



II.

Iskazivanje imovine, obveza i vlastitih izvora s primjerima i knjiženjima

Krešimir Vranar, dipl. oec.

Imovina, obveze i vlastiti izvori određuju financijski položaj neprofitne organizacije, a iste su i bilančne stavke.

Imovina i obveze iskazuju se po računovodstvenom načelu nastanka događaja (čl. 22. st. 6. Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija)¹.

Vlastiti izvori su ostatak vrijednosti imovine nakon odbitka svih obveza.

U nastavku teksta potanje pišemo o iskazivanju imovine i obveza te dajemo primjere knjiženja.

1. Iskazivanje imovine

Pod imovinom smatraju se resursi koje neprofitna organizacija kontrolira kao rezultat prošlih događaja i od kojih se očekuju buduće koristi u obavljanju djelatnosti.

Imovina se klasificira po svojoj vrsti, trajnosti i funkciji u obavljanju djelatnosti.

Imovina se iskazuju po računovodstvenom načelu nastanka događaja.

Prema pojavnom obliku dugotrajnu nefinancijsku imovinu možemo podijeliti u dvije skupine:

- materijalnu i
- nematerijalnu.

Materijalna dugotrajna imovina može biti **neproizvedena** i **proizvedena**.

Imovina se početno iskazuje po trošku nabave (nabavnoj vrijednosti) odnosno, po procijenjenoj vrijednosti.

Dugotrajna imovina je financijska i nefinancijska imovina čiji je **vijek uporabe duži od jedne godine i koja duže od jedne godine zadržava isti pojavni oblik.**

Dugotrajna nefinancijska materijalna imovina čiji je pojedinačni trošak nabave (nabavna vrijednost) niži od 3.500,00 kn **može se otpisati jednokratno**, stavljanjem u upotrebu, uz obvezu pojedinačnog ili skupnog praćenja u korisnom vijeku uporabe.



ističemo...

Za razliku, kratkotrajna nefinancijska imovina je imovina namijenjena obavljanju djelatnosti ili daljnjoj prodaji u roku kraćem od godinu dana.

Trošak nabave (nabavnu vrijednost) nefinancijske imovine čini kupovna cijena uvećana za carine, nepovratne poreze, troškove prijevoza i sve druge troškove koji se mogu izravno dodati troškovima nabave i osposobljavanja za početak uporabe.

Nefinancijska imovina i financijska imovina evidentira se u okviru razreda 0 - Nefinancijska imovina odnosno razreda 1 - Financijska imovina.

Tuđa imovina evidentira se i prati u izvanbilančnoj evidenciji u okviru razreda 6 – Izvanbilančni zapisi.

1.1. Nefinancijska imovina

Nefinancijska imovina obuhvaća (čl. 8. Pravilnika o neprofitnom računovodstvu i Računskom planu²):

- skupinu računa 01 - Neproizvedenu dugotrajnu imovinu,
- skupinu računa 02 - Proizvedenu dugotrajnu imovinu,
- skupinu računa 03 – Plemenite metale i ostale pohranjene vrijednosti
- skupinu računa 04 - Sitni inventar,
- skupinu računa 05 - Nefinancijska imovina u pripremi i
- skupinu računa 06 - Proizvedenu kratkotrajnu imovinu.

Skupina računa 01 – Neproizvedena dugotrajna imovina sastoji se od:

- materijalne i
- nematerijalne imovine.

Materijalna imovina obuhvaća prirodna bogatstva nad kojima neprofitna organizacija **ima pravo vlasništva.**

1 Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija; u nastavku: Zakon

2 Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i Računskom planu; u nastavku: Pravilnik o neprofitnom računovodstvu

**ističemo...**

Ističemo da 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 ostala slična prava i goodwill.

1.1.1. Neproizvedena dugotrajna imovina

Neproizvedena dugotrajna imovina (skupina računa 01) sastoji se od **materijalne i nematerijalne imovine.**

Ističemo da 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.**

Primjer 1. Nabava zemljišta

- 1) Primljena je faktura dobavljača za kupnju građevinskog zemljišta na 206.000,00 kn (200.000,00 kn + 6.000,00 kn 3% poreza na promet nekretnina).
- 2) Plaćena je faktura dobavljača te se je neprofitna organizacija upisala u zemljišne knjige kao vlasnik zemljišta. Neprofitna organizacija nije obveznik PDV-a.

Knjiženje 1.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za primljenu fakturu dobavljača – prodavatelja zemljišta			
	Zemljište	206.000,00	0111	
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	206.000,00		2425
2.	Za plaćenu fakturu dobavljača			
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	206.000,00	2425	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	206.000,00		1111

Neprofitna organizacija može stjecati nekretnine (zemljišta i građevinski objekti) na različite načine, kao npr. kupnjom, izgradnjom u vlastitoj režiji, donacijom, darovanjem, zamjenom i sl.

Obračunati PDV za kupnju građevinskog zemljišta ili porez na nekretnine za kupnju drugog zemljišta, povećava nabavnu vrijednost kupljenog zemljišta.

Ističemo da od 1.1.15. isporuka građevina ili njihovih dijelova te građevinskog zemljišta na kojem se nalaze oslobođene su plaćanja PDV-a, ali pod uvjetom **samo ako je od datuma prvog nastanjenja odnosno uporabe prošlo 2 godine.**

U ovom slučaju porezni obveznik **ne zaračunava 25% PDV-a, već kupac plaća 3% poreza na promet nekretnina³.** Porezna uprava utvrđuje osnovicu poreza na promet nekretnina kao tržišnu vrijednost nekretnine, u pravilu, iz isprave o stjecanju ako je ukupan iznos naknade koju daje ili isplaćuje stjecatelj približno jednak cijenama koje se postižu ili se mogu postići na tržištu.

Prodavatelj - porezni obveznik na ispostavljenom računu neće zaračunati PDV već će napisati napomenu „**Oslobođeno plaćanja PDV-a prema čl. 40. st. 1. toč. j) Zakona o PDV-u**“.

Međutim za razliku, od 1.1.15. **isporuke građevina ili njihovih dijelova i zemljišta** na kojem se one nalaze, kod kojih od datuma prvog nastanjenja odnosno korištenja do datuma sljedeće isporuke **nije proteklo više od dvije godine**, tj., unutar 2 godine, porezni obveznik **zaračunava** kupcu 25% PDV-a. U ovom slučaju porezni obveznik je prodavatelj koji zaračunava na računu 25% PDV-a **isporuke građevina ili njihovih dijelova i zemljišta** na kojem se one nalaze.

Neprofitne organizacije **ne obavljaju** obračun amortizacije za zemljišta, obnovljiva prirodna bogatstva, knjige, umjetnička djela i ostale izložbene vrijednosti te plemenite metale i ostale pohranjene vrijednosti (čl. 24. st. 2. Zakona).

Primjer 2. Kupnja licence

- 1) Primljen je račun za kupljenu licencu na 125.000,00 kn (100.000,00 kn + 25.000,00 kn PDV). Neprofitna organizacija je u sustavu PDV-a i obavlja gospodarsku djelatnost, te ispunjenjem propisanih uvjeta *Zakonom o porezu na dodanu vrijednost i Pravilnikom o porezu na dodanu vrijednost⁴*, ima pravo na pretporez u ovom slučaju od 25.000,00 kn.
- 2) i 3) Plaćen je račun dobavljaču, a temeljem predanog Obrasca PDV neprofitnoj organizaciji vraćen je PDV u iznosu 25.000,00 kn.

Knjiženje 2.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za primljeni račun dobavljača			
	Licence	100.000,00	0123	
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	125.000,00		2425
	Potraživanja za PDV kod obveznika	25.000,00	1242	
2.	Za plaćeni račun dobavljača			
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	125.000,00	2425	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	125.000,00		1111
3.	Za vraćeni pretporez			
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	25.000,00	1111	
	Potraživanja za PDV kod obveznika	25.000,00		1242

Neprofitna organizacija - obveznik PDV-a, pretporez knjiži na teret računa 1242, a obvezu za PDV-e u korist računa 2492 te ovisno o svojim potrebama otvara analitičke i podanalitičke račune u okviru odjeljka računa 1242, odnosno računa 2492.

Skrećemo pozornost da neprofitna organizacija - obveznik PDV-a mora u svome knjigovodstvu osigurati sve podatke potrebne za točno, pravilno i pravodobno obračunavanje i plaćanje PDV-a.

³ Čl. 5. i 12. Zakona o porezu na promet nekretnina (Nar. nov., br. 115/16 i 106/18) od 1.1.2019.

⁴ Zakon o porezu na dodanu vrijednost; nastavku: Zakon o PDV-u i Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost; u nastavku: Pravilnik o PDV-u)

**ističemo...**

Ističemo ako porezni obveznik koristi dobra i usluge koje su mu obavljene, djelomično za isporuke dobara i usluga za koje je dopušten odbitak pretporeza u skladu s odredbama ovoga Zakona o PDV-u i za obavljanje isporuka dobara i usluga za koje nije dopušten odbitak pretporeza, tada može odbiti samo onaj dio pretporeza koji se odnosi na transakcije za koje je dopušten odbitak pretporeza (čl. 62. Zakona o PDV-u i čl. 137. i 138. Pravilnika o PDV-u).

Temelj za knjigovodstveno evidentiranje porezno značajnih događaja, promjena i činjenica su odgovarajuće isprave kao što su: obračuni izvršenih i primljenih isporuka, izdani i primljeni računi, isprave o uvozu i izvozu (carinske deklaracije), isprave o plaćanjima i naplati kao i sve druge isprave bitne za obračun i plaćanje poreza i korištenje prava na odbitak pretporeza.

Načelno, PDV obračunan na isporuke dobara i usluga **nije prihod poreznog obveznika** niti je PDV zaračunan na ulaznim računima - pretporez **rashod poreznog obveznika**.

Porezni obveznik mora za razdoblje oporezivanja utvrditi obvezu PDV-a i iskazati je u **prijavi PDV-a** (Obrazac PDV) u kojoj se navode svi podaci potrebni za obračunavanje PDV-a odnosno ukupnu vrijednost oporezivih transakcija i iznos PDV-a i pretporeza po stopama PDV-a te ukupnu vrijednost oslobođenih transakcija i transakcija koje ne podliježu oporezivanju.

Osim podataka u Obrascu PDV koji se odnosi na određeno razdoblje oporezivanja porezni obveznik mora navesti i sljedeće podatke:

- a) ukupnu vrijednost, bez PDV-a, isporuka dobara iz čl. 41. st. 1. Zakona o PDV-u za koje je u tom obračunskom razdoblju nastala obveza obračuna PDV-a,
- b) ukupnu vrijednost, bez PDV-a, stjecanja dobara unutar Europske unije te stjecanja iz čl. 9. st. 3. i 4. Zakona o PDV-u, obavljenih u Republici Hrvatskoj za koje je u tom obračunskom razdoblju nastala obveza obračuna PDV-a,
- c) ukupnu vrijednost, bez PDV-a, isporuka dobara iz čl. 13. st. 3., 4. i 10. Zakona o PDV-u, obavljenih na području druge države članice za koje je u tom obračunskom razdoblju nastala obveza obračuna PDV-a, ako su dobra poslana ili otpremljena iz Republike Hrvatske,
- d) ukupnu vrijednost, bez PDV-a, isporuka dobara iz čl. 13. st. 3., 4. i 10. Zakona o PDV-u, obavljenih u Republici Hrvatskoj i za koje je u tom obračunskom razdoblju nastala obveza obračuna PDV-a, ako se dobra pošalju ili otpreme iz druge države članice,
- e) ukupnu vrijednost isporuka dobara, bez PDV-a, za koja je primatelj isporuke iz čl. 10. st. 4. Zakona o PDV-u obavezan platiti PDV prema čl. 75. st. 1. toč. 3. Zakona o PDV-u i za koje je u tom obračunskom razdoblju nastala obveza obračuna PDV-a,
- f) ukupnu vrijednost obavljenih usluga, bez PDV-a, iz čl. 17. st. 1. Zakona o PDV-u za koje je u tom obračunskom razdoblju nastala obveza obračuna PDV-a,
- g) ukupnu vrijednost isporuka za koje je primatelj obavezan platiti PDV u skladu s čl. 75. st. 1. toč. 7. te čl. 75. st. 2. i 3. Zakona o PDV-u,
- h) broj i ukupnu vrijednost isporuka iz čl. 40. st. 1. toč. j) i k) Zakona o PDV-u,
- i) broj i ukupnu vrijednost isporuka iz čl. 40. st. 4. Zakona o PDV-u,

- j) primjenu postupka oporezivanja prema naplaćenim naknadama (čl. 85. st. 1. i 2. Zakona o PDV-u).

Radi osiguravanja podataka o izdanim i primljenim računima i porezu sadržanom u tim računima, neprofitna organizacija - obveznik PDV-a mora voditi posebne evidencije - Knjigu izdanih (izlaznih) računa (**Obrazac I-RA**) i Knjigu primljenih (ulaznih) računa (**Obrazac U-RA**).

