

mr. sc. **Ivan Žic**

Računovodstvo socijalnih zadruga

Sadržaj

1.	Uvod	23
2.	Ciljevi i vrste zadruga	23
3.	Osnivanje i poslovanje socijalne zadruge	23
3.1.	Nastanak i prestanak socijalne zadruge	23
3.1.1.	Članovi zadruge	23
3.1.2.	Članski ulogi i imovina zadruge	24
3.2.	Upravljanje socijalnom zadrugom	24
3.3.	Pravila socijalne zadruge	24
4.	Računovodstvo socijalnih zadruga	24
4.1.	Primjena računovodstvenih propisa i financijsko izvještavanje	24
4.2.	Računovodstvo članskih uloga i početna bilanca zadruge	25
4.3.	Računovodstvo poslovanja i odnosa s članovima zadruge	25
4.3.1.	Prodaja u ime i za račun socijalne zadruge	26
4.3.2.	Prodaja u ime socijalne zadruge i za račun člana zadruge – komisijska prodaja	27
4.4.	Uporaba viška prihoda	28
4.5.	Upravljačko računovodstvo socijalnih zadruga	28
5.	Zaključak	29

1. Uvod

Prema Zakonu o zadrugama (Nar. nov. br. 34/11) više je vrsta zadruga što ovisi o njihovoj djelatnosti i ciljevima zbog kojih su osnovane. Jedne od njih su *socijalne zadruge* koje svoju djelatnost obavljaju isključivo radi zadovoljenja potreba članova, nisu osnovane radi stjecanja dobitka i financirane su pretežno članarinom. Za primjenu računovodstvenih propisa to su bitna obilježja zbog kojih za računovodstvo i sastavljanje financijskih izvještaja socijalnih zadruga treba primijeniti Uredbu o računovodstvu neprofitnih organizacija (Nar. nov. br. 10/08, 7/09, 158/13 1/14, 44/14).

2. Ciljevi i vrste zadruga

Prema Zakonu o zadrugama, zadruga je dragovoljno, otvoreno, samostalno i neovisno društvo kojim upravljaju njezini članovi koji svojim radom i drugim aktivnostima ili korištenjem usluga, na temelju zajedništva i uzajamne pomoći ostvaruju, unapređuju i zaštićuju svoje pojedinačne i zajedničke gospodarske, ekonomske, socijalne, obrazovne, kulturne i druge potrebe i interese, te ostvaruju ciljeve zbog kojih su zadruge osnovane.

Općenito, ciljevi zadruga su ostvarivanje pomoći, unapređenje i zaštita pojedinačnih i zajedničkih gospodarskih, socijalnih, obrazovnih i drugih interesa članova zadruga. Zaštita gospodarskih interesa članova zadruga nije jedini i glavni cilj zadruga, nego i zadovoljenje drugih njihovih interesa (socijalnih, obrazovnih i sl.). Ciljevi i djelatnost zadruga temelje se na *zadružnim vrednotama*, samopomoći, odgovornosti, demokratičnosti, ravnopravnosti, pravičnosti i solidarnosti, poštenju, otvorenosti, društvene odgovornosti i skrbi za druge), a odnosi među članovima zadruga na *zadružnim načelima*: dragovoljnom i otvorenom članstvu; nadzoru poslovanja od strane članova; gospodarskom sudjelovanju članova zadruga i raspodjeli; samostalnosti i neovisnosti; obrazovanju, stručnom usavršavanju i informiranju članova zadruga; suradnji među zadrugama; i brizi za zajednicu. Važnost zadružnih vrednota i načela u poslovanju zadruga pokazuju odredbe o prestanku zadruga.

Zadruga može obavljati djelatnost sa ciljem stjecanja dobitka ili sa ciljem udovoljavanja potreba svojih članova bez namjere stjecanja dobitka (čl. 35.). S obzirom na vrstu djelatnosti i druge posebnosti zadruga, prema Zakonu o zadrugama definirano je više vrsta zadruga i to: **poljoprivredne, radničke, ribarske, stambene, graditeljske, socijalne, potrošačke, obrtničke i sekundarne zadruge**. Vrstu zadruga određuje *vrsta djelatnosti i cilj* – to je ostvarivanje gospodarskih koristi članovima zadruga i dobitak, ili zadovoljenje potreba članova bez namjere stjecanja dobitka. Namjera u obavljanju djelatnosti zadruga kojima se *udovoljavaju potrebe članova zadruga bez stjecanja dobitka* obilježja su socijalnih, potrošačkih, stambenih zadruga i zadruga lokalne zajednice. Jedna je od ovih neprofitabilnih zadruga je **socijalna zadruga** koja se razlikuje od ostalih neprofitnih zadruga po tome što je osnovana radi:

- obavljanja djelatnosti kojima se pruža pomoć u zadovoljenju osnovnih životnih potreba socijalno ugroženim, nemoćnim i drugim fizičkim osobama, koje one same ili uz pomoć članova obitelji ne mogu zadovoljiti zbog nepovoljnih osobnih, gospodarskih, socijalnih i drugih okolnosti,
- uključivanja u radne i gospodarske procese osoba s umanjenom radnom sposobnošću i drugih fizičkih osoba koje nemaju dovoljno sredstava za podmirjenje osnovnih životnih potreba, a nisu u mogućnosti ostvariti ih svojim radom ili prihodom od imovine ili iz drugih izvora (čl. 66, st. 1.).

3. Osnivanje i poslovanje socijalne zadruga

3.1. Nastanak i prestanak socijalne zadruga

Socijalna zadruga kao i druge vrste zadruga pravne su osobe koje to svojstvo stječe upisom u sudski registar, a osnovane su trenutkom potpisa izjave osnivača o prihvatanju pravila zadruga na osnivačkoj skupštini (čl. 9., st. 1.).

Zadruga nastaje:

- osnivanjem,
- spajanjem s drugom zadrugom i
- podjelom zadruga.

Postupak osnivanja zadruga propisan je Zakonom o zadrugama, te se za nastanak zadruga spajanjem zadruga i podjelom zadruga upućuje na primjenu odgovarajućih odredbi kojima je uređen postupak pripajanja, spajanja, podjela i likvidacija dioničkih društava¹ (čl. 44.).

Zadruge mogu osnovati najmanje sedam osnivača koji su potpuno poslovno sposobne fizičke osobe i pravne osobe (čl. 6.). Osnivačka skupština donosi pravila zadruga koja su osnivački i temeljni opći akt zadruga (čl. 7., st. 4. i čl. 8., st. 1.).

