte i prijevoza	088	17.739	16.131
4252	Usluge tekućeg i investicijskog održavanja	089	4.183	5.028
4253	Usluge promidžbe i informiranja	090	3.032	716
4254	Komunalne usluge	091	2.806	7.912
4255	Zakupnine i najamnine	092	6.045	1.000
4256	Zdravstvene i veterinarske usluge	093	160.504	196.597
4257	Intelektualne i osobne usluge	094	4.514	0
4258	Računalne usluge	095	15.000	15.000
4259	Ostale usluge	096	45.832	8.067
426	Rashodi za materijal i energiju (AOP 098 do 101)	097	48.234	51.737
4261	Uredski materijal i ostali materijalni rashodi	098	12.143	14.631
4262	Materijal i sirovine	099	10.113	17.676
4263	Energija	100	20.904	16.981
4264	Sitan inventar i auto gume	101	5.074	2.449
429	Ostali nespomenuti materijalni rashodi (AOP 103 do 107)	102	38.038	38.365
4291	Premije osiguranja	103	4.079	3.808
4292	Reprezentacija	104	1.543	1.472
4293	Članarine	105	0	0
4294	Kotizacije	106	0	0
4295	Ostali nespomenuti materijalni rashodi	107	32.416	33.085
43	Rashodi amortizacije	108	4.531	11.528

44	Financijski rashodi (AOP 110+111+115)	109	5.706	7.089
441	Kamate za izdane vrijednosne papire	110	0	0
442	Kamate za primljene kredite i zajmove (AOP 112 do 114)	111	0	0
4421	Kamate za primljene kredite banaka i ostalih kreditora	112	0	0
4422	Kamate za primljene robne i ostale zajmove	113	0	0
4423	Kamate za odobrene, a nerealizirane kredite i zajmove	114	0	0
443	Ostali financijski rashodi (AOP 116 do 119)	115	5.706	7.089
4431	Bankarske usluge i usluge platnog prometa	116	4.862	6.020
4432	Negativne tečajne razlike i valutna klauzula	117	524	869
4433	Zatezne kamate	118	20	0
4434	Ostali nespomenuti financijski rashodi	119	300	200
45	Donacije (AOP 121+125)	120	0	300
451	Tekuće donacije (AOP 122 do 124)	121	0	300
4511	Tekuće donacije	122	0	300
4512	Stipendije	123	0	0
4513	Tekuće donacije iz EU sredstava	124	0	0
452	Kapitalne donacije (AOP 126+127)	125	0	0
4521	Kapitalne donacije	126	0	0
4522	Kapitalne donacije iz EU sredstava	127	0	0
46	Ostali rashodi (AOP 129+134)	128	0	1.882
461	Kazne, penali i naknade štete (AOP 130 do 133)	129	0	1.100
4611	Naknade šteta pravnim i fizičkim osobama	130	0	0
4612	Penali, ležarine i drugo	131	0	0
4613	Naknade šteta radnicima	132	0	0
4614	Ugovorene kazne i ostale naknade šteta	133	0	1.100
462	Ostali nespomenuti rashodi (AOP 135 do 138)	134	0	782
4621	Neotpisana vrijednost i drugi rashodi otuđene i rashodovane dugotrajne imovine	135	0	0
4622	Otpisana potraživanja	136	0	782
4623	Rashodi za ostala porezna davanja	137	0	0
4624	Ostali nespomenuti rashodi	138	0	0



