



# Godišnji financijski izvještaji za 2019. u neprofitnom računovodstvu

mr. sc. Ivana Jakir-Bajo

Neprofitna organizacija obveznik vođenja dvojnog knjigovodstva sastavlja za 2019. godinu Bilancu na Obrascu: BIL-NPF, Izvještaj o prihodima i rashodima na Obrascu: PR-RAS-NPF i Bilješke. Godišnji financijski izvještaji (ne uključujući Bilješke) za 2019. predaju se Financijskoj agenciji (dalje u tekstu: FINA) do 2. ožujka 2020.

## 1. Uvod

Ministarstvo financija objavilo je 9. siječnja 2020. *Uputu za izradu i predaju financijskih izvještaja neprofitnih organizacija za razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca 2019.* na svojim internetskim stranicama. Ovogodišnja Uputa uz uobičajeni podsjetnika na rok, obrasce i obveznike predaje financijskih izvještaja, daje posebnu uputu školama kojima su osnivači vjerske zajednice o načinu provođenja knjigovodstvenih evidencija udžbenika.



### ističemo...

Značajno je u samom uvodnom dijelu napomenuti da se obrasci **financijskih izvještaja nisu promijenili** u odnosu na prošlogodišnje obrasce.

Podsjetimo, za sastavljanje financijskih izvještaja za 2019. godinu relevantne su posljednje izmjene i dopune:

- **Pravilnika o dopuni Pravilnika o neprofitnom Računovodstvu i Računskom planu** koji je objavljen u Narodnim novinama br. 96/18. (i 103/18 – ispravak) i stupio na snagu 1. studenoga 2018. i
- **Pravilnika o izmjeni Pravilnika o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i Registru neprofitnih organizacija** koji je objavljen 20. prosinca 2018. u Narodnim novinama, broj 115/18, a stupio na snagu 21. prosinca 2018.

Kao što je u uvodnom dijelu naglašeno, **Pravilnikom o dopuni Pravilnika o neprofitnom računovodstvu i Računskom planu** iz studenoga 2018., izmijenjen je Računski plan za neprofitne organizacije. To su bile posljednje promjene Računskog plana relevantne za sastavljanje financijskih izvještaja za 2019. godinu. Zbog sve većeg značaja financiranja projekata koje provode neprofitne organizacije

putem fondova EU, dopunjen je Računski plan odjeljcima na kojima se evidentiraju prihodi i rashodi povezani sa sredstvima koja se ostvare iz EU fondova, odnosno koje neprofitne organizacije prosljeđe drugim neprofitnim organizacijama, a čiji izvor su EU fondovi. U Računskom planu dopunjene su skupine 35 - Prihodi od donacija, 37 – Prihodi od povezanih neprofitnih organizacija, 45 – Donacije i 47 – Rashodi vezani uz financiranje povezanih neprofitnih organizacija.

Jasno, kako se mijenjao Računski plan, bilo je potrebno promijeniti i financijske izvještaje. **Pravilnik o izmjeni Pravilnika o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i Registru neprofitnih organizacija** stupio je na snagu u prosincu 2018. godine. Tim izmjenama mijenjao se samo **Izvještaj o prihodima i rashodima na Obrascu: PR-RAS-NPF** kojeg sastavljaju isključivo neprofitne organizacije koje vode dvojno knjigovodstvo. Ostali financijski izvještaji, odnosno obrasci na kojima se sastavljaju ostali su nepromijenjeni.

## 2. Rok, obrasci i obveznici predaje godišnjih financijskih izvještaja

Sve su neprofitne organizacije obvezne sastavljati godišnje financijske izvještaje za 2019. godinu. Vrsta financijskih izvještaja koja se sastavlja ovisi o tome vodi li neprofitna organizacija jednostavno ili dvojno knjigovodstvo, što detaljnije propisuje Pravilnik o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i Registru neprofitnih organizacija<sup>1</sup>.

Obveznici financijskog izvještavanja u neprofitnom sustavu definirani su člankom 2. Zakona i utvrđeni Registrom neprofitnih organizacija. To znači da su obveznici sastavljanja godišnjeg financijskog izvještaja za 2019. godinu domaće i strane udruge i njihovi savezi, zakladi, fundacije, ustanove, umjetničke organizacije, komore, sindikati, udruge poslodavaca te sve druge pravne osobe kojima temeljni

1 Pravilnik o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i Registru neprofitnih organizacija (Nar. nov., br. 31/15, 67/17 i 115/18).

cilj osnivanja i djelovanja nije stjecanje dobiti, za koje iz posebnih propisa proizlazi da su neprofitnog karaktera.

Na političke stranke se, sukladno čl. 2. st. 2. Zakona, primjenjuju odredbe koje se odnose na vođenje poslovnih knjiga i upis u Registar neprofitnih organizacija, ali se na njih ne primjenjuju odredbe Zakona koje se odnose na sastavljanje i predaju financijskih izvještaja.

Vjerske zajednice su sukladno odredbama Zakona izuzete od obveze sastavljanja i predaje financijskih izvještaja i upisa u Registar neprofitnih organizacija. One isključivo sastavljaju izvještaj o potrošnji proračunskih sredstava ako tijekom godine ostvare sredstva iz javnih izvora. Međutim, pravne osobe kojima su osnivači vjerske zajednice i koje nisu osnovane sa ciljem ostvarivanja dobiti (primjerice caritasi) obveznici su sastavljanja i predaje godišnjih financijskih izvještaja.