Zadruga prestaje ako skupština donese odluku o prestanku zadruga, pripajanju drugoj zadruzi, spajanju s drugom zadrugom ili podjeli na više novih zadruga; zbog pravomoćne sudske odluke donesene po službenoj dužnosti o ukidanju zadruga ili brisanju zadruga iz sudskog registra; zbog nedostavljanja godišnjih financijskih izvješća nadležnim tijelima; neprekidnog poslovanja zadruga šest mjeseci s manje od propisanog broja članova koje mora imati zadruga; postupanje suprotno ovom Zakonu i drugim propisima te zadružnim vrednotama ili načelima; i drugih slučajeva predviđenih ovim Zakonom ili posebnim propisima² (čl. 43.).

Općenito, u pravnom prometu zadruga djeluje pod svojom tvrtkom (imenom) koje treba sadržavati riječ da je zadruga i naznaku glavne djelatnosti (čl. 3.). Zadruga može osnivati podružnice (čl. 4.).

Zadruga u pravilu nastupa *u svoje ime i za svoj račun*, osim kod prodaje roba ili usluga člana ili nabave roba i usluga za potrebe člana, kada u skladu s ugovorom, nastupa *u svoje ime i za račun člana*, ili *u ime i za račun člana* (čl. 36., st. 3.). Ugovorom između zadruga i člana reguliraju se prava i obveze zadruga i člana vezane uz prodaju ili nabavu roba i usluga, korištenje usluga zadruga, jamstva za izvršene obveze i drugo što je od međusobnog interesa (čl. 36., st. 1.).

Djelatnosti zadruga u pravilu obavljaju njezini članovi, ali i radnici zaposleni u zadruzi i druge osobe ako se time ne ugrožavaju interesi i rad članova zadruga (čl. 34.).

3.1.1. Članovi zadruga

Članom zadruga (bez obzira na vrstu zadruga) može biti samo osoba koja neposredno sudjeluje u radu zadruga, koja posluje putem zadruga ili koristi njezine usluge ili na drugi način neposredno sudjeluje u ostvarenju ciljeva zbog kojih je zadruga osnovana (čl. 10., st. 1.). No, članovima *socijalne zadruga* mogu biti korisnici i davatelji usluga te radnici zadruga (čl. 66., st. 2.).

Članom zadruga postaje se upisom u imenik članova zadruga. (čl. 11., st. 1.), a prestaje: sporazumom zadruga i člana; smrću fizičke

1 Zakon o trgovačkim društvima - Nar. nov. br. 111/93, 34/99, 121/99, 52/00, 118/03, 107/07, 146/08, 137/09, 152/11.

2 Jedan od slučajeva je stečaj zadruga kada registarski sud po službenoj dužnosti briše subjekt upisa odnosno zadrugu nakon što primi pravomoćno rješenje o zaključenju stečajnog postupka prema čl. 67. Zakona o sudskom registru (Nar. nov. 1/95, 57/96, 1/98, 30/99, 45/99, 54/05, 40/07, 91/10, 90/11).

osobe, odnosno brisanjem pravne osobe iz sudskog registra; istupanjem člana iz zadruge na temelju njegove pisane izjave o istupanju iz zadruge; gubitkom uvjeta za članstvo; isključenjem člana zadruge i prestankom zadruge (čl. 12., st. 1.). Prestanak članstva upisuje se u imenik članova (čl. 12., st. 2.).

3.1.2. Članski ulozi i imovina zadruge

Osnovni članski ulog u zadrugi mora biti u novcu najmanje 1.000,00 kn. Osim osnovnog članskog uloga članovi zadruge mogu u zadrugu unijeti još i *dodatni ulog* koji može biti u novcu, stvarima i pravima. Vrijednost stvari ili prava procjenjuje sudski vještak. Osnovni i dodatni članski ulozi svih članova zadruge moraju biti jednaki. (čl. 31.).

Vrijednost članskih uloga određuje skupština. Ulozi članova zadruge upisuju se u imenik članova zadruge.

Nakon prestanka članstva, članovima zadruge članski ulozi se vraćaju (čl. 31.). Osoba koja je prestala biti članom zadruge, njezin nasljednik ili pravni slijednik ima pravo na isplatu uloga (čl. 13.).³ Pravilima zadruge utvrđuje se rok isplate koji može biti najkasnije tri godine od dana prestanka članstva. (čl. 13.).

Uloge u novcu, ako su zainteresirane za njezino poslovanje, mogu u zadrugu unijeti i osobe koje nisu članovi zadruge. Zadruga je dužna takve uloge voditi u svojim poslovnim knjigama odvojeno od uloga članova. Unos, povrat i prijenos tih uloga na drugu osobu i druga pitanja određuju se pravilima zadruge i ugovorom zadruge i ulagača (čl. 32.).

Imovina zadruge su članski ulozi i imovina stečena obavljanjem djelatnosti, drugim aktivnostima zadruge, te imovina stečena na druge načine (čl. 30.).

U likvidaciji, nakon podmirjenja obveza prema vjerovnicima i vraćanja uloga članovima zadruge, preostala imovina zadruge prenosi se **jedinicama lokalne samouprave na čijem je području zadruga** (čl. 47., st. 1.).

Međutim, ako je vrijednost imovine zadruge umanjena gubitkom te je manja od obveza koje ne može ih sve podmiriti, stečeni su uvjeti za stečaj zadruge. Za nepodmirene obveze zadruge u stečaju, članovi zadruge odgovaraju za obveze zadruge **ako je njihova odgovornost određena u pravilima zadruge upisana u sudski registar** (čl. 9.). Ako članovi zadruge u pravilima zadruge nisu odredili takvu odgovornost za obveze zadruge, odgovaraju samo imovinom uloženom u zadrugu na ime članskih uloga.

3.2. Upravljanje socijalnom zadrugom

Odredbe Zakona o zadrugama koje se odnose na upravljanje socijalnom zadrugom ne razlikuju se od odredbi koje vrijede za ostale vrste zadruge. Socijalnom zadrugom upravljaju njeni članovi i prilikom odlučivanja na skupštini zadruge svaki član ima jedan glas (čl. 20.). Tijela koja upravljaju zadrugom su: skupština, nadzorni odbor i upravitelj (čl. 16.).

Skupština je najviše tijelo u zadrugi (čl. 17.) koja između ostalog: donosi pravila zadruge; bira i opoziva predsjednika skupštine, članove nadzornog odbora, upravitelja i druga tijela određena pravilima zadruge; donosi poslovni plan i financijski plan zadruge; usvaja godišnja financijska izvješća i izvješća o poslovanju, izvješća o radu nadzornog odbora, upravitelja i drugih tijela; odlučuje o višku prihoda i pokriću manjka; odlučuje o raspolaganju imovinom za koju je pravilima zadruge utvrđeno da je potrebna odluka skupštine; i odlučuje o svim statusnim promjenama i prestanku zadruge (čl. 18.).