Oblik i sadržaj Obrazaca I-RA i U-RA sastavni su dio *Pravilnika o PDV-u*.

Radi osiguravanja podataka o stjecanjima dobara iz drugih država članica, primljenim i obavljenim uslugama u druge države članice kao i u treće zemlje, o primljenim isporukama na koje se primjenjuje prijenos porezne obveze u tuzemstvu te o PDV-u plaćenom pri uvozu neprofitna organizacija - obveznik PDV-a mora voditi posebnu evidenciju, jasno ako ima takve poslovne promjene u svojem poslovanju.

1.1.2. Proizvedena dugotrajna imovina

Skupina računa 02 – Proizvedena dugotrajna imovina sastoji se od:

- Građevinskih objekata (podskupina računa 021),
- Postrojenja i opreme (podskupina računa 022),
- Prijevoznih sredstava (podskupina računa 023),
- Knjiga, umjetničkih djela i ostalih izložbenih vrijednosti (podskupina računa 024),
- Višegodišnjih nasada i osnovnog stada (podskupina računa 025),
- Nematerijalne proizvedene imovine (podskupina računa 026)
- Ispravka vrijednosti proizvedene dugotrajne imovine (podskupina računa 029).

Zgrade i ostali građevinski objekti **iskazuju se odvojeno od zemljišta** na kojem su smješteni.

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,
- umjetničkih, literarnih i znanstvenih djela i slično.

Ulaganja u računalne programe obuhvaćaju **troškove kupnje ili nastale vlastite troškove izrade i razvoja programa** (čl. 10. st. 5. *Pravilnika o neprofitnom računovodstvu*).

Predlažemo da se nabava proizvedene dugotrajne imovine obvezno uvijek knjiži preko računa skupine 05 – Nefinancijska imovina u pripremi.

Primjer 3. Kupnja opreme

- 1) i 2) Udruga je kupila za svoje potrebe sportsku opremu. Kako udruga nije u sustavu PDV-a, nema pravo na pretporez u iznosu od 5.000,00 kn po primljenom računu dobavljača obveznika PDV-a na 25.000,00 kn (20.000,00 kn + 5.000,00 kn PDV).
- 3) Račun dobavljača obveznika PDV-a je plaćen.

Objavite svoje financijske izvještaje u RiPup-u

Cijena: 980,00 kn + PDV
Tel.: 01 / 49 21 737



**Knjiženje 3.:**

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za primljeni račun dobavljača			
	Postrojenja i oprema u pripremi	25.000,00	0521	
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	25.000,00		2425
2.	Za sportsku opremu stavljenu u uporabu			
	Sportska oprema	25.000,00	0226	
	Postrojenja i oprema u pripremi	25.000,00		0521
3.	Za plaćeni račun dobavljaču			
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	25.000,00	2425	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	25.000,00		1111

Na prikazani način knjižili bismo i nabavu drugih vrsta proizvedene dugotrajne imovine.

Ako neprofitna organizacija nije u sustavu PDV-a, zaračunani PDV od drugih obveznika PDV-a **ne može koristiti kao pretporez**. U tom slučaju neprofitna organizacija za iznos zaračunatog PDV-a **povećava nabavnu vrijednost dugotrajne imovine** (knjiženje: 0226 / 2425).

Primjer 4. Nabava knjiga

- 1) i 2) Udruga je kupila knjige za potrebe knjižnice. Kako udruga nije u sustavu PDV-a, nema pravo na pretporez u iznosu od 500,00 kn po primljenom računu dobavljača obveznika PDV-a na 10.500,00 kn (10.000,00 kn + 500,00 kn 5% PDV-a⁵).
- 3) Račun dobavljača obveznika PDV-a je plaćen.
- 4) Od građana primljena je donacija u knjigama. Procijenjena tržišna vrijednost knjiga je 25.000,00 kn.

Knjiženje 4.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za primljeni račun dobavljača			
	Ostala nefinancijska imovina u pripremi	10.500,00	0561	
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	10.500,00		2425
2.	Za knjige stavljene u uporabu			
	Knjige u knjižnicama	10.500,00	0241	
	Ostala nefinancijska imovina u pripremi	10.500,00		0561
3.	Za plaćeni račun dobavljaču			
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	10.500,00	2425	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	10.500,00		1111
4.	Za primljenu donaciju u knjigama			
	Knjige u knjižnicama	25.000,00	0241	
	Prihodi od građana i kućanstava	25.000,00		354

Vrijednost pojedinog predmeta **dugotrajne nefinancijske imovine ispravlja se linearnom metodom u korisnom vijeku uporabe**.

⁵ PDV na isporuku knjiga je 5% po čl. 38. st. 2.c Zakona o PDV-u.

Osnovica za ispravak vrijednosti dugotrajne imovine jest njen početni ili revalorizirani trošak nabave (**nabavna vrijednost**) odnosno **procijenjena vrijednost**.

Amortizacija se počinje obračunavati od prvoga dana idućeg mjeseca nakon mjeseca u kojem je imovina predana u uporabu.

Neprofitne organizacije knjiže otpis odnosno obračun amortizacije dugotrajne imovine na teret skupine računa 43. Naime, skupina računa 43 – Rashodi amortizacije obuhvaća trošak nabave dugotrajne imovine koja se amortizira u vijeku uporabe prema propisanim stopama amortizacije.

Primjer 5. Obračun amortizacije za kupljenu sportsku opremu

Pretpostavimo da je sportska oprema u iznosu od 20.000,00 kn nabavljena u ožujku 2019. Neprofitna organizacija obračunava amortizaciju od 1.4.19. do 31.12.19., a rashod amortizacije iznosi 3.000,00 kn (20.000,00 kn x 20% = 4.000,00 kn : 12 = 333,33 kn x 9 mjeseci = 3.000,00 kn).

Knjiženje 5.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za obračun amortizacije sportske opreme			
	Ispravak vrijednosti sportske opreme	3.000,00		029126
	Amortizacija	3.000,00	4311	

Neprofitne organizacije obračunatu amortizaciju dugotrajne imovine knjiže na teret računa 4311 u korist računa ispravka vrijednosti proizvedene dugotrajne imovine (račun 0291) ili u korist računa 0191.

Obračun amortizacije obavlja se primjenom propisanih stopa amortizacije, a **sastavni dio Pravilnika o neprofitnom računovodstvu** jest popis **stopa amortizacije dugotrajne imovine**.

**ističemo...**

Ističemo da se dugotrajna nefinancijska materijalna imovina **čiji je pojedinačni trošak nabave (nabavna vrijednost) niži od 3.500,00 kn može otpisati jednokratno**, stavljanjem u uporabu, uz obvezu pojedinačnog ili skupnog praćenja u korisnom vijeku uporabe (čl. 23. st. 3. Zakona).

Međutim, na opisani način obračunava se amortizacija za dugotrajnu imovinu nabavljenu poslije 1.1.2008. godine.

Naime, za dugotrajnu imovinu nabavljenu do 31.12.2007. primjenjivale su se odredbe „starih“ propisa, tj. *Uredbe o računovodstvu neprofitnih organizacija*⁶ i *Pravilnika o knjigovodstvu i računskom planu neprofitnih organizacija*⁷.

Dugotrajna imovina nabavljena do 31.12.2007. evidentirala se je putem Fonda „B“ terećenjem „starog“ računa 4729, ako bi se sada kod obračuna amortizacije teretio račun rashoda u razredu 4, rashodi bi bili dva puta iskazani i to: u trenutku nabave i sada kod obračuna amortizacije.

Zbog navedenih razloga sada ne smijemo obračun amortizacije knjižiti na teret računa amortizacije **već treba teretiti izvore vlasništva**.

⁶ Uredbe o računovodstvu neprofitnih organizacija (Nar. nov., br. 112/93)

⁷ Pravilnika o knjigovodstvu i Računskom planu neprofitnih organizacija (Nar. nov., br. 20/94 i 40/94 – ispravak)

Primjer 6. Obračun amortizacije za kupljenu opremu u 2007.

Pretpostavimo da je građevinski objekt u iznosu od 200.000,00 kn nabavljen u 2007. Neprofitna organizacija obračunala je amortizaciju za 2019., a rashod amortizacije iznosi 10.000,00 kn (200.000,00 kn x 5% = 10.000,00 kn).

Knjiženje 6.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za obračun amortizacije građevinskog objekta nabavljenog u 2007.			
	Ispravak vrijednosti građevinskog objekta	10.000,00		029113
	Vlastiti izvori	10.000,00	511	

Na opisani način knjižili bi obračun amortizacije za svu dugotrajnu imovinu nabavljenu do 31.12. 2007.

Neprofitna organizacija revalorizira dugotrajnu imovinu primjenom koeficijenta porasta cijena proizvođača industrijskih proizvoda samo u slučaju **ako je inflacija** mjerena istim koeficijentom u prethodne tri godine kumulativno veća od 30%.

Učinak revalorizacije dugotrajne imovine pripisuje se vlastitim izvorima, tj. u korist računa skupine 51.

Primjer 7. Nabava opreme iz kredita

Neprofitna organizacija nabavlja uredsku opremu i namještaj. Za financiranje dijela nabave opreme banka je odobrila dugoročni kredit u iznosu od 180.000,00 kn.

- 1) i 2) Primljen je račun dobavljača na iznos od 250.000,00 kn (200.000,00 kn + 50.000,00 kn PDV), neprofitna organizacija nije u sustavu PDV-a.
- 3) Plaćen je račun dobavljača doznakom od 70.000,00 kn i 180.000,00 kn iz bančinog kredita.
- 4) Plaćen je prvi anuitet dugoročnog kredita u iznosu od 12.000,00 kn, od čega je kamata 2.000,00 kn.

Knjiženje 7.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za primljeni račun dobavljača			
	Uredska oprema i namještaj u pripremi	250.000,00	05211	
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	250.000,00		2425
2.	Za uredsku opremu i namještaj stavljen u uporabu			
	Uredska oprema i namještaj	250.000,00	0221	
	Uredska oprema i namještaj u pripremi	250.000,00		05211
3.	Za plaćeni račun dobavljača doznakom i iz bančinog kredita			
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	250.000,00	2425	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	70.000,00		1111
	Obveze za kredite u zemlji – dugoročni	180.000,00		26110
4.	Za plaćeni dospjeli anuitet			
	Obveze za kredite u zemlji – dugoročni	10.000,00	26110	
	Kamate za primljene kredite banaka i ostalih kreditora	2.000,00	4421	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	12.000,00		1111

Dospjelu, a neplaćenu kamatu, na kraju obračunskog razdoblja knjižimo: **4421 / 2442.**

Primjer 8. Nabava opreme iz kredita banke – izravno plaćanje dobavljačima

Neprofitna organizacija nabavlja uredsku opremu i namještaj. Za financiranje nabave opreme banka je odobrila dugoročni kredit u iznosu od 50.000,00 kn.

- 1) i 2) Primljen je račun dobavljača na iznos od 50.000,00 kn, neprofitna organizacija nije u sustavu PDV-a.
- 3) Prema zaključenom ugovoru o kreditu, banka izravno plaća dobavljača iz kredita po nalogu neprofitne organizacije temeljem zaključenog ugovora o preuzimanju duga, primljene opreme i računa dobavljača. Banka je platila račun dobavljača doznakom od 50.000,00 kn.
- 4) Plaćen je prvi anuitet dugoročnog kredita u iznosu od 2.000,00 kn, od čega je kamata 200,00 kn te naknada banci od 100,00 kn.

Knjiženje 8.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za primljeni račun dobavljača			
	Uredska oprema i namještaj u pripremi	50.000,00	05211	
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	50.000,00		2425
2.	Za uredsku opremu i namještaj stavljen u uporabu			
	Uredska oprema i namještaj	50.000,00	0221	
	Uredska oprema i namještaj u pripremi	50.000,00		05211
3.	Za plaćeni račun dobavljača izravno iz bančinog kredita			
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	50.000,00	2425	
	Obveze za kredite u zemlji – dugoročni	50.000,00		26112
4.	Za plaćeni dospjeli anuitet i naknadu banci			
	Obveze za kredite u zemlji – dugoročni	1.800,00	26112	
	Kamate za primljene kredite banaka i ostalih kreditora	200,00	4421	
	Bankarske usluge i usluge platnog prometa	100,00	4431	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	2.100,00		1111

Kod neprofitne organizacije u ovom primjeru nije došlo do novčanog tijeka kod podmirjenja dobavljača. Naime, banka je iz odobrenog kredita izravno platila dobavljača, a kod neprofitne organizacije obveza prema dobavljaču samo se je pretvorila u obvezu po dugoročnom kreditu prema banci.

Dakle, za neprofitnu organizaciju primanje i vraćanje kredita nije niti prihod niti rashod. Kao **rashod** javlja se samo **obveza za kamate** po odobrenim – primljenim kreditima te naknada za **bankarske usluge** po odobrenom kreditu te usluge platnog prometa.

Dospjelu, a neplaćenu kamatu, na kraju obračunskog razdoblja knjižimo: **4421 / 2442.**

U slučaju da zajam odobrava dobavljač – poduzeće, neprofitna organizacija obvezu za robne i ostale zajmove knjiži u korist računa 2621 – Obveze za zajmove u zemlji ili u korist računa 2622 – Obveze za zajmove iz inozemstva.