Neprofitna organizacija obveznik vođenja **dvojnog knjigovodstva** sastavlja za 2019. godinu:

- Bilancu na Obrascu: BIL-NPF,
- Izvještaj o prihodima i rashodima na Obrascu: PR-RAS-NPF i
- Bilješke.

Neprofitna organizacija koja vodi **jednostavno knjigovodstvo** sastavlja Godišnji financijski izvještaj o primicima i izdacima na Obrascu: G-PR-IZ-NPF i Bilješke.



### ističemo...

Godišnji financijski izvještaji za razdoblje: 1. siječnja do 31. prosinca 2019. (ne uključujući Bilješke) predaju se FINA-i do 2. ožujka 2020.

FINA nakon navedenog roka, tj. nakon 2. ožujka 2020., neće zaprimati financijske izvještaje. Neprofitna organizacija koja nije predala financijske izvještaje ranijih godine, a imala je obvezu, iste ne može naknadno predati niti FINA-i, niti Ministarstvu financija. Neprofitna organizacija neka čuva navedene financijske izvještaje u svojoj arhivi budući da će podaci iz izvještaja biti potrebni kod sastavljanja financijskih izvještaja za sljedeću godinu. Pravilnikom je i propisano da se godišnji financijski izvještaji čuvaju trajno i u izvorniku.

Financijske izvještaje na propisanim obrascima moguće je predati FINA-i:

- u elektroničkom obliku s ugrađenim kontrolama, koji su dostupni na internetskim stranicama Ministarstva financija (www.mfin.hr – Neprofitne organizacije – Financijsko izvještavanje – **Financijski izvještaji za neprofitne organizacije s ugrađenim kontrolama**) i FINA-e ili
- putem papirnatih obrazaca.

Uz elektroničku verziju obrasca predaje se i ispis Referentne stranice ovjeren potpisom zakonskog zastupnika, odnosno osobe ovlaštene za zastupanje i pečatom. Zbog pogrešaka koje su moguće pri ručnom unosu podataka iz papirnatih obrazaca u bazu FINA-e, preporuka je predavati izvještaj u elektroničkom obliku. Elektroničke verzije obrazaca imaju ugrađene matematičke i suštinske kontrole što istodobno olakšavaju i njihovo popunjavanje.

Neprofitne organizacije **ne predaju** financijske izvještaje **Državnom uredu za reviziju. Bilješke** uz financijske izvještaje **ne dostavljaju se Ministarstvu financija, niti FINA-i, nego se čuvaju u arhivi neprofitne organizacije.**

Člankom 45. Zakona<sup>2</sup> predviđene su novčane kazne ako se ne stavi financijski izvještaj za 2019. godinu, odnosno ako se ne preda u zakonom utvrđenom roku, odnosno do 2. ožujka 2020.

<sup>2</sup> Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija (Nar. nov., br. 121/14; u nastavku: Zakon).

Vrsta, odnosno obrazac(sci) na kojima se sastavlja godišnji financijski izvještaj za 2019. godinu ovisi o tome je li neprofitna organizacija obveznica vođenja jednostavnog ili dvojnog knjigovodstva. Granica za određivanje obveznika vođenja dvojnog knjigovodstva i predaje financijskih izvještaja utvrđena je na 230.000,00 kuna. Zakonom je predviđeno zadržavanje ove granice za određivanje obveznika dvojnog knjigovodstva.

Neprofitna organizacija se, **nakon proteka prve tri godine od osnivanja, može odlučiti za vođenje jednostavnog knjigovodstva** ako joj je:

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

U godišnji prihod (iz navedenog kriterija) ulaze samo prihodi iz tekuće godine (razred 3), a ne ulazi preneseni višak iz prethodne godine. Neprofitna organizacija koja je za 2019. godinu zadovoljila ove kriterije **mogla je** (ali i nije morala) **voditi jednostavno** knjigovodstvo i sastavljati isključivo godišnji financijski izvještaj o primicima i izdacima na **Obrascu: G-PR-IZ-NPF**. Pri tome se ne smije zaboraviti još jedan preduvjet, a on se odnosi na neobavljanje gospodarske djelatnosti temeljem koje se obračunava porez na dobit.

Iznimka su one neprofitne organizacije koje su obveznice plaćanja **paušalnog poreza na dobit**, a nisu istodobno i obveznice vođenja dvojnog knjigovodstva, jer su ispunile uvjet da im je proteklo tri godine od osnivanja i da im je vrijednost imovine na kraju svake od prethodne tri godine uzastopno manja od 230.000,00 kuna te godišnji prihod u svakoj od prethodne tri godine uzastopno manji od 230.000,00 kuna godišnje.

Odluku o vođenju jednostavnog knjigovodstva i primjeni novčanog računovodstvenog načela donosi zakonski zastupnik neprofitne organizacije u roku predviđenom za podnošenje godišnjih financijskih izvještaja za prethodnu poslovnu godinu i važeća je dok neprofitna organizacija zadovoljava propisane uvjete, odnosno do opoziva. O ovoj Odluci i promjeni u načinu vođenja računovodstva izvještava se Ministarstvu financija na način da se dostavi Obrazac: RNO-P kojim se provode promjene u Registru neprofitnih organizacija.