³ Socijalna zadruga je neprofitna i stoga se na njenim članovima mogu biti isplaćeni samo ulozi. Isplata odgovarajućeg dijela dobitka moguća je u zadrugama koje su osnovane i radi ostvarivanja dobitka.

Nadzorni odbor treba biti formiran ako ima dvadeset i više članova zadruge, a ako je manje od dvadeset članova poslove nadzornog odbora može obavljati skupština. Nadzorni odbor mora imati najmanje tri člana od kojih jedan ne mora biti član zadruge, a ako zadruga zapošljava radnike, radnici biraju jednog člana nadzornog odbora u skladu s posebnim propisom (čl. 23). Nadzorni odbor, između ostalog, nadzire zakonitost vođenja poslova zadruge; raspravlja godišnja financijska izvješća i izvješća o radu zadruge; i daje mišljenje o viška prihoda (čl. 24.).

Upravitelj zadruge predstavlja i zastupa zadrugu, vodi poslove zadruge i obavlja druge poslove utvrđene Zakonom o zadrugama i pravilima zadruge. (čl. 27. i 28.).

3.3. Pravila socijalne zadruge

Pravila zadruge su osnivački i temeljni opći akt zadruge koja prema Zakonu o zadrugama pravila zadruge moraju sadržavati odredbe o: tvrtki, sjedištu i predmetu poslovanja; unutarnjem ustroju; uvjetima i načinu stjecanja članstva, obliku i visini, unosu i povratu uloga člana, pravima, obvezama i odgovornostima članova, uvjetima i načinu prestanka članstva i drugim pitanjima vezanim uz članstvo u zadrugi; tijelima zadruge: njihovoj nadležnosti, pravima i obvezama, postupku izbora i opoziva, mandatu članova, načinu donošenja odluka i drugim pitanjima vezanim uz rad tijela zadruge; zastupanju i predstavljanju zadruge te pravima i ovlastima upravitelja; imovini zadruge i načinu raspolaganja imovinom; upotrebi viška prihoda, pokriću manjka u poslovanju; statusnim promjenama i prestanku zadruge; informiranju članova i poslovnoj tajni; načinu i postupku izmjena i dopuna pravila i drugim pitanjima važnim za rad i poslovanje zadruge (čl. 8.).

Socijalne zadruge u većini slučajeva prihodima od svoje djelatnosti ne mogu nadoknaditi sve troškove i ako nemaju drugih prihoda, svoju djelatnost mogu financirati i članarinom, ali to mora biti određena pravilima zadruge.

Iako prema Zakonu o zadrugama postoji mogućnost da u pravilima zadruge bude postavljena odgovornost članova zadruge za obveze zadruge, smatramo da tu mogućnost ne bi trebalo koristiti. Naime, socijalna zadruga osniva se radi uzajamne pomoći ili pomoći članova obitelji u zadovoljenju osnovnih životnih potreba zbog nedostatka vlastitih prihoda i imovine članova zadruge, te u takvim okolnostima realno jamstvo za podmirenje obveza zadruge može biti samo imovina zadruge.

4. Računovodstvo socijalnih zadruga

4.1. Primjena računovodstvenih propisa i financijsko izvještavanje

Primjena odgovarajućih računovodstvenih propisa na zadruge temelji se na tome je li zadruga profitna ili neprofitna, odnosno je li osnovana i posluje zbog postizanja dobitka, ili zbog zadovoljenja potreba članova zadruge bez namjere ostvarivanja dobitka.

Prema čl. 38. Zakona o zadrugama, socijalna zadruga koja svoju djelatnost obavlja isključivo s ciljem zadovoljavanja potreba svojih članova ili je pretežno financirana članarinom, naznačena je kao neprofitna organizacija koja "višak prihoda utvrđen godišnjim obračunom nakon pokrića manjkova prenesenih iz prijašnjih razdoblja, prenosi u sljedeću godinu". To upućuje na to da **socijalne zadruge** svoje računovodstvo vode u skladu s računovodstvenim propisima koji se odnose na neprofitne organizacije – Uredbom o računovodstvu neprofitnih organizacija (Nar. nov. br. 10/08, 7/09, 158/13 i 1/14, dalje: Uredba).

Uredbom je propisana primjena dvojnog/dvostranog knjigovodstva prema računovodstvenom načelu nastanka događaja. Kao izuzetak, nakon tri godine primjene dvojnog knjigovodstva moguća je primjena jednostavnog knjigovodstva ako su za to udovoljeni propisani uvjeti⁴ i ako osnivači udruge/socijalne zadruge donesu odluku o vođenju jednostavnog knjigovodstva. U tom je slučaju, prema čl. 71. Uredbe obvezno vođenje knjige blagajne i knjige prihoda i rashoda prema načelu novčanog tijeka. No, kako je svake godine potrebno provjeravati je li primjena jednostavnog knjigovodstva i dalje dopuštena⁵, uz knjigu blagajne i knjigu prihoda i rashoda još bi trebalo ustrojiti niz dodatnih evidencija. Osim tih podataka, prema Zakonu o zadrugama za zadruge pa tako i za socijalnu zadrugu trebaju podaci o ulozima članova zadruge, o ulozima osoba koji nisu članovi zadruge i sl., te podaci za upravljanje zadrugom. Jednostavno knjigovodstvo bez dodatnih evidencija smatramo sustavom koji ne može davati pouzdane informacije i pogotovo informacije potrebne za upravljanje zadrugom kao što ih može davati sustav dvojnog knjigovodstva. Stoga je naša preporuka, da socijalne zadruge, ako već imaju dvojno knjigovodstvo koje moraju primjenjivati tri godine, ne prelaze na primjenu jednostavnog knjigovodstva bez obzira na to što su stečeni propisani uvjeti za primjenu jednostavnog knjigovodstva.

Socijalna zadruga kao i svaka druga neprofitabilna organizacija u skladu s čl. 72. b. Uredbe mora na obrascu RNO prijaviti Ministarstvu financija osnivanje i druge podatke u roku od 30 dana od upisa osnivanja u matični registar odnosno u sudski registar kod trgovačkog suda. Ako kasnije nastaju promjene, prema čl. 72. c. Uredbe te promjene mora prijaviti na obrascu RNO-P u roku od dva radna dana od upisa u sudskom registru, ili od nastanka promjene ako ih nije trebalo upisati u sudski registar.