**Primjer 9. Primitak opreme bez naknade**

- 1) Primitak je automatska telefonska centrala od trgovačkog društva „X“. Procijenjena tržišna vrijednost darovane opreme od strane imenovanog povjerenstva iznosi 45.000,00 kn.
- 2) i 3) Za montažu telefonske centrale i puštanje u rad primitak je račun dobavljača u iznosu od 5.000,00 kn.

Knjiženje 9.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za primljenu opremu bez naknade			
	Komunikacijska oprema u pripremi	45.000,00	05212	
	Ostali prihodi od donacija	45.000,00		3551
2.	Za primljenu račun dobavljača			
	Komunikacijska oprema u pripremi	5.000,00	05212	
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	5.000,00		2425
3.	Za stavljenu telefonsku centralu u uporabu			
	Komunikacijska oprema u pripremi	50.000,00		05212
	Komunikacijska oprema	50.000,00	022	

Primjer 10. Predujam za nabavu opreme

- 1) Kulturno umjetničko društvo za nabavu muzičkih instrumenata platilo je dobavljaču predujam u iznosu od 100.000,00 kn.
- 2) i 3) Dobavljač je isporučio muzičke instrumente i dostavio račun na 115.000,00 kn.
- 4) Kulturno umjetničko društvo platilo je razliku od 15.000,00 kn.

Knjiženje 10.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za plaćeni predujam			
	Potraživanja za predujam	100.000,00	1293	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	100.000,00		1111
2.	Za primljenu račun dobavljača			
	Glazbena oprema u pripremi	115.000,00	05216	
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	115.000,00		2425
3.	Za stavljene muzičke instrumente u uporabu			
	Glazbena oprema u pripremi	115.000,00		05216
	Glazbena oprema - instrumenti	115.000,00	02262	
4.	Za zatvaranje doznačenog predujma i plaćanje razlike računa dobavljaču			
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	115.000,00	2425	
	Potraživanja za predujam	100.000,00		1293
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	15.000,00		1111

Primjer 11. Nabava opreme na financijski leasing

Neprofitna organizacija, koja nije obveznik PDV-a, nabavila je osobni automobil na financijski leasing na rok od 7 godina.

- 1) Za nabavljeni osobni automobil leasing društvu doznačen je jamčevni polog od 15.000,00 kn. Plaćeni jamčevni polog po otplati financijskog leasinga vraća se neprofitnoj organizaciji.

- 2) i 3) Od leasing društva primljen je račun za troškove obrade ugovora o financijskom leasingu u iznosu od 1.500,00 kn, koji je plaćen.
- 4) Automobil je isporučen i primljen je račun od 170.000,00 kn.
- 5) Obavljena je registracija i tehnički pregled automobila za što je u gotovini plaćeno ukupno 4.000,00 kn.
- 6) Neprofitna organizacija stavila je osobni automobil u uporabu.
- 8) i 9) Prema ugovoru o financijskom leasingu plaćena je 1. leasing rata u iznosu od 2.100,00 kn, od čega je kamata 100,00 kn. Podmirena je 1. leasing rata.

Knjiženje 11.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za plaćeni jamčevni polog			
	Jamčevni polozi	15.000,00	1221	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	15.000,00		1111
2.	Za primljenu račun za troškove obrade ugovora			
	Ostali nespomenuti financijski rashodi	1.500,00	4434	
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	1.500,00		2425
3.	Za plaćeni račun			
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	1.500,00	2425	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	1.500,00		1111
4.	Za isporučeni osobni automobil po računu dobavljača			
	Prijevozna sredstva u pripremi	170.000,00	0531	
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	170.000,00		2425
5.	Za plaćenu uslugu tehničkog pregleda i registracije osobnog automobila			
	Ostale usluge	4.000,00	4259	
	Glavna blagajna	4.000,00		1131
6.	Za stavljanje osobnog automobila u uporabu			
	Osobni automobili	170.000,00	02311	
	Prijevozna sredstva u pripremi	170.000,00		0531
7.	Za zatvaranje obveze prema dobavljaču s obvezom za financijski leasing			
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	170.000,00	2425	
	Obveze za zajmove u zemlji	170.000,00		2621
8.	Za obračun kamata po 1. leasing rati			
	Kamate za primljene robne i ostale zajmove	100,00	4422	
	Obveze za kamate za primljene kredite i zajmove	100,00		2442
9.	Za plaćenu 1. leasing ratu			
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	2.100,00		1111
	Obveze za kamate za primljene kredite i zajmove	100,00	2442	
	Obveze za zajmove u zemlji	2.000,00	2621	

Neprofitne organizacije na temelju zaključenog ugovora o leasingu mogu nabavljati materijalnu i nematerijalnu imovinu. Leasinge obično dijelimo na financijski i operativni. Na leasing neprofitne organizacije najčešće nabavljaju automobile i raznu opremu.

U slučaju financijskog leasinga vlasništvo nad predmetom leasinga prelazi na primatelja leasinga tek nakon otplate posljednjeg

leasing obroka. Primatelj financijskog leasinga ima pravo obračuna amortizacije za nabavljenu dugotrajnu imovinu na financijski leasing. Amortizacija se počinje obračunavati prvog idućeg mjeseca nakon mjeseca u kojem je dugotrajna imovina stavljena u uporabu.

Naime, za dugotrajnu imovinu nabavljenu na financijski leasing obračun amortizacije je istovjetan onome kada neprofitna organizacija nabavlja dugotrajnu imovinu iz vlastitih sredstava.

Za razliku kod operativnog leasinga vlasnik predmeta leasinga se ne mijenja, vlasnik je uvijek davatelj leasinga, a zaračunati obroci za operativni leasing predstavljaju rashode za neprofitnu organizaciju (račun 4255 – Zakupnine i najamnine).

Kod nabavljene dugotrajne imovine na financijski leasing rashod za kamatu treba rasporediti po razdobljima tijekom trajanja financijskog leasinga. Naime, primatelj leasinga treba knjižiti ukupnu obvezu za kamate iz otplatnog plana (knjiženje 1911 / 2442) te se stoga obveza za kamate koja se odnosi na buduća razdoblja knjiži na teret računa 1911.

Na teret računa 4422 knjiži se samo kamata koja se odnosi na obračunsko razdoblje za koje je obračunata.

Kod plaćanja leasing obroka za iznos glavnice smanjujemo obvezu prema davatelju leasinga, a za obračunatu kamatu, koja se odnosi na obračunsko razdoblje, smanjujemo obvezu na teret računa 2442.

Primjer 12. Dodatno ulaganje na vlastitoj dugotrajnoj nefinancijskoj imovini

Neprofitna organizacija vlasnik je građevinskog objekta i pripada jućeg zemljišta. Donesena je odluka da se u nastavku postojećeg građevinskog objekta izgradi dodatni prostor.

- 1) Primljen je račun od izvođača radova na iznos od 250.000,00 kn (200.000,00 kn + 50.000,00 kn PDV), a neprofitna organizacija nije obveznik PDV-a.
- 2) Plaćen je račun dobavljača.
- 3) Izgrađeni dodatni prostor stavljen je u uporabu u lipnju.
- 4) Neprofitna organizacija za izgrađeni dodatni prostor obračunala je amortizaciju od 1.7.19. do 31.12.19 u iznosu od 1.250,00 kn ($200.000,00 \text{ kn} \times 1,25\% : 12 = 208,33 \text{ kn} \times 6 \text{ mjeseci} = 1.250,00 \text{ kn}$).

Napominjemo da se i na nabavnu vrijednost postojećeg građevinskog objekta obračunava amortizacija i to za razdoblje od 1.1. do 31.12.

Knjiženje 12.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za primljeni račun izvođača radova za dodatni prostor			
	Građevinski objekti u pripremi	250.000,00	0511	
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	250.000,00		2425
2.	Za plaćeni račun izvođača radova			
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	250.000,00	2425	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	250.000,00		1111
3.	Za stavljanje izgrađenog dodatnog prostora u uporabu			
	Građevinski objekti u pripremi	200.000,00		0511
	Poslovni objekti	200.000,00	0212	
4.	Za obračun amortizacije od 1.7.19. – 31.12.19. za izgrađeni dodatni prostor			
	Amortizacija	1.250,00	4311	
	Ispravak vrijednosti (građevinski objekti)	1.250,00		0291

Ulaganja kojima se produžuje vijek uporabe, povećava kapacitet, mijenja namjena ili znatno poboljšavaju funkcionalna svojstva nefinancijske imovine kao npr. ulaganja u obnovu, rekonstrukciju ili povećanje nefinancijske imovine koja ne moraju biti uvjetovana stanjem imovine evidentiraju se kao povećanje vrijednosti imovine na kojoj je ulaganje izvršeno (čl. 14. Zakona).

Kod dodatnih ulaganja na dugotrajnoj nefinancijskoj imovini bitno je ista razlikovati od rashoda investicijskog i tekućeg održavanja.

Naime, za dodatna ulaganja na dugotrajnoj nefinancijskoj imovini smatramo da se radi o ulaganjima kojim se: produžuje vijek uporabe, povećava kapacitet, mijenja namjena ili znatnije poboljšavaju funkcionalna svojstva dugotrajne financijske imovine. Obično dodatna ulaganja na dugotrajnoj nefinancijskoj imovini u praksi se još nazivaju i investicijska ulaganja. Putem investicijskih ulaganja povećava se nabavna vrijednost postojeće dugotrajne imovine.

Dodatna ulaganja na dugotrajnoj nefinancijskoj imovini – investicijska ulaganja knjižimo na skupini računa 05 – Nefinancijska imovina u pripremi, sve do trenutka stavljanja iste u uporabu.

Nakon završetka postupka nabave i stavljanjem dugotrajne imovine u uporabu, ukupna vrijednost prenosi se s skupine računa 05 na račun pripadajuće dugotrajne nefinancijske imovine.

Početna nabavna vrijednost dugotrajne osnovice uvećana za dodatna ulaganja je osnovica za obračun amortizacije.

Primjer 13. Dodatno ulaganje na tuđoj dugotrajnoj nefinancijskoj imovini

Udruga je zaključila sa trgovačkim društvom ugovor o zakupu poslovnog prostora na deset godina. Zakupnina se plaća u mjesečnom iznosu od 2.500,00 kn. Udruga nije u sustavu PDV-a.

- 1) i 2) Primljen je račun za mjesečni zakup u iznosu od 2.500,00 kn, koji je udruga i platila.

Na temelju ugovora o zakupu poslovnog prostora udruga je preuzela obvezu da na svoj teret obavi potrebne građevinske zahvate u poslovnom prostoru kako bi se prostor mogao koristiti za potrebe udruge.

- 3) i 4) Za obavljene građevinske radove na poslovnom prostoru u zakupu udruga je primila račun izvođača radova na iznos od 49.200,00 kn. Udruga je platila račun izvođaču radova.
- 5) Kako je ugovor o zakupu poslovnog prostora zaključen na deset godina, udruga iznos od 49.200,00 kn amortizira kroz 10 godina, budući se radi o dodatnom ulaganju na tuđoj imovini. Godišnja stopa amortizacije iznosila bi 10% ili 4.920,00 kn godišnje, jer je ugovor o zakupu poslovnog prostora zaključen na deset godina.

Knjiženje 13.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za primljeni mjesečni račun za zakupninu			
	Zakupnine i najamnine	2.500,00	4255	
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	2.500,00		2425
2.	Za plaćeni mjesečni račun za zakupninu			
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	2.500,00	2425	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	2.500,00		1111



Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
3.	Za primljeni račun za građevinske radove na poslovnom prostoru u zakupu			
	Ostala prava	49.200,00	0124	
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	49.200,00		2425
4.	Za plaćeni račun za građevinske radove na poslovnom prostoru u zakupu			
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	49.200,00	2425	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	49.200,00		1111
5.	Za godišnji obračun amortizacije za ulaganje na tuđoj imovini u zakupu			
	Amortizacija	4.920,00	4311	
	Ispravak vrijednosti neproizvedene nematerijalne dugotrajne imovine (ulaganje na tuđoj imovini)	4.920,00		0191

Dodatna ulaganja mogu se obavljati i na dugotrajnoj imovini koja je u tuđem vlasništvu. Obično se dodatna ulaganja na dugotrajnoj imovini u tuđem vlasništvu javljaju na imovini koja se koristi temeljem dugogodišnjeg ugovora o zakupu ili najmu.

Investicijsko ulaganje obavljeno na tuđoj imovini, koja je uzeta u dugogodišnji najam, knjižimo na teret skupine računa 01.

Kako u računskom planu za neprofitne organizacije nije navedena imovina za dodatna ulaganja na tuđoj imovini radi prava korištenja, mišljenja smo da obavljeno dodatno ulaganje u tuđu imovinu radi prava korištenja knjižimo na teret računa 0124 – Ostala prava. Za razliku od obavljenog dodatnog ulaganja u tuđu imovinu radi prava korištenja, mjesečni rashod zakupnine ili najamnine knjižimo na teret računa 4255 – Zakupnine i najamnine.