Dakle, godišnji financijski izvještaj o primicima i izdacima na Obrascu: G-PR-IZ-NPF mogu podnijeti samo one neprofitne organizacije koje su donijele navedenu Odluku i koje su na Obrascu: RNO, odnosno Obrascu: RNO-P **obavijestile Ministarstvo financija** da vode jednostavno knjigovodstvo do 1. ožujka 2019. U protivnom za 2019. godinu moraju predati financijske izvještaje za obveznike dvojnog knjigovodstva.

Također, neprofitna organizacija je obvezna prve tri godine od osnivanja voditi dvojno knjigovodstvo, što znači da su neprofitne organizacije osnovane tijekom 2017., 2018. i 2019. godine bile dužne voditi dvojno knjigovodstvo za 2019. godinu, neovisno o visini prihoda i vrijednosti imovine.

To znači i da navedene neprofitne organizacije moraju predati godišnji financijski izvještaj za razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca 2019., ali **kao obveznici dvojnog knjigovodstva** (jasno, ako su u istom razdoblju imale poslovnih događaja).

Neprofitna organizacija osnovana 2017. godine može u 2020. godini voditi jednostavno knjigovodstvo:

- ako joj je vrijednost imovine na kraju 2017. godine bila manja od 230.000,00 kuna i
- ako joj je vrijednost imovine na kraju 2018. godine bila manja od 230.000,00 kuna i



- ako joj je vrijednost imovina na kraju 2019. godine bila manja od 230.000,00 kuna i
- ako joj je godišnji prihod u 2017. godini bio manji od 230.000,00 kuna i
- ako joj je godišnji prihod u 2018. godini bio manji od 230.000,00 kuna i
- ako joj je godišnji prihod u 2019. godini bio manji od 230.000,00 kuna.

### 3. Godišnje financijsko izvještavanje u sustavu dvojnog knjigovodstva

Neprofitna organizacija obveznik vođenja dvojnog knjigovodstva i neprofitna organizacija koja udovoljava uvjetima za vođenje jednostavnog knjigovodstva, a nije donijela Odluku o vođenju jednostavnog knjigovodstva i primjeni novčanog računovodstvenog načela, za 2019. sastavlja Bilancu na Obrascu: BIL-NPF, Izvještaj o prihodima i rashodima na Obrascu: PR-RAS-NPF i Bilješke.

**Obrazac: BIL-NPF** mora biti u potpunosti uravnotežen što znači da ne smije postojati nikakva razlika u iskazanim vrijednostima aktive i pasive jer je i najmanja razlika pri objedinjavanju podataka dovodi do većih neuravnoteženosti.

U obrascima financijskih izvještaja ugrađene su matematičke i logičke, odnosno suštinske kontrole. Primjeri logičkih kontrola su:

- u Obrascu: BIL-NPF ne mogu istodobno biti popunjeni podaci na AOP 199 Višak prihoda i AOP 200 Manjak prihoda, dok
- u Obrascu: PR-RAS-NPF ne mogu istodobno biti popunjeni podaci na AOP-ima:
  - AOP 149 Višak prihoda i AOP 150 Manjak prihoda,
  - AOP 151 Višak prihoda – preneseni i AOP 152 Manjak prihoda – preneseni,
  - AOP 154 Višak prihoda raspoloživ u sljedećem razdoblju i AOP 155 Manjak prihoda za pokriće u sljedećem razdoblju.

Popunjavaju se svi stupci Obrasca: PR-RAS-NPF, dakle stupac 4 „Ostvareno u istom razdoblju prethodne godine” i stupac 5 „Ostvareno u izvještajnom razdoblju” (1. siječnja do 31. prosinca 2019.). Stupac 4 „Ostvareno u istom razdoblju prethodne godine” ne popunjava:

- neprofitna organizacija koja je osnovana tijekom 2019. godine,
- neprofitna organizacija koja je u 2019. prešla s jednostavnog na dvojno knjigovodstvo i
- pravna osoba koja je tijekom 2019. godine prešla iz proračunskog na računovodstvo neprofitnih organizacija.

Neprofitna organizacija, koja je obveznik obračuna poreza na dobit, u financijskom izvještaju na Obrascu: PR-RAS-NPF, porez na dobit iskazuje u retku AOP 153 – Obveze poreza na dobit po obračunu.

Značajnu pažnju neprofitne organizacije trebaju posvetiti i popunjavanju Obrasca: PR-RAS-NPF u dijelu dodatnih podataka.

Neprofitna organizacija u Obrascu: PR-RAS-NPF u redak AOP 162 upisuje broj fizičkih osoba koje volontiraju sukladno Zakonu o volonterstvu (Narodne novine, broj 58/07 i 22/13), ali ne i broj osoba na stručnom osposobljavanju za rad bez zasnivanja radnog odnosa jer se, sukladno članku 5. stavku 1. Zakona o volonterstvu, volonterstvom ne smatra stručno osposobljavanje za rad bez zasnivanja radnog odnosa koje je uređeno posebnim propisima.