U skladu s čl. 65. do 70. Uredbe socijalna zadruga obvezna je sastavljati financijske izvještaje i to Bilancu (na obrascu BIL-NPF), Račun prihoda i rashoda (na obrascu PR-RAS-NPF), Skraćeni račun prihoda i rashoda (na obrascu S-PR-RAS-NPF) i Bilješke uz financijske izvještaje.

Financijske izvještaje za poslovnu godinu (razdoblje od početka do kraja kalendarske godine) treba predavati Državnom uredu za reviziju, a FINA-i (ovlaštenoj za obradu podataka za potrebe Ministarstva financija i Državnog zavoda za statistiku) samo Bilancu i Račun prihoda i rashoda u roku od 60 dana od zadnjeg dana izvještajnog razdoblja.

Račun prihoda i rashoda za razdoblje od početka godine do 30. lipnja treba predati FINA-i najkasnije 30 dana od zadnjeg dana izvještajnog razdoblja. Međutim, skraćene račune prihoda i rashoda za razdoblje od početka godine do 31. ožujka i do 30. rujna, FINA-i treba predati najkasnije 20 dana od zadnjeg dana izvještajnog razdoblja.

Primjenom dvojnog računovodstva, socijalne zadruge primjenjuju propisani računski plan, opće prihvaćena računovodstvena načela (načelo točnosti, istinitosti, pouzdanosti i pojedinačnog iskazivanja pozicija), te u priznavanju stavaka računovodstveno načelo nastanka događaja. Priznavanje imovine i obveza, te prihoda i rashoda kao i vrednovanje nakon početnog priznavanja određeno je čl. 16. do 20. Uredbe.

4.2. Računovodstvo članskih uloga i početna bilanca zadruge

Primjer 1. - Osnivanje socijalne zadruge – uplata i unos članskih uloga

U svibnju 2014. na osnivačkoj skupštini 15 je osoba osnovalo socijalnu zadrugu «Solidarnost», koja je 20. svibnja 2014. upisana u sudskom registru. Djelatnost zadruge je proizvodnja ostalih proizvoda od drva, proizvoda od pluta, slame i pletarskih materijala.⁶ Osnivači su nezaposlene osobe koje pletenjem i izradom košara, torbi i drugih predmeta od vrbovog šiblja, rogoza, kukuruzne komušine ili slame steći prihode svojim radom. Troje članova zadruge koji imaju znanje i iskustvo u pletenju i izradi predmeta od vrbovog šiblja, rogoza, slame, kukuruzove komušine i sl. socijalna zadruga zapošljava kako izrađivali pletene predmeta od prirodnih materijala i prodavala ih. To bi ujedno bili i modeli prema kojima bi ostali zadrugari proizvodili košare, torbe i druge predmete i koje bi zadruga otkupljivala i prodavala na tržištu.

Do 20. siječnja 2014. svaki je član zadruge uplatio na poseban račun u banci članski ulog 2.000,00 kn. Nakon upisa zadruge u sudski registar ukupna svota osnivačkih uloga prenesena je na poslovni račun.

Pravilima zadruge određeno je plaćanje dodatnih uloga po 1.500,00 kn koji su članovi uplatili u roku od dva mjeseca od osnivanja zadruge.

Knjiženje uplate uloga članova zadruge:

Opis	Konto	Duguje	Potražuje
1) Za uplaćene osnivačke uloge članova zadruge			
Izdvojena novčana sredstva (osnivački ulogi članova zadruge)	1121	30.000,00	
Vlastiti izvori od osnivača i od poslovanja (osnivački ulogi članova zadruge)	5111		30.000,00
2) Za uplaćene dodatne uloge članova zadruge			
Novac na računu tuzemnih poslovnih banaka	1111	22.500,00	
Vlastiti izvori od osnivača i od poslovanja (osnivački ulogi članova zadruge)	5111		22.500,00
3) Za prijenos uloga članova zadruge na žiro račun			
Novac na računu tuzemnih poslovnih banaka	1111	30.000,00	
Izdvojena novčana sredstva (osnivački ulogi članova zadruge)	1121		30.000,00

4.3. Računovodstvo poslovanja i odnosa s članovima zadruge

U pravnom prometu u pravilu zadruga nastupaju u svoje ime i za svoj račun, osim kod prodaje roba ili usluga člana ili nabave roba i usluga za potrebe člana, kada u skladu s ugovorom, nastupa u svoje ime i za račun članova zadruge, ili u njihovo ime i za njihov račun.

Smatramo da je za socijalnu zadrugu prikladna prva dva načina nastupanja u pravnom prometu, prvi, u svoje ime i svoj račun kada su članovi socijalne zadruge ujedno i njeni zaposlenici, te drugi, u svoje ime i za račun članova zadruge kada članovi socijalne zadruge nisu zaposlenici zadruge, već zadruga prodaje proizvode članova zadruge i/ili nabavlja sirovine i repromaterijale potrebne za njihove potrebe.

U prvom slučaju kada socijalna zadruga nastupa u pravnom prometu u svoje ime i za svoj račun i kada su članovi zaposlenici za-

⁴ Prema čl. 71. Uredbe o računovodstvu neprofitnih organizacija (Nar. nov. 10/08, 7/09, 158/13 i 1/14) ti su uvjeti da udruga ima u posljednje tri godine manju vrijednosti imovine i prihoda od 230.000,00 kn.

⁵ Prilikom utvrđivanja vrijednosti/svota imovine i prihoda treba uzeti u obzir da postoje razlike između pravilima vrednovanja. U jednostavnom knjigovodstvu to je prema načelu novčanog tijeka, dok je u dvostranom knjigovodstvu na načelu nastanka događaja i trošku nabave/procijenjenoj vrijednosti.

⁶ Djelatnosti C 16.29 NKD 2007, Odluka o nacionalnoj klasifikaciji djelatnosti (NKD 2007), Narodne novine 58/07.

druge, obično se uspostavlja čvršća solidarnost između članova (u proizvodnji članovi uče jedni od drugih, moguće je razvijati proizvode i prilagođavati ih tržištu i sl.).

No, socijalna zadruga može koristiti oba načina, što prikazujemo na primjerima: prvom, kada je dio članova zadruge zaposlen u zadrugi koji izrađuju i razvijaju proizvode (pripremaju modele za tržište), a dio članova koji nisu zaposlenici zadruge izrađuju proizvode prema zahtjevima zadruge s time da ih zadruga prodaje u svoje ime i za svoj račun i drugom, kada zadruga prodaje proizvode članova zadruge koji nisu zaposlenici u svoje ime i za račun članova zadruge.