Isti ćemo da se dugoročna ulaganja ili dodatna ulaganja na neproizvedenoj dugotrajnoj nematerijalnoj imovini tuđoj imovini radi prava korištenja amortizira u roku prema trajanju iz zaključenog ugovora.

Primjer 14. Sufinanciranje i donacija za nabavu dugotrajne imovine

Udruga je zaključila s Ministarstvom znanosti i obrazovanja ugovor o sufinanciranju razvojnog programa. Ministarstvo razvojni program sufinancira u obliku potpore. Udruga osigurava 50% sredstava za realizaciju programa, a 50% se potpore. Udruga nije u sustavu PDV-a.

- 1) Za realizaciju programa nabavljena je računalna oprema, za koju je primljen račun dobavljača u ukupnom iznosu od 125.000,00 kn.
- 2) Za nabavu računalne opreme ministarstvo je na žiro račun doznačilo 62.500,00 kn. Udruga je imala osigurana sredstva u iznosu od 32.500,00 kn, a za razliku za nabavu računalne opreme u iznosu od 30.000,00 kn primljena je donacija od trgovačkog društva.
- 3) Dobavljač je isporučio računalnu opremu krajem svibnja, a računalna oprema počela se je koristiti od 1. lipnja. Udruga je platila račun dobavljača sa žiro računa.
- 4) Obračunana je amortizacija za nabavljenu računalnu opremu za razdoblje od 1.6.19. – 31.12.19., godišnja stopa amortizacije iznosi 25%. Obračunata amortizacija od 1.6.19. – 31.12.19. iznosi 18.229,19 kn, a izračunata je na sljedeći način: $125.000,00 \text{ kn} \times 25\% = 31.250,00 \text{ kn} : 12 = 2.604,17 \text{ kn} \times 7 \text{ mjeseci} = 18.229,19 \text{ kn}$.
- 5) Iznos prihoda izvještajnog prihoda razmjerno troškovima uporabe nefinancijske imovine u razdoblju korištenja, tj. od 1.6.19. – 31.12.19., iznosi kako slijedi:

- prihodi od donacija iz Državnog proračuna – 9.114,60 kn (18.229,19 kn amortizacija x 50% učešća ministarstva u donaciji za nabavu računalne opreme; 62.500,00 kn : 125.000,00 kn),
- prihodi od trgovačkih društava i ostalih pravnih osoba – 4.375,01 kn (18.229,19 kn amortizacija x 24,0% učešća trgovačkog društva u donaciji za nabavu računalne opreme; 30.000,00 kn : 125.000,00 kn).

Knjiženje 14.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za primljeni račun dobavljača za računalnu opremu			
	Postrojenja i oprema u pripremi	125.000,00	052	
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	125.000,00		2425
2.	Za doznaku sufinanciranja od ministarstva i donaciju od trgovačkog društva za nabavu računalne opreme			
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	92.500,00	1111	
	Odgodeno priznavanje prihoda (ministarstvo)	62.500,00		2922
	Odgodeno priznavanje prihoda (trgovačko društvo)	30.000,00		2922
3.	Za stavljanje računalne opreme u uporabu			
	Uredska oprema i namještaj (računalna oprema)	125.000,00	0221	
	Postrojenja i oprema u pripremi	125.000,00		052
4.	Za plaćanje računa dobavljača			
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	125.000,00	2425	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	125.000,00		1111
5.	Za obračun amortizacije i priznavanje odgođenih prihoda u prihode razdoblja			
	Amortizacija	18.229,19	4311	
	Ispravak vrijednosti (računalna oprema)	18.229,19		0291
	Odgodeno priznavanje prihoda (ministarstvo)	9.114,60		2922
	Odgodeno priznavanje prihoda (trgovačko društvo)	4.375,01		2922
	Prihodi od donacija iz Državnog proračuna	9.114,60		3511
	Prihodi od trgovačkih društava i ostalih pravnih osoba	4.375,01		3531



isti ćemo...

Donacije povezane s nefinancijskom imovinom, koja se amortizira, priznaju se u bilanci kao odgođeni prihod uz priznavanje u prihode izvještajnog razdoblja na sustavnoj osnovi razmjerno troškovima uporabe nefinancijske imovine u razdoblju korištenja (čl. 26. st. 2. alin. 4. Zakona).

Također, donacije povezane s izvršenjem ugovorenih programa (projekata i aktivnosti) priznaju se u bilanci kao odgođeni prihod uz priznavanje u prihode izvještajnog razdoblja razmjerno troškovima provedbe ugovorenih programa (projekata i aktivnosti), (čl. 26. st. 2. alin. 3. Zakona).

Prihodi razdoblja u vezi s donacijama/darovanjima knjiže se na račune prema osobama koje su donirale sredstva, odnosno dale dar, u odgođene prihode (računi skupine 29), a priznaju se u prihode izvještajnog razdoblja (skupina računa 35) na sustavnoj osnovi razmjerno troškovima uporabe nefinancijske imovine u razdoblju korištenja.

Što se tiče sufinanciranja prema ugovornim odnosima, bit sufinanciranja je u stvari darovanje u obliku potpore.

U računovodstvu neprofitnih organizacija amortizacija se počinje obračunavati od prvog idućeg mjeseca nakon mjeseca u kojem je imovina predana u uporabu (čl. 24. st. 1. Zakona).

Kada se nabava nefinancijske imovine financira od donacija/darova, da bi se utvrdio točan iznos prihoda izvještajnog prihoda, treba razraditi iznos obračunate amortizacije.

Utvrđivanje točnog iznosa prihoda na temelju obračunate amortizacije može biti na različite načine, ali rezultat mora biti uvijek isti. Tako npr. mogu se posebno računati osnovice za obračun amortizacije prema iznosu donacije (u našem primjeru 62.500,00 kn i 30.000,00 kn), a može se obračunana amortizacija na ukupnu vrijednost (u našem primjeru 125.000,00 kn) razdvojiti prema postotnom odnosu primljenih donacija (u našem primjeru 50% ministarstvo, 24,0% trgovačko društvo i udruga 26,0%).

Primjer 15. Rashodovanje opreme

- 1) U udruzi je donijeta odluka da se rashoduje uredski namještaj. Nabavna vrijednost uredskog namještaja iznosi 5.000,00 kn, a akumulirana amortizacija također 5.000,00 kn.
- 2) Rashodovani uredski namještaj prodan je u otpadni materijal za iznos od 500,00 kn a zašto je ispostavljen račun.

Knjiženje 15.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za rashodovani uredski namještaj po odluci			
	Ispravak vrijednosti postrojenja i opreme	5.000,00	02912	
	Uredski namještaj	5.000,00		02212
2.	Za ispostavljeni račun za otpadni materijal			
	Potraživanja od kupaca	500,00	1611	
	Prihodi od prodaje dugotrajne nematerijalne i materijalne imovine	500,00		3621

Dugotrajna imovina obično se rashoduje kada je ista postala neuporabljiva. Najčešće rashodovanje dugotrajne imovine nastaje inicijativom popisne komisije izradom izvještaja o obavljenom popisu imovine i obveza, a odluku o rashodovanju donosi zakonski predstavnik neprofitne organizacije.

U slučaju da u trenutku rashodovanja dugotrajna imovina nije u cijelosti otpisana, za neamortiziranu vrijednost rashodovane dugotrajne imovine **teretimo račun 4621** – Neotpisana vrijednost i drugi rashodi otuđene i rashodovane dugotrajne imovine.

Primjer 16. Višak dugotrajne imovine

U udruzi je po obavljenoj inventuri dugotrajne imovine utvrđen višak glazbenog instrumenta. Stručno povjerenstvo procijenilo je nabavnu vrijednost na 15.000,00 kn, a ispravak vrijednosti na 7.500,00 kn.

Knjiženje 16.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za višak glazbenog instrumenta			
	Glazbeni instrumenti	15.000,00	02262	
	Ispravak vrijednosti postrojenja i opreme	7.500,00		02912
	Ostali nespomenuti prihodi - višak imovine	7.500,00		3633

Primjer 17. Manjak dugotrajne imovine – na teret odgovorne osobe

- 1) U neprofitnoj organizaciji po obavljenoj inventuri dugotrajne imovine utvrđen je manjak računala. Nabavna vrijednost računala iznosi 8.000,00 kn, a ispravak vrijednosti na 6.000,00 kn.
- 2) Donesena je odluka da se za manjak računala tereti odgovorna osoba. Neprofitna organizacija nije u sustavu PDV-a, a procijenjena tržišna vrijednost računala je 3.000,00 kn.

Radnik je pisano dogovorio s neprofitnom organizacijom da će mjesečno otplaćivati po 300,00 kn u roku od 10 mjeseci.

Knjiženje 17.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za manjak računala			
	Računala i računalna oprema	8.000,00		02211
	Ispravak vrijednosti postrojenja i opreme	6.000,00	02912	
	Ostali nespomenuti rashodi - manjak imovine	2.000,00	462401	
2.	Za potraživanje od odgovorne osobe za manjak računala			
	Potraživanja od radnika	3.000,00	1231	
	Ostali nespomenuti prihodi – potraživanje za manjak imovine	3.000,00		3633

Ističemo da bez pisane suglasnosti radnika neprofitna organizacija **ne može** sustezati od plaće radnika iznos koji od njega potražuje. Ako radnik ne da pisanu suglasnost, neprofitna organizacija jedino može tužiti radnika za manjak.

Primjer 18. Manjak dugotrajne imovine – na teret neprofitne organizacije

U neprofitnoj organizaciji po obavljenoj inventuri dugotrajne imovine utvrđen je manjak stola. Nabavna vrijednost stola iznosi 3.000,00 kn, a ispravak vrijednosti 2.000,00 kn. Donesena je odluka da se za manjak tereti neprofitna organizacija, jer se ne može utvrditi ničija odgovornost. Neprofitna organizacija nije u sustavu PDV-a.

Knjiženje 18.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za manjak stola na teret neprofitne organizacije			
	Uredski namještaj	3.000,00		02212
	Ispravak vrijednosti postrojenja i opreme	2.000,00	02912	
	Ostali nespomenuti rashodi - manjak imovine	1.000,00	462400	

Skrećemo pozornost da se viškovi i manjkovi dugotrajne imovine utvrđeni inventurom trebaju proknjižiti i u **analitičkoj evidenciji**



dugotrajne imovine, kako bi glavna knjiga i analitička evidencija dugotrajne imovine bile usklađene.

Dakle, kod inventurnih manjkova knjiženja će ovisiti o donesenim odlukama o načinu postupanja s inventurnim manjkovima. Mogući su sljedeći slučajevi knjiženja:

- terećenje odgovorne osobe, u ovom slučaju za manjak se iskazuje rashod i istodobno **potraživanje od zaposlenog odgovornog za manjak i odobrenje prihoda**,
- terećenje odgovorne osobe – radnika (ravnatelj, upravitelj, direktor i sl.) koji je ovlašten donijeti odluku o terećenju odgovorne osobe za utvrđeni manjak, a to ne učini, u ovom **utvrđeni manjak smatra se** njegovim primitkom temeljem nesamostalnog rada – **plaćom**,
- terećenjem samo rashoda neprofitne organizacije, ako neprofitna organizacija donese odluku da se za manjak neće teretiti odgovornu osobu.

Neprofitne organizacije koje nisu u sustavu PDV-a za manjkove ne obračunavaju PDV.

Za razliku neprofitne organizacije - obveznici PDV-a na manjkove na teret odgovorne osobe obvezni su zaračunati PDV.

Primjer 19. Povrat neutrošenog darovanja u novcu za nabavu dugotrajne imovine

Ako se sa darovateljem zaključuje ugovor o novčanom daru, potrebno je da iz ugovora bude razvidno da li neprofitna organizacija raspolaže primljenim novcem u cijelosti bez ograničenja po primitku ili se njime raspolaže samo do iznosa nastalih obveza za nabavu dugotrajne imovine ili druge namjene, a ostatak neutrošenog novca vraća se darovatelju.

U slučaju da neprofitna organizacija raspolaže primljenim novcem u cijelosti bez ograničenja po primitku, primljeni dar u novcu knjiži se kao prihod.

Za razliku u slučaju da neprofitna organizacija raspolaže primljenim novcem samo do iznosa nastalih obveza za nabavu dugotrajne imovine ili druge namjene, a ostatak neutrošenog novca vraća se darovatelju, primljeni dar u novcu ne može se knjižiti kao prihod, već kao obveza za primljena sredstva. U ovom slučaju neprofitna organizacija novcem raspolaže tek kada nastane obveza, a neutrošeni novac vraća darovatelju.

Zbog navedenih razloga iz ugovora treba biti vidljiva namjena primljenog dara u novcu, tj. za namjene za koje se knjiže odgođeni prihodi – nabava dugotrajne imovine koja se amortizira i izvršenje projekta ili za ostale namjene – različite rashode.