U redak AOP 163 upisuje se ukupan broj sati volontiranja svih fizičkih osoba koje su u poslovnoj godini volontirale sukladno Zakonu o volonterstvu.

Broj osoba na stručnom osposobljavanju za rad bez zasnivanja radnog odnosa ne uključuje se u podatke o prosječnom broju zaposlenih.

Zbog uočenih nepravilnosti, a velikog značaja, Uputom Ministarstva financija dana je napomena kako se u dijelu dodatnih podataka Obrasca: PR-RAS-NPF, od AOP 164 do AOP 169, traži se iskazivanje vrijednosti ostvarenih investicija u novu dugotrajnu imovinu. Napominjemo da se iskazuju ulaganja (prometi) u dugotrajnu imovinu tijekom 2019., a ne stanja.

**Bilješke** su dopuna podataka uz financijske izvještaje. Kroz Bilješke se daju dodatne informacije koje nisu iskazane u samim izvještajima, a potrebne su za razumijevanje istih.

Bilješke uz financijske izvještaje mogu biti opisne, brojčane ili kombinirane, a podaci se mogu prikazati i tablicama i grafikonima. Sam sadržaj Bilješki vrlo je načelno propisan uz izuzetak Bilješki uz Bilancu. Obvezne Bilješke uz Bilancu jesu: 1. pregled 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...) i 2. pregled stanja i rokova dospijuća dugoročnih i kratkoročnih kredita i zajmova te posebno robnih kredita i financijskih najмова (leasing).

U Bilješkama uz Izvještaj o prihodima i rashodima navode se razlozi zbog kojih je došlo do većih odstupanja od ostvarenja u izvještajnom razdoblju prethodne godine. Pravilnikom nije definirano što znači „veća odstupanja”. S druge strane, ne možemo reći ni da je primjerice potrebno obrazložiti svako odstupanje veće od 10 posto jer 10 posto od nekog malog iznosa, primjerice kamata od 5.000,00 kuna uistinu nije relevantna veličina, dok je na iznosu od 5.000.000,00 kuna potrebno obrazložiti i odstupanje manje od 10 posto.

Podaci navedeni u Bilješkama povezuju se s podacima u financijskim izvještajima na način da se označuju rednim brojevima s pozivom na AOP oznaku iz izvještaja na koji se odnose.

#### Primjer:

##### **Bilješka br. 24 AOP XXX – Prihodi od zakupa i iznajmljivanja imovine**

*U 2019. godini ostvaren je prihod od zakupa i iznajmljivanja imovine u iznosu od 14.400,00 kn. Prihod po ovoj osnovi ostvaren je prvi puta i to od iznajmljivanja 3 parkirna mjesta u dvorištu zgrade odvjetničkom uredu Pravnika u razdoblju od svibnja do prosinca.*

Nadalje, iznimno važno je obrazložiti eventualno postojanje razlika između rezultata koji je utvrđen s 31. prosinca 2018. godine i iskazan u stupcu „Ostvareno u istom razdoblju prethodne godine” i onog iskazanog u stupcu „Ostvareno u izvještajnom razdoblju tekuće godine” kao rezultat koji je prenesen iz 2018. godine. Primjerice, neprofitna organizacija je 31. prosinca 2018. iskazala manjak kojeg prenosi u 2019. godinu u iznosu od 153.309 kuna, dok je u 2019. godini u stupcu „Ostvareno u izvještajnom razdoblju tekuće godine” iskazala da prenosi manjak iz 2018. godine u iznosu od 110.234 kuna (pogledati isječak iz Obrasca: PR-RAS-NPF).

## Isječak iz Obrascu: PR-RAS-NPF:

	VIŠAK PRIHODA (AOP 001-148)		150.563
	MANJAK PRIHODA (AOP 148-001)	567.433	
5221	Višak prihoda – preneseni	414.124	
5222	Manjak prihoda – preneseni		110.234
	Obveze poreza na dobit po obračunu		
	Višak prihoda raspoloživ u sljedećem razdoblju (AOP 149+151-150-152-153)		40.329
	Manjak prihoda za pokriće u sljedećem razdoblju (AOP 150+152-149-151+153)	153.309	

Neprofitna organizacija kod koje je nastalo navedeno odstupanje je obvezna isto objasniti u Bilješkama, a razlozi odstupanja mogu biti sljedeći. Uslijed specifičnih poslovnih događaja tijekom 2019. godine provedena je korekcija viška/manjka prenesenog s 31. prosinca 2018. i u tim slučajevima višak/manjak koji je prenesen s 31. prosinca 2018. i iskazan u Izvještaju o prihodima i rashodima za 2018. godinu, ali i u Bilanci na 31. prosinca 2018. godine nije identičan višku/manjku koji se iskazuje na AOP oznakama Obrascu: PR-RAS-NPF za 2019. godinu. To su primjerice slučajevi:

- 1) povrata sredstava na teret rezultata npr. u veljači 2019. godine po zahtjevu donatora jer su se sredstva koristila nenamjenski ili
- 2) ispravak pogrešnih knjiženja iz 2019. ili ranijih godina npr. korisnik je dva puta evidentirao isti račun.