U prodaji robe ili usluga socijalna zadruga je porezni obveznik poreza na dodanu vrijednost, jer je to u skladu s čl. 6. Zakona o porezu na dodanu vrijednost svaka osoba koja samostalno obavlja bilo koju gospodarsku djelatnost bez obzira na svrhu i rezultat obavljanja te djelatnosti. Međutim, ako socijalna zadruga, kao i svaki drugi porezni obveznik, nema vrijednost isporuka dobara ili obavljenih usluga u prethodnoj kalendarskoj godini veću od 230000,00 kn, prema čl. 90. Zakona o PDV-u smatra se malim poreznim obveznikom koji je oslobođen plaćanja PDV-a na isporuke dobara i usluga, ali nema pravo iskazivati PDV na izdanim računim i odbijati pret porez.

4.3.1. Prodaja u ime i za račun socijalne zadruge

Primjer 2. - Prodaja u ime i za račun socijalne zadruge

Socijalna zadruga «Solidarnost» proizvela je u mjesec dana 85 košarica od vrbovog šiblja i 100 torbi od rogoza. Prema pravilima zadruge, normirano je vrijeme koje se priznaje u obračunu plaća: za izradu 1 košarice 3 sata i za torbu 2,5 sata, a bruto plaća za sat normiranog rada je 22,00 kn.

Plaće troje zaposlenika koji su izrađivali košarice i torbe obračunate su na temelju 176 radnih sati u mjesecu i 505 normiranih sati. Ukupno obračunate bruto plaće za mjesec su 10.100,00 kn i doprinosi na bruto plaće 1.727,20 kn. Troškovi materijala/sirovina za izradu košarica bili su 1.300,00 kn i torbi 1.460,00 kn, te ukupni mjesečni troškovi održavanja poslovnog prostora i drugi režijski troškovi 1.250,00 kn.

Od članova zadruge kupljeno je 60 košara po cijeni 90,00 kn za jednu košaru i 70 torbi po cijeni 75,00 kn za jednu torbu.

Kupcima je isporučeno 85 košara vlastite proizvodnje i 60 košara kupljenih od članova zadruge, te 80 torbi vlastite proizvodnje i 70 torbi kupljenih od članova zadruge po cijenama: 95,00 kn za košaru i 80 kn za torbu. Ispostavljeni su računi kupcima. Socijalna zadruga je mali obveznik PDV - a i stoga je oslobođen plaćanja PDV-a na isporuke dobara i usluga, ali nema pravo iskazivati PDV na izdanim računima i odbijati pret porez.⁷

Knjiženje obračuna proizvodnje i prodaje socijalne zadruge u svoje ime i svoj račun:

Opis	Konto	Duguje	Potražuje
1) Za troškove materijala, plaća i režijskih troškova prema obračunu plaća i računima dobavljača			
Materijal i sirovine	4262	2.760,00	
Plaće za redovan rad	4111	10.100,00	
Doprinosi na plaće	413	1.737,20	
Rashodi za usluge (režijski troškovi)	425	1.250,00	
Obveze za rashode	24		15.847,20

⁷ Prije početka poslovanja socijalna zadruga se nije dobrovoljno prijavila u sustav PDV-a u prema čl. 90. Zakona o porezu na dodanu vrijednost.

Opis	Konto	Duguje	Potražuje
2) Za prijenos troškova materijala, plaća i režijskih troškova prema obračunu proizvodnje			
Proizvodnja u tijeku	0621	15.847,20	
Obračun prihoda i rashoda (za troškove proizvodnje)	5211		15.847,20
3) Za prijenos gotovih proizvoda na zalihe prema obračunu proizvodnje			
Proizvodnja u tijeku	0621		15.847,20
Gotovi proizvodi	0622	15.847,20	
4) Za kupljene proizvode/robu od članova zadruge			
Roba za daljnju prodaju	0631	10.650,00	
Obveze prema dobavljačima	2425		10.650,00
5) Za prodane proizvode i troškove prodanih proizvoda prema ispostavljenom računu i obračunu prodaje			
Potraživanja od kupaca	1611	25.775,00	
Prihodi od prodaje robe	3111		25.775,00
Obračun prihoda i rashoda (za troškove prodanih proizvoda)	5211	14.259,44	
Gotovi proizvodi	0622		14.259,44
Ostali nespomenuti rashodi (za troškove prodane robe)	4624	10.650,00	
Roba za daljnju prodaju	0631		10.650,00

U Uredbi nema odredbi o vrednovanju proizvodnje u tijeku i gotovih proizvoda odnosno o troškovima konverzije (pretvorbe) jedne vrste imovine u novu vrstu imovine. Najbliža odredba za obračun vrijednosti proizvodnje u tijeku i gotovih proizvoda je čl. 17., st. 5. Uredbe prema kojem se u nabavnu vrijednost imovine obračunavaju "svi drugi troškovi koji se mogu izravno dodati troškovima nabave i osposobljavanja za početak uporabe". S obzirom da je Uredba donesena na temelju Zakona o računovodstvu, smatramo da je u vrednovanju proizvodnje i gotovih proizvoda te priznavanju troškova konverzije prihvatljiva primjena odgovarajućih standarda iz poduzetničkog računovodstva.

Uredbom je određena primjena propisanog računskog plana, propisana su knjiženja koja se odnose na obračun rezultata poslovanja i obrazac PR-RAS-NPF sadrži pozicije: za povećanje zaliha proizvodnje i gotovih proizvoda (AOP 131) za smanjenje zaliha proizvodnje i gotovih proizvoda (AOP 132). Vrijednost proizvodnje odnosno troškove konverzije u priznavanju zaliha trebalo bi prenijeti s računa za raspored troškova/rashoda, dakle s računa 4911 – Raspored rashoda, međutim, za skupinu 49 Uredbom je propisano da služi za zaključivanje razreda 4 i prijenos troškova s na skupinu 52: Ovine je isključena primjena računa 4911 za prijenos troškova konverzije i priznavanje proizvodnje u tijeku. Stoga za priznavanje proizvodnje u tijeku i prijenos troškova konverzije smatramo prihvatljivim korištenje računa 5211 – Obračun prihoda. Osim knjiženja 0621/5211, račun 5211 treba koristiti za vrijednost prodanih gotovih proizvoda (knjiženje 5211/0622).