Primitak dara za nabavu dugotrajne imovine koja se amortizira i primitak dara za izvršenje projekta knjiži se kao odgođeni prihod i to sve do trenutka dok se ne evidentira rashod amortizacije odnosno rashod projekta te se tek onda knjiži prihod. Dok kod primitka dara za ostale namjene (različite rashode) za obveze se ne odobrava račun odgođenih prihoda nego račun prihoda, a za povrat novca terete se rashodi.

Iz navedenih razloga povrat neutrošenog novca od primljenog novčanog dara kad ima obilježje odgođenog prihoda ne mora imati obilježje rashoda.

Dakle, pri nastanku obveze povrata novca od iznosa primljenog novčanog dara, treba knjižiti rashod (ako je primitak novca iskazan kao prihod u razredu 3), odnosno zadužiti skupinu računa 29 (ako je primitak novca iskazan u razredu 2).

- 1) Udruga je primila od trgovačkog društva dar u novcu u iznosu od 100.000,00 kn. Ugovorom o daru utvrđeno da je namjena

dara u novcu nabava dugotrajne imovine koja se amortizira te da će udruga neutrošeni iznos dara u novcu vratiti darovatelju.

- 2) 3) i 4) Udruga je za nabavu dugotrajne imovine utrošila 98.000,00 kn, a neutrošeni iznos od 2.000,00 kn vratila je na žiro račun darovatelja.

Knjiženje 19.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za primljeni novčani dar za nabavu dugotrajne imovine			
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	100.000,00	1111	
	Odgođeno priznavanje prihoda	100.000,00		2922
2.	Za primljeni račun dobavljača za nabavu dugotrajne imovine			
	Sportska i glazbena oprema	98.000,00	0226	
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	98.000,00		2425
3.	Za obvezu povrata neutrošenog novca od dara			
	Odgođeno priznavanje prihoda	2.000,00	2922	
	Ostale nespomenute obveze	2.000,00		24930
4.	Za povrat neutrošenog novca			
	Ostale nespomenute obveze	2.000,00	24930	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	2.000,00		1111
5.	Za obračunatu amortizaciju za nabavljenu dugotrajnu imovinu			
	Amortizacija	9.800,00	4311	
	Ispravak vrijednosti proizvedene dugotrajne imovine	9.800,00		0291
6.	Za knjiženje u prihode alikvotnog dijela primljenog novčanog dara u iznosu amortizacije			
	Odgođeno priznavanje prihoda	9.800,00	2922	
	Prihodi od trgovačkih društava i ostalih pravnih osoba	9.800,00		3531

1.1.3. Plemeniti metali i ostale pohranjene vrijednosti

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 slične vrijednosti.

Za knjige, umjetnička djela kiparske, likovne i druge umjetnosti koje imaju trajnu vrijednost te plemeniti metali i ostale pohranjene vrijednosti u pravilu se **ne obračunava amortizacija**.

Neprofitna organizacija i za imovinu knjiženu u skupini računa 03 obvezna je voditi analitičku evidenciju i to po vrsti, količini i vrijednosti.

Kako je ova imovina u pravilu velike vrijednosti, ista se za cijeloga vijeka trajanja vodi po nabavnoj ili procijenjenoj vrijednosti bez umanjenja. Ako se pojave eventualni gubici zbog pada vrijednosti ove imovine, gubici se trebaju jednokratno otpisati u obračunskom razdoblju.

**Primjer 20. Plemeniti metali i ostale pohranjene vrijednosti**

- 1) Donator – građanin je u veljači 2019. neprofitnoj organizaciji donirao drago kamenje, koje je stručno povjerenstvo procijenilo na vrijednost od 500.000,00 kn.
- 2) U studenom 2019. godini naknadnom stručnom ekspertizom utvrđeno je da je vrijednost dragog kamenja 450.000,00 kn. Temeljem odluke za procijenjeni iznos od 50.000,00 kn jednokratno je otpisan na teret rashoda.

Knjiženje 20.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za donirano drago kamenje			
	Drago kamenje	500.000,00	03112	
	Prihodi od građana i kućanstava - donacija	500.000,00		3541
2.	Za precijenjenu vrijednost doniranog dragog kamenja			
	Ostali nespomenuti rashodi	50.000,00	462405	
	Drago kamenje	50.000,00		03112

1.1.4. Sitni inventar

Skupina računa 04 – Sitni inventar sastoji se od:

- Zaliha sitnog inventara (podskupina računa 041),
- Sitnog inventara u uporabi (podskupina računa 042) i
- Ispravka vrijednosti sitnog inventara (podskupina računa 049).

Sitni inventar jest dugotrajna imovina čiji je upotrební vijek duži od godinu dana, a pojedinačna nabavna vrijednost manja od 3.500,00 kn.

**ističemo...**

Sitni inventar otpisuje se jednokratno stavljanjem u uporabu ili kalkulatívno razmjerno trošenju, uz obvezu pojedinačnog ili skupnog praćenja u korisnom vijeku upotrebe.

Dakle, sitni inventar se **ne amortizira**, već se otpisuje se jednokratno stavljanjem u uporabu ili kalkulatívno razmjerno trošenju.

Sitni inventar u upotrebi zadržava se u evidenciji i iskazuje u bilanci do trenutka prodaje, darovanja, drugog načina otuđenja ili uništenja.

U čitavom vremenu korištenja sitnog inventara neprofitna organizacija mora voditi analitičke evidencije prema vrsti, količini i vrijednosti sitnog inventara.

Primjer 21. Nabava sitnog inventara

- 1) Primljen je račun dobavljača za nabavu sitnog inventara za zalihe u iznosu od 2.500,00 kn (2.000,00 kn + 500,00 kn PDV). Neprofitna organizacija nije u sustavu PDV-a.
- 2) Nabavljen je sitan inventar, koji je uskladišten te poslije stavljen u uporabu, po računu dobavljača u iznosu od 1.250,00 kn (1.000,00 kn + 250,00 kn PDV).

Knjiženje 21.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za nabavljeni sitni inventar za zalihe			
	Zalihe sitnog inventara	2.500,00	0411	
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	2.500,00		2425
2.	Za nabavljeni sitni inventar i stavljen u uporabu			
	Zalihe sitnog inventara	1.250,00	0411	
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	1.250,00		2425
	Zalihe sitnog inventara	1.250,00		0411
	Sitan inventar u uporabi	1.250,00	0421	
	Ispravak vrijednosti sitnog inventara u uporabi	1.250,00		0491
	Sitan inventar - rashod	1.250,00	42640	

Za nabavljeni sitni inventar koji se ne skladišti već se odmah stavlja u uporabu možemo na temelju računa dobavljača provesti sljedeće knjiženje: **42640 / 2425**.

Odluku o načinu otpisa sitnog inventara (100%, 50%, prema vijeku trajanja i sl.) kod stavljanja u uporabu utvrđuje samostalno neprofitna organizacija svojim općim aktom.

Primjer 22. Rashodovanje sitnog inventara na zalihi

- 1) U udruzi je donijeta odluka da se rashoduje sitan inventar na zalihi u iznosu od 500,00 kn zbog neuporabljivosti.
- 2) Rashodovani sitan inventar prodan je u otpadni materijal za iznos od 50,00 kn, a zašto je ispostavljen račun.

Knjiženje 22.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za rashodovani sitni inventar na zalihi po odluci			
	Sitan inventar - rashod	500,00	4624	
	Zalihe sitnog inventara	500,00		0411
2.	Za ispostavljeni račun za otpadni materijal			
	Potraživanja od kupaca	50,00	1611	
	Ostali nespomenuti prihodi – prodani rashodovani sitni inventar na zalihi	50,00		363301

Sitan inventar na zalihi obično se rashoduje kada je isti postao neuporabljiv. Najčešće rashodovanje sitnog inventara na zalihi nastaje inicijativom popisne komisije izradom izvještaja o obavljenom popisu imovine i obveza, a odluku o rashodovanju donosi zakonski predstavnik neprofitne organizacije.

Primjer 23. Višak sitnog inventara

U udruzi je po obavljenoj inventuri sitnog inventara utvrđen višak sitnog inventara. Višak sitnog inventara procijenjen je u vrijednosti od 865,00 kn te je zaprimljen na zalihe.

Zahvaljujemo na vašem povjerenju!

Pretplatite se na časopis RAČUNOVODSTVO i POREZI u praksi



Knjiženje 23.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za višak sitnog inventara			
	Zalihe sitnog inventara	865,00	0411	
	Ostali nespomenuti prihodi - višak sitnog inventara	865,00		363303

Primjer 24. Manjak sitnog inventara na zalihi – na teret odgovorne osobe

- 1) U neprofitnoj organizaciji po obavljenoj inventuri sitnog inventara utvrđen je manjak sitnog inventara na zalihi. Nabavna vrijednost sitnog inventara iznosi 1.000,00 kn.
- 2) Donesena je odluka da se za manjak tereti odgovorna osoba. Neprofitna organizacija nije u sustavu PDV-a, a procijenjena tržišna vrijednost sitnog inventara je 1.250,00 kn.

Radnik je pisano dogovorio s neprofitnom organizacijom da će mjesečno otplaćivati po 125,00 kn u roku od 10 mjeseci.

Knjiženje 24.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za manjak sitnog inventara na zalihi			
	Zalihe sitnog inventara	1.000,00		0411
	Ostali nespomenuti rashodi - manjak sitnog inventara	1.000,00	4624	
2.	Za potraživanje od odgovorne osobe za manjak sitnog inventara na zalihi			
	Potraživanja od radnika	1.250,00	1231	
	Ostali nespomenuti prihodi	1.250,00		363303

Ističemo da bez pisane suglasnosti radnika neprofitna organizacija **ne može** sustezati od plaće radnika iznos koji od njega potražuje. Ako radnik ne da pisanu suglasnost, neprofitna organizacija jedino može tužiti radnika za manjak.

Primjer 25. Manjak sitnog inventara na zalihi – na teret neprofitne organizacije

U neprofitnoj organizaciji po obavljenoj inventuri sitnog inventara utvrđen je manjak sitnog inventara na zalihi. Nabavna vrijednost sitnog inventara iznosi 1.000,00 kn. Donesena je odluka da se za manjak tereti neprofitna organizacija, jer se ne može utvrditi ničija odgovornost. Neprofitna organizacija nije u sustavu PDV-a.

Knjiženje 25.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za manjak sitnog inventara na zalihi na teret neprofitne organizacije			
	Zalihe sitnog inventara	1.000,00		0411
	Ostali nespomenuti rashodi - manjak imovine	1.000,00	4624	

Skrećemo pozornost da se viškovi i manjkovi sitnog inventara na zalihi utvrđeni inventurom trebaju proknjižiti i u **analitičkoj evidenciji sitnog inventara**, kako bi glavna knjiga i analitička evidencija sitnog inventara bile usklađene.

1.1.5. Dugotrajna nefinancijska imovina u pripremi

Skupina računa 05 – Dugotrajna nefinancijska u pripremi sadrži ulaganja u tijeku izrade ili nabave proizvedene dugotrajne imovine.

Dugotrajna nefinancijska u pripremi sadrži sljedeću imovinu u pripremi:

- Građevinski objekti u pripremi (podskupina računa 051),
- Postrojenja i oprema u pripremi (podskupina računa 052),
- Prijevozna sredstva u pripremi (podskupina računa 053),
- Višegodišnji nasadi i osnovno stado u pripremi (podskupina računa 054),
- Ostala nematerijalna proizvedena imovina u pripremi (podskupina računa 055) i
- Ostala nefinancijska imovina u pripremi (podskupina računa 056).

Nabava dugotrajne nefinancijske imovine knjiži se zaduženjem odgovarajućeg računa dugotrajne imovine u skupini 05 – Nefinancijska imovina i obično odobrenjem odgovarajućeg računa obveza prema dobavljačima. Kod nabave dugotrajne imovine nije bitno da je račun dobavljača plaćen.

Pri nabavi dugotrajne imovine uvijek je potrebno da se **koristi račun nefinancijske imovine u pripremi** (računi skupine 05). Račun nefinancijske imovine u pripremi obično se koristi i ako ulaganje u nabavu dugotrajne imovine traje dulje vremensko razdoblje, tj. više godina ili ako se nabava obavlja u više faza.

Ističemo da ulaganja kojima se produžuje vijek uporabe, povećava kapacitet, mijenja namjena ili znatno poboljšavaju funkcionalna svojstva nefinancijske imovine kao npr. ulaganja u obnovu, rekonstrukciju ili povećanje nefinancijske imovine koja ne moraju biti uvjetovana stanjem imovine evidentiraju se kao povećanje vrijednosti imovine na kojoj je ulaganje izvršeno (čl. 14. *Pravilnika o neprofitnom računovodstvu*).