#### 4. Godišnje financijsko izvještavanje u sustavu jednostavnog knjigovodstva

Neprofitna organizacija koja udovoljava uvjetima za vođenje jednostavnog knjigovodstva i koja je donijela Odluku o vođenju jednostavnog knjigovodstva i primjeni novčanog računovodstvenog načela za 2019. godinu sastavlja Godišnji financijski izvještaj o primicima i izdacima na Obrascu: G-PR-IZ-NPF i Bilješke.

Više o sastavljanju godišnjih financijskih izvještaja u sustavu jednostavnog knjigovodstva možete pročitati u zasebnom članku u ovom broju RiPup-a.

#### 5. Uputa školama kojima su osnivači vjerske zajednice za provođenje knjigovodstvenih evidencija udžbenika

Ovogodišnja Uputa za predaju financijskih izvještaja sadrži i posebne napomene za škole kojima su osnivači vjerske zajednice, a vezano uz provođenje knjigovodstvenih evidencija udžbenika. Specifičnost ovih evidencija proizlazi iz zakonskih odredbi, posebice Zakona o udžbenicima i drugim obrazovnim materijalima za osnovnu i srednju školu (Narodne novine, broj 116/18; dalje u tekstu: Zakon).

##### 5.1. Knjigovodstvene evidencije

Člankom 14. ovoga Zakona propisano je kako se sredstva za nabavu udžbenika za učenike osnovnih škola osiguravaju u državnom proračunu, dok je za udžbenike za učenike srednjih škola i druge obrazovne materijale propisano kako Vlada Republike Hrvatske može, sukladno raspoloživim financijskim sredstvima, odlučiti o financiranju odnosno sufinanciranju i njihove nabave.

Škole evidentiraju primljena sredstva iz državnog proračuna za nabavu udžbenika u okviru prihoda na odjeljku 3311 *Prihodi po posebnim propisima iz proračuna*.

Na temelju članka 14. ovoga Zakona donesen je i *Naputak o načinu uporabe, vraćanja i obnavljanja udžbenika i drugih obrazovnih materijala financiranih sredstvima iz državnog proračuna* (Narodne novine, broj 46/19; dalje u tekstu: Naputak). Člankom 1. stavkom 6. Naputka utvrđeno je da su **udžbenici vlasništvo škola** i one ih daju na uporabu učenicima sve dok su u uporabnom, odnosno primjerenom stanju.

To je značajno u kontekstu provođenja knjigovodstvenih evidencija i tretmana udžbenika. Zbog navedenoga, a temeljem zaprimljenih računa od dobavljača, **škole evidentiraju udžbenike, kao vlastitu imovinu škole**, na odjeljku **0241 – Knjige u knjižnicama** uz odobrenje odjeljka **2425 – Obveze prema dobavljačima u zemlji**.

Člankom 3. Zakona propisano je da je tiskani oblik udžbenika oblikovan na način da ne zahtijeva upisivanje rješenja ili odgovora na pitanja i predviđen je za višegodišnje korištenje. Iznimno, tiskani udžbenik može biti radnog karaktera, odnosno oblikovan na način da omogućuje upisivanje rješenja ili odgovora. **Udžbenici radnog karaktera** definirani člankom 9. *Pravilnika o udžbeničkom standardu te članovima stručnih povjerenstava za procjenu udžbenika i drugih obrazovnih materijala* (Narodne novine, broj 9/19) namijenjeni su jednogodišnjem korištenju, a sukladno članku 2. stavku 3. *Naputka*, škola može donijeti odluku o njihovom darovanju učenicima.

S obzirom na to da se **udžbenici radnog karaktera** ne mogu koristiti više godina, preporuka je nabavu udžbenika namijenjenih darovanju evidentirati na odjeljku **4511 – Tekuće donacije**, a ne na odjeljku **4261 – Uredski materijal i ostali materijalni rashodi**.

Također, ako osnivač škole iz vlastitih izvora osigura sredstva za nabavu **drugih obrazovnih materijala koji nisu namijenjeni višegodišnjem korištenju** (radne bilježnice, zbirke zadataka, likovne mape...), njihova nabava evidentira se na odjeljku **4511 – Tekuće donacije s obzirom na to da se navedena nastavna sredstva nabavljaju za potrebe učenika, a ne škole**.

##### 5.2. Provođenje popisa udžbenika

U skladu s člankom 19. *Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija* (Narodne novine, broj 121/14), neprofitne organizacije, na početku poslovanja i na kraju svake poslovne godine sa stanjem na datum bilance, moraju popisati imovinu i obveze te navesti njihove pojedinačne vrijednosti. Podaci o popisu unose se pojedinačno u naturalnim i novčanim izrazima u popisne liste. Navedena popisna lista mora sadržavati i nomenklaturni broj (inventurni broj) svake pojedine jedinice imovine. Međutim, uzimajući u obzir specifičnost udžbenika s obzirom na količinu i vijek korištenja, dodjeljivanje inventurnih brojeva svakom udžbeniku školama bi predstavljalo značajan materijalni i vremenski trošak. Stoga, prilikom provedbe popisa nije potrebno označavati svaki udžbenik zasebnim inventurnim brojem.

Podaci o popisu udžbenika unose se u novčanim iznosima pojedinačno ili skupno po vrstama udžbenika (predmet, razred, izdavač) u popisne liste koje se obvezno sastavljaju u rujnu prije početka nove nastavne godine jer je tada poznat točan broj nabavljenih udžbenika koji su podijeljeni učenicima. Prilikom provedbe popisa imovina i obveza na dan 31. prosinca nije potrebno ponovno popisivati udžbenike, već se navedenom popisu prilaže popis udžbenika proveden na početku nastavne godine (u rujnu).