U idućoj tablici prikazana su knjiženja koja se odnose na obračun rezultata da bi mogao biti prikazan sav promet na račun 5211 – Obračun prihoda i rashoda. Sučeljeni troškovi proizvodnje s troškovima prodanih proizvoda (stavke 2. i 5.) iskazuju promjenu zaliha proizvodnje i gotovih proizvoda odnosno porast zaliha u vrijednosti 1.587,76 kn koja se iskazuje u obrascu PR-RAS-NPF. Iz razlike prihoda i rashoda iskazanih na razredu 3 i 4 proizlazi manjak prihoda 722,20 kn (stavka 2) i financijski rezultat zadruge je višak prihoda 865,56 kn.

Nabavljeni proizvodi od članova udruge priznati su zalihama na računu 0631 – Roba za daljnju prodaju. Ali, kako za troškove prodane robe u računskom planu nema posebnog računa, zadužen je račun 4624 – Ostali nespomenuti rashodi.

Knjiženje obračuna prihoda i rashoda:

Opis	Konto	Duguje	Potražuje
1) Za prijenos prihoda u obračunu prihoda i rashoda			
Raspored prihoda	3911	25.775,00	
Obračun prihoda i rashoda	5211		25.775,00
2) Za prijenos rashoda u obračunu prihoda i rashoda			
Obračun prihoda i rashoda	5211	26.497,20	
Raspored rashoda	4911		26.497,20
3) Za obračun prihoda i rashoda			
Obračun prihoda i rashoda	5211	865,56	
Višak prihoda	5221		865,56

Račun (konto) 5211 – Obračun prihoda i rashoda:

Opis	Konto	Duguje	Potražuje
2) Obračun prihoda i rashoda (za troškove proizvodnje)	5211		15.847,20
5) Obračun prihoda i rashoda (za troškove prodanih proizvoda)	5211	14.259,44	
6) Obračun prihoda i rashoda	5211		25.775,00
7) Obračun prihoda i rashoda	5211	26.497,20	
8) Obračun prihoda i rashoda	5211	865,56	

4.3.2. Prodaja u ime socijalne zadruge i za račun člana zadruge – komisijska prodaja

Kada socijalna zadruga prodaje proizvode zadrugara u svoje ime i za račun člana zadruge to je komisijska prodaja u kojoj je zadruga komisionar, a član zadruge komitent. Ugovorom o komisijskoj prodaji uređuje se jamstvo za izvršenje obveza i druga pitanja od zajedničkog interesa zadruge i njezinog člana. Odredbe ugovora trebaju biti u skladu s pravilima zadruge ako u njima postoje odredbe koje se odnose na komisijsku prodaju, te odredbama Zakona o obveznim odnosima (čl. 785. do 803.) koje se odnose na ugovore o komisiji.

Zadruga (komisionar) preuzima proizvode od člana zadruge (komitentata) i u svojoj bilanci iskazuje zalihe i promet kao izvanbilančne stavke. Proizvodi su imovina člana zadruge sve dok prodajom kupci ne postaju vlasnici proizvoda.

Za prodaju proizvoda kupcima zadruga (komisionar) izdaje **račun R-1** i članu zadruge (komitentu) **obračun komisijske prodaje** u kojem se utvrđuje dio prodajne vrijednosti koji pripada zadrugi i koji njenom članu. Računi izdani kupcima i obračun komisijske prodaje moraju sadržavati podatke propisane čl. 79., st. 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost. Član zadruge (komitent) ne treba ispostavljati račun socijalnoj zadrugi (komisionaru) za prodane proizvode jer obračun komisijske prodaje zamjenjuje račun za isporuku zadrugi budući da prema čl. 10., st. 1. i 2. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost nastaju dvije isporuke: isporuka komisionara kupcu i isporuka komitentata komisionaru kada komisionar isporuči proizvod kupcu. Prema čl. 10., st. 1. Pravilniku o PDV-u, zadruga koja je komisionar porezni je obveznik, obračunava i plaća PDV na punu naknadu. S obzirom da se prodaja isporuka kupcu smatra i isporukom komitentata komisionaru, porezni obveznik je i član zadruge za dio vrijednosti iz obračuna nakon primitka obračuna od komisionara.

Primjer 3. - Prodaja u ime socijalne zadruge i za račun člana socijalne zadruge

Osobe koje nisu mogle pronaći zaposlenje na poslovima za koje su školovani i imaju kvalifikacije, da bi osigurali bilo kakve prihode za život osnivači su socijalne zadruge "Zajednička pomoć" koja uzgaja i otkupljuje od svojih članova jagode i kupine te ih prodaje na tržištu. Neki od osnivača/članova zaposlili su se u socijalnoj zadrugi, a ostali koji raspoložu s poljoprivrednim zemljištem uzgajaju jagode i kupine koje socijalna zadruga prodaje u svoje ime i za račun članova zadruge.

Socijalna zadruga zaključila je ugovor s svojim članom Franjom Ivankovićem otkup i prodaju 1.000 kg jagoda u svoje ime i za račun člana zadruge. Najniža cijena po kojoj zadruga može prodati jagode je 10,00 kn za kg. Ugovorena je prodajna marža 2% što je prihod zadruge kojim se naknađuju troškovi prodaje i prijevoza do kupaca. Član zadruge Franjo Ivanković uzgaja jagode na svojem obiteljskom poljoprivrednom gospodarstvu i plaća porez na dohodak na temelju poslovnih knjiga. U skladu s ugovorom zaključenim s socijalnom zadrugom isporučio je socijalnoj zadrugi 1000 kg jagoda koje je ona prodala kupcu po 12,00 kn za kg.

Socijalna zadruga i njen član Franjo Ivanković mali su obveznici PDV-a prijavljeni u sustav PDV-a (plaćaju PDV, iskazuju PDV u računima i imaju pravo na odbitak pretporeza).

Nakon isporuke kupcu zadruga je ispostavila je R1 račun na svotu od 15000 kn (U svoti računa sadržano je 3.000,00 kn PDV-a) i ispostavila obračun prodaje (tablica 1).

Tablica 1. Obračun komisijske prodaje (komisionar i komitent plaćaju PDV)

R. br	Opis	Iznos
1.	Vrijednost prodaje	15.000,00
2.	Porez na dodanu vrijednost 25%	3.000,00
3.	Udjel zadruge – komisionara	240,00
4.	Udjel člana zadruge – komitenta (red. br. 1-2-3)	11.760,00
5.	Porez na dodanu vrijednost 25%	2.940,00
6.	Ukupno (red. br. 4+5)	14.700,00

Preuzimanje i isporuku jagoda, te obračun komisijske prodaje socijalna zadruga knjižila je u svojem računovodstvu.