47	Rashodi vezani uz financiranje povezanih neprofitnih organizacija (AOP 140 do 143)	139	0	0
4711	Tekući rashodi vezani uz financiranje povezanih neprofitnih organizacija	140	0	0
4712	Kapitalni rashodi vezani uz financiranje povezanih neprofitnih organizacija	141	0	0
4713	Tekući rashodi vezani uz financiranje povezanih neprofitnih organizacija za EU projekte	142	0	0
4714	Kapitalni rashodi vezani uz financiranje povezanih neprofitnih organizacija za EU projekte	143	0	0
	Stanje zaliha proizvodnje i gotovih proizvoda na početku razdoblja	144	0	0
	Stanje zaliha proizvodnje i gotovih proizvoda na kraju razdoblja	145	0	0
	Povećanje zaliha proizvodnje i gotovih proizvoda (AOP 145-144)	146	0	0
	Smanjenje zaliha proizvodnje i gotovih proizvoda (AOP 144-145)	147	0	0
	UKUPNI RASHODI (AOP 054-146 ili 054+147)	148	447.036	460.372
	VIŠAK PRIHODA (AOP 001-148)	149	206	0
	MANJAK PRIHODA (AOP 148-001)	150	0	65.950
5221	Višak prihoda – preneseni	151	0	0
5222	Manjak prihoda – preneseni	152	306.585	306.379
	Obveze poreza na dobit po obračunu	153	0	0
	Višak prihoda raspoloživ u sljedećem razdoblju (AOP 149+151-150-152-153)	154	0	0
	Manjak prihoda za pokriće u sljedećem razdoblju (AOP 150+152-149-151+153)	155	306.379	372.329
11	Stanje novčanih sredstava na početku godine	156	195.944	206.704
	Ukupni priljevi na novčane račune i blagajne	157	481.016	465.258
	Ukupni odljevi s novčanih računa i blagajni	158	470.256	559.199
	Stanje novčanih sredstava na kraju razdoblja (AOP 156+157-158)	159	206.704	112.763

	Prosječan broj radnika na osnovi stanja krajem izvještajnog razdoblja (cijeli broj)	160	2	2
	Prosječan broj radnika na osnovi sati rada (cijeli broj)	161	2	2
	Broj volontera	162	0	0
	Broj sati volontiranja		0	0
051	Građevinski objekti u pripremi	164	0	0
052	Postrojenja i oprema u pripremi	165	0	50.306
053	Prijevozna sredstva u pripremi	166	0	0
054	Višegodišnji nasadi i osnovno stado u pripremi	167	0	0
055	Ostala nematerijalna proizvedena imovina u pripremi	168	0	0
056	Ostala nefinancijska imovina u pripremi	169	0	0
	Stanje zaliha	170	0	0
	Kontrolni zbroj (AOP 160 do 170)	171	4	50.310

Izvor: Registar neprofitnih organizacija

Tablica 3 prikazuje obrazac PR-RAS-NPF (izvještaj prihoda i rashoda) udruge Noina Arka za 2018. i 2019. godinu. Ukupni prihodi 2018. godine iznose 447.242 kn, a za 2019. godinu 394.422 kn. Ukupni prihodi su u 2019. godini manji za 52.820 kn. Najveće stavke prihoda su prihodi od građana (donacije), te prihodi po posebnim propisima iz proračuna. Najveća razlika između promatranih razdoblja vidi se u prihodima od pozitivnih tečajnih razlika sa razlikom od 16.204 kn; te prihodima po posebnim propisima iz proračuna koji su u 2019. manji za 75.000 kn. Prihodi od prodaje roba su također znatno manji u 2019. godini.

Ukupni rashodi u 2018. iznose 447.036 kn, a u 2019. 460.372 kn, što čini razliku od 13.309 kn. Dakle rashodi su u 2018. godini manji za 13.309 kn. Najveći udio u rashodima čine materijalni rashodi, pretežno veterinarske usluge, a potom rashodi za materijal i energiju i sl.

Zaključujemo da udruga u oba obračunska razdoblja ostvaruje negativan poslovni rezultat, te da se manjak prihoda za pokriće u sljedećem razdoblju povećao u 2019. godini za 65.950 kn. Ukupan manjak prihoda na kraju 2019. iznosi 372.329 kn.

## 5. ZAKLJUČAK

Glavni cilj rada bio je upoznavanje sa funkcioniranjem računovodstva neprofitnih organizacija u Hrvatskoj, sa naglaskom na financijske izvještaje. Kao primjer su prikazani financijski izvještaji najveće udruge za zaštitu životinja u Zagrebu, Noina Arka. U Hrvatskoj neprofitne organizacije dužne su provoditi načela jednostavnog ili dvojnog knjigovodstva. Odabir između jednostavnog i dvojnog knjigovodstva ovisi o visini imovine, godišnjem prihodu i vremenu nastanka organizacije.