##### 5.3. Ispravak vrijednosti

S obzirom na klasifikaciju udžbenika kao dugotrajne nefinancijske imovine, za njih je potrebno provesti ispravak vrijednosti.



Sukladno članku 24. Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija vrijednost dugotrajne imovine ispravljaju se po prosječnim godišnjim stopama linearnom metodom. Sukladno članku 23. stavku 3. istoga Zakona proizvedena dugotrajna nefinancijska imovina čiji je pojedinačni trošak nabave (nabavna vrijednost) niži od 3.500,00 kuna može se otpisati jednokratno, stavljanjem u upotrebu uz obvezu pojedinačnog ili skupnog praćenja u korisnom vijeku upotrebe.

Slijedom navedenoga, ispravak vrijednosti može se provesti na dva načina:

- jednokratnim otpisom, s tim da se trošak evidentira na odjeljku 4311 – Amortizacija
- po prosječnim godišnjim stopama linearnom metodom (stopa ispravka vrijednosti za knjige 20%), s tim da se trošak evidentira na odjeljku 4311 – Amortizacija.

Škole samostalno odabiru način provođenja ispravka vrijednosti, koji su dužne dosljedno primjenjivati u svim budućim razdobljima. Zbog jednostavnosti metodologije preporuka je primjenjivati jednokratni otpis.

Ako škola odluči provoditi ispravak vrijednosti linearnom metodom po prosječnim godišnjim stopama, prilikom provođenja ispravka vrijednosti udžbenika potrebno je primjenjivati stope ispravka vrijednosti propisane *Pravilnikom o neprofitnom računovodstvu i računskom planu* (Narodne novine, broj 1/15, 25/17, 96/18 i 103/18; u daljnjem tekstu: *Pravilnik*) bez obzira što se vijek trajanja udžbenika utvrđen Naputkom, razlikuje od vijeka trajanja dugotrajne nefinancijske imovine (knjiga) propisanog *Pravilnikom*. Naime, sukladno *Pravilniku*, za udžbenike koji se klasificiraju kao knjige provodi se ispravak vrijednosti po godišnjoj stopi od 20%, odnosno vijek uporabe udžbenika iznosi pet godina, dok je člankom 1. stavkom 7. Naputka utvrđeno da je vijek uporabe udžbenika četiri godine. Prema tumačenju Ministarstva znanosti i obrazovanja, iznimno, vijek uporabe može biti i kraći (primjerice zbog izmjene kurikuluma) ili dulji (primjerice ako se ne mijenja Katalog odobrenih udžbenika za školsku godinu, a udžbenik je i nakon četiri godine cjelovit, konzistentan i čitljiv).

Uzimajući u obzir navedeno, ako udžbenik nema uporabnu vrijednost na kraju četvrte godine ili ranije, potrebno je rashodovati preostalu knjigovodstvenu vrijednost udžbenika, što ne znači isknižavanje iz knjigovodstvenih evidencija.

Udžbenici se kao dugotrajna imovina i nakon što su u cijelosti otpisani, zadržavaju u evidenciji i iskazuju u bilanci do trenutka otuđenja ili uništenja, neovisno o odabranom načinu ispravka vrijednosti. S obzirom na to da se radi o imovini škole, o načinu otuđenja ili uništenja udžbenika odlučuje sama škola, ako drukčije nije utvrđeno zakonom ili drugim propisom.

## 6. Računovodstveno praćenje i financijsko izvještavanje vezano uz gospodarsku djelatnost neprofitnih organizacija

Računovodstvo neprofitnih organizacija propisano je Zakonom o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija, temeljem Zakona, donesenim pravilnicima pa se sve poslovne promjene, što znači i oni poslovni događaji koji se odnose na gospodarsku djelatnost, prate unutar propisanih poslovnih knjiga neprofitnog računovodstva, a navedene poslovne događaje **evidentira u jednoj jedinstvenoj glavnoj knjizi**.

Računski plan za neprofitno računovodstvo propisan je na razini odjeljka što omogućuje detaljnu razradu analitičkih računa za evidentiranje poslovnih događaja vezanih uz:

- djelatnosti kojima se ostvaruju ciljevi neprofitne organizacije utvrđene statutom ili drugim aktima i
- gospodarske djelatnosti neprofitne organizacije.

Za ispravno evidentiranje poslovnih događaja koji se odnose na obje vrste djelatnosti, bitno je utvrditi način raspodjele prihoda i rashoda. Za rashode vezane za obavljanje obje djelatnosti istovremeno, potrebno je odrediti ključ po kojem će se dijeliti troškovi navedenih djelatnosti. Ključ po kojem će se dijeliti zajednički troškovi bitno utječe na rezultat poslovanja, a vezano uz to i obračun poreza na dobit za gospodarsku djelatnost neprofitne organizacije.

U skladu s navedenim, računovodstvo neprofitne organizacije koja obavlja i oporezivu gospodarsku djelatnost, mora se temeljiti na Zakonu i pravilnicima za neprofitno računovodstvo. Eventualne razlike u evidentiranju poslovnih događaja, u odnosu na računovodstvo za poduzetnike, usklađuju se kroz prijavu poreza na dobit.