Knjiženje preuzimanja i isporuke jagoda i obračuna komisijske prodaje:

Opis	Konto	Duguje	Potražuje
1) Prijem jagoda u skladište			
Tuđa materijalna imovina	6111	10.000,00	
Obveze za tuđu materijalnu imovinu	6211		10.000,00
2) Obračun komisijske prodaje			
Potraživanja od kupca	1611	15.000,00	
Obveze za predujmove, depozite, primljene jamčevine i ostale nespomenute obveze (iz komisijske prodaje)	2493		14.700,00
Prihodi o pružanja usluga (komisijske prodaje)	3112		240,00
Obveze za PDV (obračun komisijske prodaje)	2492		3.000,00
Potraživanje za PDV kod obveznika	1242	2.940,00	
3) Smanjenje zaliha jagoda prema obračunu prodaje			
Obveze za tuđu materijalnu imovinu	6211	10.000,00	
Tuđa materijalna imovina	6111		10.000,00

S obzirom da se radi o socijalnoj zadruzi, mala je vjerojatnost da će članom biti osoba koja godišnje isporuči svojih proizvoda u vrijednosti većoj od 230.000,00 kn. Stoga je primjer 3. promijenjen u dijelu koji se odnosi na oporezivanje PDV-om. Socijalna zadruga koja je komisionar iskazuje na računima PDV i plaća ga, te ima pravo odbiti pretporez, a član zadruge Franjo Ivanković nije uključen u sustav PDV i ne plaća PDV niti ima pravo odbijati pretporez. U tom slučaju obračun komisijske prodaje ne sadrži obračunati PDV na dio prodajne vrijednosti koji pripada komisionaru (tablica 2.).

Tablica 2. Obračun komisijske prodaje (PDV plaća samo komisionar)

R. br	Opis	Iznos
1.	Vrijednost prodaje	15.000,00
2.	Porez na dodanu vrijednost 25%	3.000,00
3.	Udjel zadruge – komisionara	240,00
4.	Udjel člana zadruge – komitenta (red. br. 1-2-3)	11.760,00
5.	Porez na dodanu vrijednost 25%	0,00
6.	Ukupno (red. br. 4+5)	11.760,00

4.4. Uporaba viška prihoda

Prema Zakonu o zadrugama dobitak odnosno višak prihoda u prvom redu treba uporabiti za nadoknađivanje gubitaka iz prethodnih razdoblja. Za zadruge kojima je cilj zajednički rad njihovih članova i ostvarivanje gospodarskih koristi i dobitka propisana je raspodjela i uporaba dobitka (čl. 37.). No, zadruge koje su neprofitne kao što je socijalna zadruga, višak prihoda utvrđen godišnjim obračunom nakon pokrića manjkova prenesenih iz prijašnjih razdoblja prenose u sljedeću godinu (čl. 38.).⁸

Iako cilj socijalne zadruge nije dobitak u poslovanju zadruge, u upravljanju socijalnom zadrugom treba voditi računa o nekim ciljevima koji su isti onima u poslovanju zadruga osnovanim zbog ostvarivanje dobitka. To se odnosi na održanje financijske stabilnosti, likvidnosti i solventnosti zadruge koji su vezi s trajnošću poslovanja zadruge odnosno s financijskim rizicima koji onemogućavaju daljnje poslovanje i opstanak zadruge. U tome je bitna politika oblikovanja viška prihoda pri čemu treba uzeti obzir da višak prihoda iz proteklih godina služi kao pričuva za pokriće možebitnih budućih manjkova prihoda. U politici stvaranja viška prihoda također treba uzeti u obzir i to da imovina prestankom zadruge nakon isplate uloga članovima zadruge pripada jedinicama lokalne samouprave.

4.5. Upravljačko računovodstvo socijalnih zadruga

Upravljačko računovodstvo je proces/postupak u okviru neke organizacije koji osigurava informacije upravi za planiranje i kontroliranje aktivnosti organizacije. Taj proces uključuje utvrđivanje, mjerenje, prikupljanje, analizu, pripremu, tumačenje i priopćavanje informacija koje uprava treba da bi provodila svoju funkciju. Upravljačko računovodstvo je primjenljivo u svim organizacijama: profitno i neprofitno usmjerenim organizacijama⁹ i prema tome i u socijalnim zadrugama.

⁸ Zakona o zadrugama (čl. 8.) određeno je da pravila zadruge sadrže odredbu o rasporedu dijela dobitka odnosno viška prihoda u obvezne pričuve. To je suprotno smislu čl. 38. Zakona o zadrugama. Stoga smatramo nepotrebnim da pravila socijalne zadruge sadrže odredbe o rasporedu viška prihoda u obvezne pričuve.

⁹ Cf. Prilagođeno iz "Definition of Management Accounting", IMA Statement Number 1A (ožujak 1981.) - prema Anthony, R., N. i Reece, J. S.: RAČUNO-

Nije dovoljno da socijalna zadruga ima računovodstvo koje će biti usmjereno samo na osiguranje podataka za kontrolu državnih institucija i pripremanju izvještaja za njih već računovodstvo koje će moći pripremiti informacije potrebne za upravljanje upravitelju i ostalim tijelima upravljanja zadrugom. Postupci, te oblik i sadržaj informacije nisu propisani i interne su prirode. Informacije potrebne za upravljanje socijalnom zadrugom odnose se na odnose zadruge s svojim članovima, na upravljanje troškovima i donošenje odluka o nastupu socijalne zadruge na tržištu (koje se ne razlikuju od onih što ih trebaju i profitne organizacije), informacije o novčanim tijekovima i sl. Primjerice, za odlučivanje o nastupu na tržištu bitne su informacije o troškovima po jedinici proizvoda i prodajnim cijenama proizvoda kojeg će zadruga prodavati na tržištu. To je u našem primjeru 1. kalkulacija za proizvodnju/pletanje košara i torbi (tablica 3.).