Primjer 26. Izgradnja građevinskog objekta

- 1) i 2) Športsko ribolovno društvo gradi ribički dom. Prilmljen je račun za izradu projektne dokumentacije u iznosu od 50.000,00 kn te plaćena građevinska dozvola po rješenju općine u iznosu od 80.000,00 kn.
- 3) Izvođač radova ispostavio je privremenu situaciju na 244.000,00 kn. Neprofitna organizacija nije u sustavu PDV-a

Knjiženje 26.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za primljeni račun za izradu projektne dokumentacije			
	Građevinski objekti u pripremi	50.000,00	0511	
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	50.000,00		24250
2.	Za plaćenu građevinsku dozvolu			
	Građevinski objekti u pripremi	80.000,00	0511	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	80.000,00		1111
3.	Za primljenu privremenu situaciju izvođača radova			
	Građevinski objekti u pripremi	244.000,00	0511	
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	244.000,00		24251

Po završetku ulaganja u izradu (izgradnju) ili nabavu proizvedene dugotrajne imovine odobrava se propisani račun nefinancijske imo-



vine u pripremi (skupina računa 05) za ukupan iznos ulaganja, a tereći se propisani račun proizvedene dugotrajne imovine.

U našem primjeru po završetku izgradnje ribičkog doma za ukupan iznos ulaganja knjiženje je: **0212 / 0511**.

1.1.6. Proizvedena kratkotrajna imovina

Skupina računa 06 - Proizvedena kratkotrajna imovina sadrži:

- Zalihe za obavljanje djelatnosti (podskupina računa 061),
- Proizvodnju i proizvode (podskupina računa 062) te
- Robu za daljnju prodaju (podskupina računa 063).

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 (čl. 15. *Pravilnika o neprofitnom računovodstvu*).

Kod knjiženja proizvodnje ne postoji razlika između obveznika različitih računovodstvenih sustava kod evidentiranja obračuna proizvodnje. Postoje samo razlike u načinu knjiženja proizvodnje. Naime, za neprofitne organizacije *Zakon* ne sadržava posebne odredbe o vrijednosti imovine koja se pretvara iz jedne imovine u drugu, tj. nema odredaba o konverziji troškova koji čine vrijednost imovine (proizvodnje u tijeku, gotovih proizvoda). Mišljenja smo da se kod utvrđivanja i knjiženja proizvodnje u tijeku i gotovih proizvoda mogu primjenjivati odredbe računovodstvenih standarda koji vrijede za poduzetničko računovodstvo.

U neprofitnom računovodstvu prihodi i rashodi priznaju se uz primjenu računovodstvenog načela nastanka događaja. Računovodstveno načelo nastanka događaja znači da se rashodi za utrošak kratkotrajne nefinancijske imovine priznaju se u trenutku stvarnog utroška odnosno prodaje.

Neprofitne organizacije u svojim financijskim izvještajima moraju iskazati rashod utroška materijala i promjene na stanju gotovih proizvoda na početku razdoblja i na kraju razdoblja. Evidentiranjem stanja gotovih proizvoda u financijskim izvještajima korigiramo rashode povezane s prodajom gotovih proizvoda.

U slučaju npr. da svi proizvedeni suvenirni nisu prodani, na kraju obračunskog razdoblja u financijskom izvještaju iskazali bismo podatak o povećanju zaliha proizvodnje i gotovih proizvoda.

Ako bi suvenirni bili prodani u sljedećem obračunskom razdoblju u financijskom izvještaju iskazali bismo o stanju zaliha proizvodnje i gotovih proizvoda na početku razdoblja, a na kraju obračunskog razdoblja ne bi imali podatke.

U slučaju da se utrošak materijala knjiži kao zaduženje računa 0621, odnosno poslije 0622, podatak o rashodima ne iskazuje se u financijskom izvještaju ako gotov proizvod nije prodan, već bismo rashod knjižili u obračunskom razdoblju kada je gotov proizvod prodan. U tom slučaju u financijskom izvještaju ne iskazuju se podaci o promjenama na stanju zaliha gotovih proizvoda.

Dakle, ako se kod knjiženja obračuna proizvodnje u neprofitnom računovodstvu **iskazuje** rashod uporabe materijala u proizvodnji knjižili bismo kako slijedi:

- 1. 42620 / 0612 – utrošak materijala,
- 2. 0621 / 49110 – obračun proizvodnje,
- 3. 0622 / 0621 – gotovi proizvodi,
- 4. 1611 / 3111 – prihodi od prodaje gotovih proizvoda,

- 5. 42621 / 0622 – rashodi prodanih proizvoda,
- 6. 3111 / 3911 – raspored prihoda,
- 7. 49111 / 42620 i 42621 - raspored rashoda,
- 8. 49110 i -49111 / obračun proizvodnje,
- 9. 5211 / 4911 i 3911 / 5211 – obračun prihoda i rashoda,
- 10. 5211 / 5221 – višak prihoda.

Ako se kod knjiženja obračuna proizvodnje u neprofitnom računovodstvu **ne iskazuje** rashod uporabe materijala knjižili bismo kako slijedi:

- 1. 0621 / 0612 – proizvodnja u tijeku,
- 2. 0622 / 0621 – gotovi proizvodi,
- 4. 1611 / 3111 – prihodi od prodaje gotovih proizvoda,
- 5. 42621 / 0622 – rashodi prodanih proizvoda,
- 6. 3111 / 3911 – raspored prihoda,
- 7. 49111 / 42621 - raspored rashoda,
- 8. 5211 / 4911 i 3911 / 5211 – obračun prihoda i rashoda,
- 9. 5211 / 5221 – višak prihoda.

Shodno navedenom u neprofitnom računovodstvu mora se poštovati načelo iskazivanja biti poslovnih promjena. Zbog toga kod knjiženja proizvodnje nije preporučljivo knjižiti rashode tek kada su gotovi proizvodi prodani, jer je nabavljeni materijal u međuvremenu već utrošen te je promijenio ne samo oblik već i namjenu.

Primjer 27. Proizvodnja kod neprofitne organizacije

- 1) Neprofitna organizacija kupila je materijale iz kojih će izraditi suvenire od drveta. Suvenirni se prodaju zainteresiranim kupcima, a neprofitna organizacija obavlja gospodarsku djelatnost i obveznik PDV-a. Za kupljeni materijal za izradu suvenira (drvo, boja, lak) od dobavljača primljen je račun na ukupan iznos od 12.500,00 kn (10.000,00 kn + 2.500,00 kn PDV).
- 2) Neprofitna organizacija platila je sa žiro računa dobavljaču račun.
- 3) Kupljeni materijal je u cijelosti utrošen u proizvodnji i izrađeno je 200 suvenira. Zalihe gotovih proizvoda – suvenire neprofitna organizacija evidentira po cijeni koštanja, u koju ulazi samo utrošeni nabavljeni materijal. Cijena koštanja 1 suvenira iznosi 50,00 kn.

Utvrđena je prodajna cijena pojedinog suvenira u iznosu od 100,00 kn bez PDV-a.

- 4) Prodano je trgovačkom društvu suvenira u ukupnom iznosu od 2.500,00 kn (2.000,00 kn + 500,00 kn PDV) te mu je ispostavljen račun.
- 5) Kupac je platio račun.
- 6) Građaninu su prodana 2 suvenira u iznosu od 250,00 kn. Obveza za PDV u iznosu od 50,00 kn izračunata je putem preračunate stope od 20% (250,00 kn x 20%).
- 7) i 8) Građaninu je ispostavljen gotovinski račun na iznos od 250,00 kn, a ovaj iznos je isti uplatio u blagajnu.
- 9) Za prodane suvenire razdužene su zalihe gotovih proizvoda u iznosu od 600,00 kn (12 komada x 50,00 kn).

U primjeru zbog pojednostavljenja knjiženja rashodi su knjiženi samo jedanput i to pri prodaji gotovih proizvoda na teret računa 42621. Druga mogućnost je da se rashodi knjiže dvaput i to: prvi put pri utrošku zaliha sirovina i materijala, a drugi put pri prodaji gotovih proizvoda.



Knjiženje 27.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za nabavu materijala			
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	12.500,00		2425
	Zalihe materijala za redovne potrebe	10.000,00	0612	
	Potraživanje za PDV	2.500,00	1242	
2.	Za plaćeni račun dobavljaču			
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	12.500,00	2425	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	12.500,00		1111
3.	Za utrošak materijala			
	Zalihe materijala za redovne potrebe	10.000,00		0612
	Proizvodnja u tijeku	10.000,00	0621	
4.	Za proizvedene suvenire			
	Proizvodnja u tijeku	10.000,00		0621
	Gotovi proizvodi (suveniri)	10.000,00	0622	
5.	Za prodane suvenire kupcu			
	Potraživanja od kupaca	2.500,00	1611	
	Prihodi od prodaje proizvoda (suvenira)	2.000,00		3111
	Obveze za PDV	500,00		2492
6.	Za naplaćeni račun od kupca			
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	2.500,00	1111	
	Potraživanja od kupaca	2.500,00		1611
7.	Za prodane suvenire kupcu - građaninu			
	Potraživanja od kupaca	250,00	16111	
	Prihodi od prodaje proizvoda (suvenira)	200,00		3111
	Obveze za PDV	50,00		2492
8.	Za naplaćene prodane suvenire građaninu			
	Potraživanja od kupaca	250,00		16111
	Glavna blagajna	250,00	1131	
9.	Za utrošak prodanih gotovih proizvoda			
	Gotovi proizvodi (suveniri)	600,00		0622
	Materijal i sirovine (rashodi prodanih gotovih proizvoda)	600,00	42621	

Neprofitna organizacija obvezna je voditi i pomoćne knjige. Pomoćne knjige jesu analitičke knjigovodstvene evidencije poslovnih događaja koji su u glavnoj knjizi iskazani sintetički i druge pomoćne evidencije o stanju i promjenama imovine i obveza za potrebe nadzora i praćenja poslovanja (čl. 14. Zakona).

Neprofitne organizacije obvezno vode i za kratkotrajnu nefinancijsku imovinu (zalihe materijala, proizvodnja u tijeku, gotovi proizvodi i roba za daljnju prodaju) pomoćne knjige – po vrsti, količini i vrijednosti.

Primjer 28. Trgovačka roba u maloprodaji

- 1) Neprofitna organizacija registrirana je i za maloprodaju i veleprodaju robe, a obveznik je i PDV-a. Nabavljena je trgovačka roba po računu u vrijednosti od 62.500,00 kn (50.000,00 kn + 12.500,00 kn PDV).
- 2) Kalkulacijom je utvrđena maloprodajna cijena robe:

■ nabavna vrijednost	50.000,00 kn
■ razlika u cijeni (marža 10%)	5.000,00 kn
■ PDV (25% x 55.000,00 kn)	13.750,00 kn
Maloprodajna cijena	68.750,00 kn

Pojedinačna maloprodajna cijena iznosi 68,75 kn (68.750,00 kn : 1.000).

- 3) i 4) Prodano je 100 komada robe.

Knjiženje 28.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za nabavljenu robu			
	Roba za daljnju prodaju	50.000,00	063100	
	Potraživanje za PDV	12.500,00	1242	-
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	62.500,00		2425
2.	Za zaduženje maloprodaje			
	Roba za daljnju prodaju - maloprodaja	68.750,00	063101	
	Roba za daljnju prodaju – nabavna vrijednost	50.000,00		063100
	Razlika u cijeni (marža 10%)	5.000,00		063102
	Ukalkulirana PDV – 25% u maloprodajnoj cijeni	13.750,00		063103
3.	Za utržak od prodane robe			
	Blagajna prodavaonice	6.875,00	113101	
	Prihodi od prodaje robe	5.500,00		3111
	Obveze za PDV – 25%	1.375,00		2492
4.	Za razduženje zaliha trgovačke robe u maloprodaji			
	Roba za daljnju prodaju - maloprodaja	6.875,00		063101
	Razlika u cijeni	500,00	063102	
	Ukalkulirani PDV u maloprodajnoj cijeni	1.375,00	063103	
	Trgovačka roba – rashodi prodane robe	5.000,00	42625	

PDV sadržan u utršku izračunavamo putem preračunate stope, u našem primjeru PDV u utršku iznosi 1.375,00 kn (6.875,00 kn x 20%).

Iako *Zakon o trgovini*⁸ ne propisuje oblik, sadržaj i način osiguravanja podataka o robi, a niti predviđa da će se to urediti provedbenim propisima, predlažemo neprofitnim organizacijama – trgovcima da i dalje **vode Obrazac KP zbog praktičnosti i uhdanosti vođenja ove knjige**. Naime, čl. 16. *Zakona o trgovini* propisuje da trgovac mora nadležnom inspektoru i drugoj ovlaštenoj osobi osigurati podatke o stanju robe u prodajnom objektu na temelju isprava iz kojih se može spoznati poslovni događaj te koje podatke mora najmanje sadržavati isprava o robi u prodajnom objektu.

Način vođenja Obrasca KP bio je propisan *Pravilnikom o obliku i načinu vođenja popisa robe u trgovini na malo*⁹.