### 6.1. Oporeziva gospodarska djelatnost i financijsko izvještavanje za 2019.

Neprofitna organizacija, koja uz djelatnosti utvrđene statutom ili drugim aktima kojima se ostvaruju ciljevi neprofitne organizacije, **obavlja i oporezivu gospodarsku djelatnost**, na kraju poslovne godine, uz financijske izvještaje propisane *Pravilnikom o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i Registru neprofitnih organizacija* koje predaje u FINA-u, dostavlja Poreznoj upravi obračun poreza na dobit. Uz Obrazac PD (Prijava poreza na dobit) potrebno je priložiti bruto bilancu s vidljivom analitičkom razradom osnovnih računa, te temeljem navedene bilance sastavljen Račun dobiti i gubitka. Takva neprofitna organizacija **nije obvezna primjenjivati** odredbe **Zakona o računovodstvu**<sup>3</sup>.

Međutim, takva situacija nije za one neprofitne organizacije koje su **obveznice poreza na dobit za za svoju cjelokupnu djelatnost**, a istodobno su upisane u Registar neprofitnih organizacija i imaju RNO broj. Pravna osoba koja je obveznik poreza na dobit **za svoju cjelokupnu djelatnost** (sukladno propisima kojima se uređuju porezi) je obveznik Zakona o računovodstvu, osim odredbi kojima se uređuje konsolidacija godišnjih financijskih izvještaja (članak 23.), revizija godišnjih financijskih izvještaja (članak 20.), godišnje izvješće (članak 21.) i javna objava (članak 30.). **To može biti i neprofitna organizacija upisana u Registar neprofitnih organizacija** ako je Porezna uprava utvrdila da je obveznik poreza na dobit za svoju cjelokupnu djelatnost, bez obzira što čl. 4. st. 5. Zakona o računovodstvu kaže kako se odredbe ovoga Zakona ne odnose na domaće i strane udruge i njihove saveze, zaklade, fundacije, ustanove, umjetničke organizacije, komore, sindikate, udruge poslodavaca te sve druge pravne osobe kojima temeljna svrha osnivanja i djelovanja nije stjecanje dobiti, za koje iz posebnih propisa proizlazi da su neprofitnog karaktera, i koje financijsko poslovanje i računovodstvo vode sukladno Zakonu o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija.

Člankom 13. stavkom 1. *Pravilnika o načinu vođenja registra godišnjih financijskih izvještaja* te načinu primanja i postupku provjere potpunosti i točnosti godišnjih financijskih izvještaja i godišnjeg izvješća<sup>4</sup> propisano je da neprofitna organizacija koja **ostvaruje prihode isključivo iz gospodarske djelatnosti**, odnosno obveznica

<sup>3</sup> Zakon o računovodstvu (Nar. nov., br. 78/15, 120/16 i 116/18).

<sup>4</sup> *Pravilnik o načinu vođenja registra godišnjih financijskih izvještaja* te načinu primanja i postupku provjere potpunosti i točnosti godišnjih financijskih izvještaja i godišnjeg izvješća (Nar. nov., br. 39/08, 37/09, 139/10, 1/16 i 93/17).

je poreza na dobit za svoju cjelokupnu djelatnost, FINA-i dostavlja bilancu, račun dobiti i gubitka i dodatne podatke za statističke i druge potrebe, a sukladno čl. 32. Zakona o računovodstvu. Navedeno znači da je **neprofitna organizacija upisana u Registar neprofitnih organizacija koja ostvaruje prihode isključivo iz gospodarske djelatnosti za koju je obveznik poreza na dobit**, osim računovodstva po propisima za neprofitne organizacije, obvezna voditi i računovodstvo za poduzetnike te **osim financijskih izvještaja za neprofitne organizacije, sastavljati i predavati i navedene financijske izvještaje za poduzetnike.**

## 6.2. Porez na dobit u paušalnom iznosu i financijsko izvještavanje za 2019. godinu

**Neprofitna organizacija koja udovoljava uvjetima za vođenje jednostavnog knjigovodstva**, sukladno čl. 9. st. 2. Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija, **a obavlja i gospodarsku djelatnost za koju je utvrđena obveza plaćanja poreza na dobit u paušalnom iznosu**, nije obvezna zbog poreznih potreba voditi dvojno knjigovodstvo već **može voditi jednostavno knjigovodstvo** primjenom novčanog računovodstvenog načela.

To konkretno znači da za 2019. godinu sastavlja Godišnji financijski izvještaj o primicima i izdacima za 2019. godinu i Bilješke prema Zakonu o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija i nije obvezna primjenjivati odredbe Zakon o računovodstvu.

Dakle, porez na dobit u paušalnom iznosu mogu plaćati i neprofitne organizacije koje vode dvojno knjigovodstvo, ako im prihod od gospodarske djelatnosti ne prelazi propisani limit prihoda.

Neprofitna organizacija koja je rješenjem Porezne uprave postala obveznik poreza na dobit u paušalnom iznosu, ako ne zadovoljava uvjete iz Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija za prelazak na jednostavno knjigovodstvo ne može voditi jednostavno knjigovodstvo.