Tablica 3. Kalkulacija proizvoda

Opis	Košare	Torbe	Ukupno
Materijal izrade	1.300,00	1.460,00	2.760,00
Bruto plaće	5.100,00	5.000,00	10.100,00
Doprinosi na bruto plaće 17,20%	877,20	860,00	1.737,20
Režijski troškovi	631,19	618,81	1.250,00
Troškovi proizvodnje	7.908,39	7.938,81	15.847,20
Troškovi prodaje	0,00	0,00	0,00
Proizvedena količina	85	100	
Troškovi proizvodnje za 1 proizvod	93,04	79,39	
Troškovi prodaje za 1 proizvod	0,00	0,00	
Dobit/gubitak po jedinici proizvoda	1,96	0,61	
Prodajna cijena	95,00	80,00	
Prodana količina	85	80	
Vrijednost prodaje	8.075,00	6.400,00	14.475,00
Troškovi prodanih proizvoda	7.908,39	6.351,05	14.259,44

Za mjerenje, analizu i tumačenje informacija upravljačkog računovodstva bitne su podloge odnosno podaci na kojima se temelje informacije. To su u podaci iz računovodstvenog sustava socijalne zadruge i iz okruženja, primjerice, cijene po kojima konkurenti na tržištu prodaju svoje proizvode i usluge. No, za podatke koji se dobivaju iz vlastitog računovodstvenog sustava bitna su pravila i postupci koji se primjenjuju za priznavanje stavaka imovine i obveza. To su opće prihvaćena računovodstvena načela (načelo točnosti, istinitosti, pouzdanosti i pojedinačnog iskazivanja pozicija) i načelo nastanka događaja s nekim izuzecima. Prihodi koji nastaju povećanjem vrijednosti imovine bez povećanja obveza ili smanjenja obveza bez odljeva imovine priznaju se na temelju načela nastanka događaja, izuzeci su tzv. recipročni prihodi (pokloni, pomoći, članarine, doprinosi i slični prihodi) koji se priznaju kada su naplaćeni. Vrednovanje početno priznate imovine je po trošku nabave odnosno procijenjenoj vrijednosti¹⁰.

U vrednovanju dugotrajne imovine nakon početnog priznanja koristi se amortizacijski postupak linearnom metodom i propisanim amortizacijskim stopama. Vrijednosni kriterij za razgraničenje dugotrajne imovine od kratkotrajne je 3500,00 kn kao što je i u poduzetničkom računovodstvu. Amortizacijske stope, smatramo da odgovaraju vijeku uporabe imovine osim za građevine. No, to nije značajno za socijalne zadruge, jer one i nemaju neku značajnu vrijed-

VODSTO, Financijsko i upravljačko računovodstvo, RRIF Plus, Zagreb, 2004., str. 327.

¹⁰ Odnosi se na darovanu imovinu.

nost nekretnina. Radi usporedbe u tablici 4. prikazane su amortizacijske stupe iz Uredbe i iz Zakona o porezu na dobit¹¹.

Tablica 4. Godišnje amortizacijske stope nekih vrsta dugotrajne imovine

Vrsta dugotrajne imovine	Uredba o računovodstvu neprofitnih organizacija	Zakon o porezu na dobit
Građevinski objekti od betona, metala, kamena i opeke	1,25%	5,00%
Računala i računalna oprema	25,00%	50,00%
Uredski namještaj	12,50%	25,00%
Komunikacijski uređaji	20,00%	50,00%
Pokretni komunikacijski uređaji	50,00%	50,00%
Uređaji, strojevi i oprema za ostale namjene	20,00%	25,00%
Osobni automobili	20,00%	20,00%
Računalni programi	25,00%	50,00%
Višegodišnji nasadi	20,00%	10,00%
Osnovno stado	20,00%	20,00%

Zaključujemo da načela i pravila priznavanja stavaka i vrednovanja imovine i obveza nisu značajno različita od onih koja vrijede u poduzetničkom računovodstvu i da su podaci dobra podloga za pripremanje upravljačkih informacija. Međutim, kada se razmatra primjena načela i postupaka u računovodstvu, smatramo da je za upravljačko računovodstvo bitan materijalni bilančni kontinuitet, što znači da se mjerenje, analiza i tumačenje informacija mora temeljiti na računovodstvenim podacima s nepromijenjenim načelima i pravilima priznavanja stavaka i vrednovanja imovine i obveza.

5. Zaključak

Socijalna zadruga je neprofitna organizacija kojoj nije cilj stvaranje profita, ali za socijalnu zadrugu jednako je važno kao i za profitabilnu organizaciju, da ne stvara gubitke, zvali ih "gubitak" ili "manjak prihoda". Ako manjak prihoda socijalna zadruga ne može nadoknaditi poklonima i pomoći ugrožen je njen opstanak, jer samo pitanje vremena kada će postati nesolventna. Upravo zbog toga, svrha računovodstva socijalne zadruge nije različita svrsi koju ima poduzetničko računovodstvo. Jedno i drugo računovodstvo mora osigurati podatke i informacije za eksterne potrebe državnim institucijama ili vlasnicima i interne potrebe upravi trgovačkog društva ili poduzetniku za upravljanje zadrugom odnosno trgovačkim društvom.

Računovodstvo socijalne zadruge, kao uostalom i svako drugo računovodstvo, ne treba se baviti suvišnim poslovima koji nikome ne koriste. Računovodstvo zadruge a naročito onaj dio koji priprema informacije za upravljanje zadrugom treba prilagoditi naročito za upravljanje i odlučivanje o odnosima s članovima zadruge, upravljanje troškovima, održivosti proizvodnje ili pružanja usluga s obzirom na troškove i prodajne cijene i sl.

Literatura

- 1) Anthoni, R. i N. Reece, J. S.: Računovodstvo, financijsko i upravljačko računovodstvo, RRiF Plus, Zagreb, 2004.
- 2) Tepeš N.; Novi Zakon o zadrugama – odgovornost za obveze, nastanak i organi zadruge, Pravo i porezi srpanj/kolovoz 2011., RRiF Plus Zagreb, 2011.
- 3) Tepeš N.; Novi Zakon o zadrugama – poslovanje zadruge, hrvatski savez zadruga, zadržni savezi i vrste zadruga koje imaju određene posebnosti, Pravo i porezi listopada 2011., RRiF Plus Zagreb, 2011.
- 4) Opći porezni zakon, Nar. nov., br. 147/08, 18/11, 78/12, 136/12, 73/13.
- 5) Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost, Nar. nov., br. 79/13, 85/13, 160/13, 35/14.
- 6) Uredba o računovodstvu neprofitnih organizacija, Nar. nov., br. 10/08, 7/09, 158/13, 1/14, 44/14.
- 7) Zakon o obveznim odnosima, Nar. nov., br. 35/05, 41/08.
- 8) Zakon o porezu na dodanu vrijednost, Nar. nov., br. 73/13, 148/13.
- 9) Zakon o porezu na promet nekretnina, Nar. nov., br. 69/97, 26/00, 153/02, 22/11.
- 10) Zakon o zadrugama, Nar. nov. br. 34/11, 125/13, 76/14.
- 11) www.propisi.hr

¹¹ Amortizacijske stope nisu podvostručene u skladu s čl. 12., st. 6. Zakona o porezu na dobit.