Isti ćemo, da neprofitne organizacije, koje u skladu s posebnim propisima obavljaju određenu gospodarsku djelatnost čije bi neoporezivanje dovelo do stjecanja neopravdanih povlastica na tržištu, dužne su u roku od osam dana od dana početka obavljanja te djelatnosti upisati se u Registar poreznih obveznika koji vodi Porezna

⁸ Zakon o trgovini (Nar. nov., br. 87/08 – 30/14)

⁹ Pravilnik o obliku i načinu vođenja popisa robe u trgovini na malo (Nar. nov., br. 122/07)

uprava radi utvrđivanja obveza poreza na dobit po osnovi obavljanja određene gospodarske djelatnosti. Ako se ne upišu u navedeni registar, Porezna uprava će na vlastitu inicijativu ili na prijedlog drugih poreznih obveznika ili druge zainteresirane osobe, rješenjem utvrditi da su te osobe obveznici poreza na dobit za tu djelatnost (čl. 2. st. 7. Zakona o porezu na dobit).

Što se smatra gospodarskom cjelinom neprofitne organizacije propisuje i *Pravilnik o provedbi Općeg poreznog zakona*¹⁰.

Dakle, neprofitne organizacije koje obavljaju gospodarsku djelatnost uglavnom će postati i obveznici poreza na dobit, a praćenje gospodarske djelatnosti osiguravale bi u okviru računovodstva za neprofitne organizacije otvarajući analitičke i podanalitičke račune potrebne za knjiženje poslovnih događaja u svezi gospodarske djelatnosti.

Primjer 29. Rashodovanje zaliha za obavljanje djelatnosti

- 1) U udruzi je donijeta odluka da se rashoduju zalihe materijala za redovne potrebe u iznosu od 800,00 kn zbog neuporabljivosti.
- 2) Rashodovane zalihe materijala za redovne potrebe prodane su u otpadni materijal za iznos od 80,00 kn, a zašto je ispostavljen račun.

Knjiženje 29.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za rashodovane zalihe materijala za redovne potrebe po odluci			
	Ostali nespomenuti rashodi	800,00	4624	
	Zalihe materijala za redovne potrebe	800,00		0612
2.	Za ispostavljeni račun za otpadni materijal			
	Potraživanja od kupaca	80,00	1611	
	Ostali nespomenuti prihodi	80,00		3633

Zalihe za obavljanje djelatnosti obično se rashoduje kada su iste postale neuporabljive. Najčešće rashodovanje zaliha za obavljanje djelatnosti nastaje inicijativom popisne komisije i izradom izvještaja o obavljenom popisu imovine i obveza, a odluku o rashodovanju donosi zakonski predstavnik neprofitne organizacije.

Primjer 30. Višak zaliha za obavljanje djelatnosti

U udruzi je po obavljenoj inventuri zaliha za obavljanje djelatnosti utvrđen višak. Višak je procijenjen u vrijednosti od 1.900,00 kn te je zaprimljen na zalihe.

Knjiženje 30.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za višak zaliha za obavljanje djelatnosti			
	Zalihe materijala za redovne potrebe	1.900,00	0612	
	Ostali nespomenuti prihodi - višak zaliha materijala za redovne potrebe	1.900,00		3633

Primjer 31. Manjak zaliha za obavljanje djelatnosti – na teret odgovorne osobe

- 1) U neprofitnoj organizaciji po obavljenoj inventuri zaliha za obavljanje djelatnosti utvrđen je manjak. Nabavna vrijednost zaliha za obavljanje djelatnosti iznosi 1.000,00 kn.

- 2) Donesena je odluka da se za manjak tereti odgovorna osoba. Neprofitna organizacija je u sustavu PDV-a, a procijenjena tržišna vrijednost zaliha je 1.250,00 kn (1.000,00 kn + 250,00 kn PDV).

Radnik je pisano dogovorio s neprofitnom organizacijom da će mjesečno otplaćivati po 1250,00 kn u roku od 5 mjeseci.

Knjiženje 31.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za manjak zaliha za obavljanje djelatnosti			
	Zalihe materijala za redovne potrebe	1.000,00		0612
	Ostali nespomenuti rashodi - zaliha materijala za redovne potrebe	1.000,00	4624	
2.	Za potraživanje od odgovorne osobe za manjak zaliha za obavljanje djelatnosti			
	Potraživanja od radnika	1.250,00	1231	
	Ostali nespomenuti prihodi	1.000,00		3633
	Obveza za PDV	250,00		2492

Isti ćemo da bez pisane suglasnosti radnika neprofitna organizacija **ne može** sustezati od plaće radnika iznos koji od njega potražuje. Ako radnik ne da pisanu suglasnost, neprofitna organizacija jedino može tužiti radnika za manjak.

Skrećemo pozornost da se viškovi i manjkovi zaliha za obavljanje djelatnosti utvrđeni inventurom trebaju proknjižiti i u **analitičkoj evidenciji** zaliha za obavljanje djelatnosti, kako bi glavna knjiga i analitička evidencija zaliha za obavljanje djelatnosti bile usklađene.

Primjer 32. Manjak zaliha za obavljanje djelatnosti – na teret neprofitne organizacije

U neprofitnoj organizaciji po obavljenoj inventuri zaliha za obavljanje djelatnosti utvrđen je manjak. Nabavna vrijednost zaliha za obavljanje iznosi 1.200,00 kn. Donesena je odluka da se za manjak tereti neprofitna organizacija, jer se ne može utvrditi ničija odgovornost. Neprofitna organizacija nije u sustavu PDV-a.

Knjiženje 32.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za manjak zaliha za obavljanje djelatnosti na teret neprofitne organizacije			
	Zalihe materijala za redovne potrebe	1.200,00		0612
	Ostali nespomenuti rashodi - zaliha materijala za redovne potrebe	1.200,00	4624	

Skrećemo pozornost da se viškovi i manjkovi proizvedene kratkotrajne imovine utvrđeni inventurom trebaju proknjižiti i u **analitičkoj evidenciji** proizvedene kratkotrajne imovine, kako bi glavna knjiga i analitička evidencija proizvedene kratkotrajne imovine bile usklađene.

1.2. Financijska imovina

- **Financijska imovina** (skupina računa 11 do 16) obuhvaća sljedeće:
 - Novac u banci i blagajni (skupina računa 11),
 - Depozite, jamčevne pologe i potraživanja od radnika te za više plaćene poreze i ostalo (skupina računa 12),
 - Zajmove (skupina računa 13),
 - Vrijednosne papire (skupina računa 14),
 - Dionice i udjele u glavnici (skupina računa 15),

¹⁰ Pravilnik o provedbi Općeg poreznog zakona (Nar. nov., br. 30/17)

- Potraživanja za prihode (skupina računa 16) i
- Rashode budućih razdoblja i nedospjele naplatu prihoda – aktivna vremenska razgraničenja (skupina računa 19).

1.2.1. Novac u banci i blagajni

Novac u banci i blagajni obuhvaća sljedeće podskupine računa:

- 111 – Novac u banci,
- 112 – Izdvojena novčana sredstva,
- 113 – Novac u blagajni,
- 114 – Vrijednosnice u blagajni.

Na podskupini 111 - Novac u banci, knjiži se novac u banci na žiro i deviznom računu kod tuzemnih i inozemnih poslovnih banaka te na prijelaznom računu.

Na podskupini 113 - Novac u blagajni, knjiže se gotovinske uplate i isplate te stanje gotovine u blagajni.

Izdvojena novčana sredstva jesu sredstva izdvojena na poseban račun radi osiguranja

plaćanja na temelju izdanih čekova, trezorskih zapisa, mjenica, akreditiva, zadužnica, obveznica i slično.

Neprofitne organizacije obvezne su voditi i knjigu (dnevnik) blagajni (kunska, devizna, porto i druge).

U knjigama blagajne kao posebne pomoćne knjige osiguravaju se podaci o svim gotovinskim primicima i izdacima te stanju gotovine u blagajni. Za svaku uplatu novca u blagajnu ispostavlja se uplatnica, a za svaku isplatu gotovine iz blagajne ispostavlja se isplatnica. Na isplatnici obvezno se treba potpisati osoba kojoj je isplaćen novac.

Za knjiženje podizanja novca sa žiro računa i uplatu gotovine na žiro račun **obvezno je korištenje prijelaznog računa.**

Primjer 33. Podizanje i polaganje gotovine

- 1) Podignuta je gotovina sa žiro računa u iznosu od 10.000,00 kn.
- 2) Položen je utrzak iz blagajne prodavaonice u glavnu blagajnu u iznosu od 6.710,00 kn.
- 3) Iz glavne blagajne isplaćeno je 500,00 kn porto blagajni.
- 4) Položena je gotovina iz blagajne na žiro račun u iznosu od 6.000,00 kn.
- 5) Ovlaštena osoba u udruzi na bankomatu putem kreditne kartice podignula je gotovinu u iznosu od 1.000,00 kn. Za podignutu gotovinu u iznosu od 1.000,00 kn ovlaštena osoba platila je račune udruge za potrošni materijal u iznosu od 650,00 kn i za reprezentaciju u iznosu od 350,00 kn. Originalni računi dobavljača dostavljeni su u računovodstvo.

Knjiženje 33.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za podignutu gotovinu sa žiro računa			
	Prijelazni račun	10.000,00		1113
	Glavna blagajna	10.000,00	11310	
	Prijelazni račun	10.000,00	1113	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	10.000,00		1111
2.	Za položeni utrzak u glavnu blagajnu			
	Glavna blagajna	6.710,00	11310	
	Blagajna prodavaonice	6.710,00		11311

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
3.	Za isplatu za poštanske vrijednosnice			
	Porto blagajna	500,00	11312	
	Glavna blagajna	500,00		11310
4.	Za položenu gotovinu na žiro račun			
	Prijelazni račun	6.000,00	1113	
	Glavna blagajna	6.000,00		11310
	Prijelazni račun	6.000,00		1113
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	6.000,00	1111	
5.	Za podignutu gotovinu na bankomatu			
	Prijelazni račun	1.000,00		1113
	Potraživanja od radnika	1.000,00	1231	
	Za plaćen račun u gotovini			
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	650,00	2425	
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	350,00	2425	
	Potraživanja od radnika	1.000,00		1231
	Za dostavljene račune dobavljača			
	Uredski materijal	650,00	4261	
	Reprezentacija	350,00	4292	
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	650,00		2425
Obveze prema dobavljačima u zemlji	350,00		2425	
Za primljeni izvadak žiro računa – doznaka izdavatelju kreditne kartice				
Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	1.000,00		1111	
Prijelazni račun	1.000,00	1113		

U blagajni se može zadržati gotov novac krajem radnog dana prema vlastitoj odluci neprofitne organizacije sukladno potrebama za gotovim novcem i uvjetima sigurnosti. Zbog toga predlažemo neprofitnoj organizaciji da obvezno donese internu odluku o visini blagajničkog maksimuma.

Ako neprofitna organizacija na računu u banci ima evidentirane neizvršene obveze za plaćanje, **ne može obavljati plaćanje gotovim novcem**, te je obvezna odmah gotovinu uplatiti na žiro račun¹¹.

Primjer 34. Višak novca u blagajni

U udruzi je po obavljenoj inventuri utvrđen višak novca u glavnoj blagajni. Višak novca u blagajni iznosi 16,50 kn te je evidentiran u knjizi blagajne kao višak i prihodovan.

Knjiženje 34.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za višak novca u blagajni			
	Glavna blagajna	16,50	11310	
	Ostali nespomenuti prihodi - višak novca u blagajni	16,50		3633

Primjer 35. Manjak novca u blagajni – na teret odgovorne osobe

- 1) U neprofitnoj organizaciji po obavljenoj inventuri blagajne, utvrđen je manjak novca u glavnoj blagajni. Manjak novca u glavnoj blagajni iznosi 350,00 kn.
- 2) Donesena je odluka da se za manjak tereti odgovorna osoba - blagajnik.
- 3) Blagajnik je podmirio manjak uplatom novca na žiro račun neprofitne organizacije.

Knjiženje 35.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za manjak novca u blagajni			
	Glavna blagajna	350,00		11310
	Ostali nespomenuti rashodi - manjak novca u blagajni	350,00	4624	
2.	Za potraživanje od odgovorne osobe za manjak novca u blagajni			
	Potraživanja od radnika	350,00	1231	
	Ostali nespomenuti prihodi	350,00		3633
3.	Za uplaćeni manjak novca u blagajni			
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	350,00	1111	
	Potraživanja od radnika	350,00		1231

Neprofitne organizacije mogu, ali i ne moraju imati devizni račun. U slučaju da neprofitna organizacija nema otvoren devizni račun kod banke za potrebe gotovinskih isplata u devizama, potrebne devize kupuje u banci i tada mora obvezno voditi deviznu blagajnu. Devizna blagajna vodi se po vrstama deviza koje su u posjedu neprofitne organizacije i u protuvrijednosti kuna.

Kod nabave deviza od banke neprofitna organizacija u korist banke uplaćuje kunsku protuvrijednost deviza i plaća naknadu za bankarsku uslugu.

Primjer 36. Kupnja deviza od banke

- 1) Od banke je kupljeno 400 € po prodajnom tečaju 1 € = 7,50 kn, što u kunskoj protuvrijednosti iznosi 3.000,00 kn.
- 2) Kupljenih 400 € položeno je deviznu blagajnu.
- 3) Iz devizne blagajne isplaćeno je 400 € radniku za predujam po putnom nalogu za službeni put u inozemstvo.
- 4) Plaćena je naknada banci od 50,00 kn.