Neprofitna organizacija koja udovoljava uvjetima za obračun i plaćanje poreza na dobit u paušalnom iznosu podnosi nadležnoj Ispostavi Porezne uprave, u sjedištu neprofitne organizacije, zahtjev za plaćanje poreza na dobit u paušalnom iznosu najkasnije do 15. siječnja 2020. Ako neprofitna organizacija u prethodnoj poslovnoj godini nije predala prijavu poreza na dobit, dostavlja i podatak o visini ostvarenih prihoda od gospodarske djelatnosti za koju traži obračun poreza na dobit u paušalnom iznosu.

## 7. Izjava o neaktivnosti

Izjavu o neaktivnosti sastavlja neprofitna organizacija za prethodnu poslovnu godinu ako tijekom te poslovne godine nije imala poslovnih događaja, niti u poslovnim knjigama iskazane podatke o imovini i obvezama.

Obveza sastavljanja i predaje financijskih izvještaja postoji i kod onih neprofitnih organizacija koje u prethodnoj poslovnoj godini nisu, izuzev troškova povezane s vođenjem računa neprofitne organizacije (provizija banke) i drugih sličnih troškova, imali drugih transakcija i poslovnih događaja. Dakle, iako navedeni troškovi mogu biti jedini troškovi neprofitne organizacije u prethodnoj godini, ona nije u mogućnosti sastaviti izjavu o neaktivnosti.

Izjava o neaktivnosti sastavlja se na **Obrascu: IZJAVA-NPF** koji se nalazi u prilogu Pravilnika. Zaglavlje i podnožje ovoga Obrasca popunjava se kao i kod obrazaca financijskih izvještaja. Potpisuje ga zakonski zastupnik koji izjavljuje sljedeće (u nastavku je dan Isječak iz Obrasca: IZJAVA-NPF):

Sukladno članku 28. stavku 5. Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija (NN, br. 121/14) **POD KAZNENOM I MATERIJALNOM ODGOVORNOŠĆU IZJAVLJUJEMO:**

**Tijekom poslovne godine nismo imali poslovnih događaja, niti u poslovnim knjigama iskazane podatke o imovini i obvezama.**



**ističemo...**

To konkretno znači da primjerice ona neprofitna organizacija koja tijekom 2019. godine nije imala poslovnih događaja, niti u poslovnim knjigama iskazane podatke o imovini i obvezama, a njen zakonski zastupnik **preda do 2. ožujka 2020. izjavu o neaktivnosti**, nije bila obvezna sastavljati financijske izvještaje za 2019. godinu (a to uključuje polugodišnje i godišnje financijske izvještaje za 2019. godinu).

Dakle, neprofitna organizacija uvijek dostavlja Izjavu o neaktivnosti za prethodnu poslovnu godinu Ministarstvu financija u roku od 60 dana od isteka poslovne godine.

Ova je mogućnost dana i novoosnovanim neprofitnim organizacijama. I novoosnovane neprofitne organizacije koje imaju obvezu vođenja dvojnog knjigovodstvo tijekom prve tri godine od osnivanja mogu dati Izjavu o neaktivnosti ako tijekom poslovne godine nisu imale poslovnih događaja, niti u poslovnim knjigama imaju iskazane podatke o imovini i obvezama, te zbog toga nisu predavale financijske izvještaje.

## 8. Revizijski uvid i revizija godišnjih financijskih izvještaja za 2019. godinu

Prema članku 32. Zakona, financijski izvještaji neprofitne organizacije koja je u prethodnoj godini imala ukupan prihod od tri do uključivo deset milijuna kuna podliježu revizijskom uvidu, a reviziji podliježu financijski izvještaji one neprofitne organizacije koja je imala ukupan prihod iznad deset milijuna kuna.

Financijski izvještaji neprofitne organizacije za 2019. godinu podliježu revizijskom uvidu (koji se obavlja sukladno revizijskim propisima) ako je neprofitna organizacija u 2018. godini imala ukupan prihod od tri do uključivo deset milijuna kuna. Što je to revizijski uvid? Budući je revizija financijskih izvještaja administrativno zahtjevan postupak koji je zbog toga i prilično skup (ako se radi kako treba), u državama Europske unije odnedavno se popularizira postupak Uvida za manje subjekte za koje nacionalna zakonodavstva ipak žele da su pod kontrolom, a za koje, s obzirom na cijenu, nije optimalno da se radi revizija. Sa tog temelja je prije nekoliko godina značajno unaprijeđen standard 2400 koji regulira Uvid. Uvid (Review) je postupak kojem je cilj da se stekne ograničeno uvjerenje da su financijski izvještaji (kao cjelina) bez značajnih pogrešnih prikazivanja.

Financijski izvještaji neprofitne organizacije za 2019. godinu podliježu reviziji (koja se obavlja sukladno revizijskim propisima) ako je neprofitna organizacija u 2018. godini imala ukupan prihod iznad deset milijuna kuna.

Načelo javnosti i transparentnosti koje se promiče Zakonom očituje se i kroz obvezu objave revizorskog izvješća o obavljenoj reviziji godišnjih financijskih izvještaja (za neprofitne organizacije s ukupnim prihodom iznad 10 milijuna kuna), odnosno o uvidu u financijske iz-