Udruga Noina Arka je u sustavu dvojnog knjigovodstva te zato ima obavezu sastavljanja bilance, izvještaja o prihodima i rashodima i skraćenog izvještaja o prihodima i rashodima.

Iz prikazane bilance i računa o prihodima i rashodima za 2018. i 2019. godinu, može se zaključiti da udruga nažalost ostvaruje negativan poslovni rezultat.

Najviše prihoda Noina Arka ostvaruje iz donacija građana, a zatim slijede prihodi iz proračuna koji su se smanjili za čak 75.000 kn u odnosu na 2018. godinu. Najveći udio u rashodima čine veterinarske usluge. Ukupan manjak prihoda na kraju 2019. iznosi 372.329 kn, što znači da se u odnosu na 2018. godinu povećao za 65.950 kn.

Većina imovine udruge sastoji se od financijske imovine, točnije novca u banci, kojem je iznos krajem razdoblja gotovo duplo manji u odnosu na početak razdoblja. Sve obveze udruge proizlaze iz obveza za robne kredite i zajmove, čak 523.871 kn na kraju 2019. godine. One tokom razdoblja od godine dana nisu značajno varirale.

Svi izvještaji ukazuju na to da udruga posluje transparentno i da većinu sredstava koriste za direktnu pomoć životinjama, što se vidi u sastavu rashoda. Iako su donacije građana porasle, znatno su se smanjili prihodi iz proračuna, što udruzi otežava poslovanje jer su rashodi ostali gotovo isti u oba razdoblja. Razlog manjka prihoda je broj životinja koje imaju na skrbi, koji je veći od financijskih mogućnosti udruge, jer je vrlo teško odbiti pomoć nedužnom biću kojem je udruga zadnja nada za bolji život i zato se udruga prezadužuje.

## LITERATURA

### Knjige:

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. Botički, J. et. al. (2017) *Računovodstvo neprofitnih organizacija: s analitičnim računskim planom, primjerima knjiženja i propisima*. 7. izmijenjeno i dopunjeno izdanje. Zagreb: RRiF
3. Vašiček, V. et. al. (2008) *Računovodstvo neprofitnih organizacija: osnove novog sustava, primjena računskog plana, porezi, propisi*. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika
4. Žager, K. et. al. (2017) *Analiza financijskih izvještaja: načela – postupci – sličajevi*. 3. izmijenjeno i dopunjeno izdanje. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

### Zakoni i pravilnici:

1. Narodne Novine (2014) *Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija*. Zagreb: Narodne novine d.d. 121/2014
2. Narodne Novine (2014) *Zakon o udrugama*. Zagreb: Narodne novine d.d. 74/2014
3. Narodne Novine (2015) *Pravilnik o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i Registru neprofitnih organizacija*. Zagreb: Narodne novine d.d. 31/2015

### Izvori sa interneta:

1. Centar za edukaciju i računovodstvo neprofitnih organizacija (CERNO) (2020) *Dvojno knjigovodstvo*. Zagreb: RNO portal – info portal za udruge. Dostupno na: <https://www.cerno-zagreb.hr/dvojno-knjigovodstvo> (08.2020.)
2. Ministarstvo financija Republike Hrvatske (2020) *Registar neprofitnih organizacija*. Zagreb. Dostupno na: <https://banovac.mfin.hr/rnoprt/> (08.2020.)
3. Noina Arka - hrvatska udruga za zaštitu životinja (2020) Dostupno na: <https://www.noina-arka.hr/> (08.2020.)

4. Središnji državni portal (2020) Ured za udruge Zagreb: Vlada Republike Hrvatske.  
Dostupno na: <https://udruge.gov.hr/>

## POPIS TABLICA

Tablica 1 razdoblje sastavljanja i rok predaje financijskih izvještaja .....	26
Tablica 2 Bilanca Noina Arka za 2019. godinu .....	31
Tablica 3 Izvještaj o prihodima i rashodima Noina Arka za 2018. i 2019.....	40