Knjiženje 36.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za doznačenu kunsku protuvrijednost banci sa žiro računa			
	Prijelazni račun	3.000,00	1113	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	3.000,00		1111
2.	Za položeni 400 € u deviznu blagajnu			
	Prijelazni račun	3.000,00		1113
	Devizna blagajna	3.000,00	11312	

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
3.	Za isplaćeni 400 € za predujam za službeni put u inozemstvo			
	Predujmovi za službena putovanja	3.000,00	12312	
	Devizna blagajna	3.000,00		11312
4.	Za plaćenu bankarsku naknadu			
	Usluge banaka	50,00	44311	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	50,00		1111

Po povratku s službenog puta obvezno je obračunati putni nalog te provesti potrebna knjiženja. Razlike koje se mogu javiti zbog promjene tečaja strane valute knjiže se ili na teret računa negativnih tečajnih razlika ili u korist prihoda od pozitivnih tečajnih razlika.

1.2.2. Depoziti, jamčevni polozi i potraživanja od radnika te ostala potraživanja

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 (podskupina računa 121),
- Jamčevne pologe (podskupina računa 122),
- Potraživanja od radnika (podskupina računa 123),
- Potraživanja za više plaćene poreze i doprinose (podskupina računa 124) te
- Ostala potraživanja (podskupina računa 129).

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.

Dakle, na skupini računa 12 evidentiraju se, a zatim i bilančno iskazuju potraživanja za – depozite i jamčevne pologe (kratkoročne i dugoročne) i sva ostala kratkoročna potraživanja, **osim potraživanja od kupaca**, a to su: potraživanja od radnika, potraživanja za više plaćene poreze i doprinose, potraživanja za PDV kod obveznika te ostala potraživanja (kao npr. potraživanja za naknade koje se refundiraju, potraživanja za naknade štete, potraživanja za predujmove i sl.).

Neprofitna organizacija ostala ulaganja novca i plasmane knjiži na skupinama računa 13 – Zajmovi, 14 – Vrijednosni papiri te 15 – Diionice i udjeli u glavnici.

DEPOZITI

Ne postoje zakonske zapreke da neprofitna organizacija višak svojih slobodnih novčanih sredstava oroče kod banke i ostalih financijskih institucija. Sama neprofitna organizacija može u svojim internim aktima utvrditi ograničenja u svezi oročavanja slobodnih novčanih sredstava te ima i za obvezu da se pridržava utvrđenih ograničenja koja je propisala u svojem internom aktu.

**Telefon za konzultacije****01/ 48 36 046 / 01/ 49 21 739**

(isključivo putem PIN-a)

**Ponedjeljkom i četvrtkom od 11.00 do 15.30 h,
utorkom, srijedom i petkom od 8.30 do 13.00 h.**

**ističemo...**

Skrećemo pozornost ako neprofitna organizacija ima kod FINA-e evidentirane nepodmirene obveze – blokadu računa, ovrha na novčanim sredstvima neprofitne organizacije provodi se na novčanim sredstvima po svim računima i oročenim novčanim sredstvima u svim bankama, prema OIB-u ovršenika, bez njegove suglasnosti i bez obzira ako u osnovi za plaćanje nije određena ovrha na novčanim sredstvima po svim računima i oročenim novčanim sredstvima (čl. 4. st. 1. Zakona o provedbi ovrhe na novčanim sredstvima).

U slučaju da neprofitna organizacija zaključi ugovor o depozitu na rok duži od 12 mjeseci, u

prihode tekućeg izvještajnog razdoblja knjižili bismo naplaćenu kamatu, koja se odnosi na tekuće izvještajno razdoblje pod uvjetom da su kamate naplaćene najkasnije do trenutka predočavanja financijskih izvještaja za isto razdoblje.

Naplaćena kamata, koja se odnosi na sljedeće izvještajno razdoblje, knjižimo u prihode sljedećeg izvještajnog razdoblja, tj. u prihode razdoblja na koje se odnose.

Primjer 37. Depoziti, potraživanja od radnika, potraživanja za predujmove

- 1) Uplaćen je banci kratkoročni depozit u iznosu od 10.000,00 kn.
- 2) Isplaćen je iz blagajne predujam po putnom nalogu u iznosu od 1.000,00 kn.
- 3) Plaćen je predujam za nabavu dobara u iznosu od 6.000,00 kn.

Knjiženje 37.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za uplaćeni kratkoročni depozit			
	Depoziti u tuzemnim bankama	10.000,00	1211	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	10.000,00		1111
2.	Za isplaćeni predujam po putnom nalogu			
	Ostala potraživanja od radnika	1.000,00	12319	
	Glavna blagajna	1.000,00		1131
3.	Za plaćeni predujma za nabavu dobara			
	Potraživanja za predujmove	6.000,00	1293	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	6.000,00		1111

Za plaćeni predujam za nabavu dobara po primitku računa i isporučenih dobara od dobavljača, plaćanje obveze dobavljaču knjižimo na teret računa 2425, a u korist računa 1293 te eventualnu razliku plaćamo dobavljaču s žiro računa.

Knjiženja na računima skupine 12 ne utječu na prihode i rashode, već opisane poslovne i financijske transakcije utječu samo na račune imovine i obveza, tj. samo na bilančne stavke.

Primjer 38. Depoziti

- 1) Neprofitna organizacija zaključila je ugovor o depozitu s bankom kod koje ima otvoren žiro račun za redovno poslovanje.

Na temelju odluke nadležnog tijela neprofitne organizacije oročena su sredstva u iznosu na od 20.000,00 kn na rok od 9 mjeseci, od 1.1.19. do 30.9.19. 2. Za navedeno razdoblje ugovorena je kamata u iznosu od 2.000,00 kn, a kamatu banka doznačuje istekom oročavanja.

- 3) Dana 30.9.19. banka je neprofitnoj organizaciji vratila na žiro račun oročeni depozit u iznosu od 20.000,00 kn i doznačila kamatu od 2.000,00 kn.

Knjiženje 38.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Oročena novčana sredstva			
	Depoziti u tuzemnim bankama i ostalim financijskim institucijama	20.000,00	1211	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	20.000,00		1111
2.	Potraživanje za kamate na oročena novčana sredstva			
	Potraživanja za prihode od financijske imovine	2.000,00	1641	
	Kamate na oročena sredstva	2.000,00		3431
3.	Povrat oročenih sredstva i uplata kamate			
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	20.000,00	1111	
	Depoziti u tuzemnim bankama i ostalim financijskim institucijama	20.000,00		1211
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	2.000,00	1111	
	Potraživanja za prihode od financijske imovine	2.000,00		1641

Naplaćena kamata, koja se odnosi na sljedeće izvještajno razdoblje, knjižimo u prihode sljedećeg izvještajnog razdoblja, tj. u prihode razdoblja na koje se odnose.

Potraživanja za više plaćene poreze i doprinose (podskupina računa 124), sadrži sljedeće račune:

- Potraživanja za više plaćene poreze - račun 1241,
- Potraživanja za porez na dodanu vrijednost kod obveznika - račun 1242,
- Potraživanja za više plaćene carine i carinske pristojbe - račun 1243,
- Potraživanja za više plaćene ostale poreze - račun 1244 i
- Potraživanja za više plaćene doprinose - račun 1245.

U nastavku potanje pišemo o evidentiranju poslovnih događaja na računu 1242 - Potraživanja za porez na dodanu vrijednost kod obveznika.

Neprofitne organizacije mogu biti i poduzetnici ako samostalno i trajno obavljaju isporuke dobara i usluga uz naknadu drugim poduzetnicima u cilju ostvarivanja prihoda.

Ako neprofitna organizacija obavlja isporuke dobara i usluga te ostvari prihod od poduzetničke djelatnosti u poslovnoj godini u iznosu većim od 300.000,00 kn ili u sustav PDV-a uđe dragovoljno na vlastiti pisani zahtjev, postaje obveznik PDV-a od 1.1. siječnja tekuće godine odnosno do 1. dana u mjesecu koji slijedi nakon mjeseca u kojem je ostvaren iznos isporuka veći od 300.000,00 kn te je u skladu sa odredbama Zakona o PDV-u obvezna na svoje isporuke dobara ili usluga obračunavati PDV.

Prava i obveze neprofitne organizacije u sustavu PDV-a određuju odredbe *Zakona o PDV-u* i *Pravilnika o PDV-u*.



ističemo...

Iznimno, plaćanja PDV-a oslobođene su usluge koje neprofitne organizacije čiji su ciljevi vjerske, domoljubne, filozofske, dobrotvorne ili druge općekorisne naravi obave svojim članovima u skladu sa statutima ili drugim pravilima tih organizacija. Oslobođenje se primjenjuje neovisno o tome plaćaju li članovi navedenih organizacija članarinu u skladu s pravilima tih organizacija ili se njihova djelatnost temelji na donacijama i dobrovoljnim priložima. Oslobođenje se primjenjuje i na isporuke dobara pod uvjetom da su isporuke tih dobara usko povezane s obavljenim uslugama ili su sastavni dio tih usluga (čl. 73. *Pravilnika o PDV-u*).

Dakle, isporuke dobara i usluga određenog dijela neprofitnih organizacija oslobođene su plaćanja PDV-a prema odredbama *Zakona o PDV-u* i *Pravilnika o PDV-u*, a sa druge strane dio neprofitnih organizacija, uz ispunjenje propisanih kriterija, podliježe oporezivanju PDV-om ako obavlja isporuke koje su prema odredbama *Zakona o PDV-u* oporezive PDV-om.

Neprofitne organizacije – obveznici PDV-a izdaju za obavljene isporuke dobara ili usluga račune koji moraju sadržavati najmanje podatke propisane čl. 79. st. 1. *Zakona o PDV-u*.



ističemo...

U slučaju ako neprofitna organizacija u sustavu PDV-a, obavlja isporuke koje su oslobođene su plaćanja PDV-a i one isporuke koje nisu oslobođene su plaćanja PDV-a, **ima pravo na odbitak pretporeza** po ulaznim računima drugih obveznika PDV-a **samo u dijelu koji se odnosi na isporuke dobara i usluga za koje je postala obveznikom PDV-a**.

Prije evidentiranja ulaznih računa neprofitna organizacija treba odrediti koji se ulazni računi odnose na isporuke dobara i usluga koje služe za obavljanje poduzetničke djelatnosti, a koji ulazni računi služe za obavljanje neprofitne (nepoduzetničke) djelatnosti.

Iznos pretporeza po ulaznim računima, koji se odnosi na isporuke dobara i usluga za koje dopušten odbitak pretporeza, može se utvrditi na dva načina i to:

- na temelju knjigovodstvene i druge dokumentacije ili
- Izvršiti podjelu pretporeza onako kako je propisano u čl. 137. i 138. *Pravilnika o PDV-u*.

Naime, porezni obveznici koji dijelom obavljaju isporuke dobara i usluga oslobođene plaćanja PDV-a, a dijelom isporuke koje nisu oslobođene, imaju pravo na odbitak pretporeza u dijelu koji se odnosi na oporezive isporuke. U tom slučaju u knjigovodstvu ili izvanknjigovodstvenim evidencijama porezni obveznik treba osigurati podatke o pretporezu koji se odnosi na oporezive i oslobođene isporuke dobara i obavljene usluge. Iznos pretporeza koji se odnosi na isporuke dobara i obavljene usluge za koje je dopušten odbitak, a koji se ne može izravno pripisati tim isporukama na temelju knjigovodstvene i druge dokumentacije, određuje se na godišnjoj razini kao razmjerni dio koji se može odbiti odnosno kao postotak.



ističemo...

Iznimno, porezni obveznik može dio pretporeza koji može odbiti utvrđivati odvojeno za svaki dio svog poslovanja, uz uvjet da vodi odvojeno knjigovodstvo i da o tome **prethodno obavijesti nadležnu ispostavu Porezne uprave**.

Iznos pretporeza koji se odnosi na isporuke dobara i usluga za koje je dopušten odbitak pretporeza izračunava se kao razmjerni dio na sljedeći način:

- a) **u brojniku:** ukupna vrijednost godišnjih isporuka (prometa), bez PDV-a, od transakcija za koje je dopušten odbitak pretporeza u skladu s odredbama *Zakona o PDV-u*,
- b) **u nazivniku:** ukupna vrijednost godišnjih isporuka (prometa), bez PDV-a, od transakcija uključenih u brojnik i transakcija za koje nije dopušten odbitak pretporeza te iznos subvencija, osim onih koje su izravno povezane s cijenom isporuka dobara ili usluga iz čl. 33. st. 1. *Zakona o PDV-u* (čl. 62. st. 2. *Zakona o PDV-u*).

Dio pretporeza koji se može odbiti utvrđuje se na godišnjoj razini kao postotak i zaokružuje se naviše do sljedećeg cijelog broja.

Dio pretporeza koji se može privremeno odbiti tijekom tekuće godine, izračunava se na temelju transakcija iz prethodne godine. Ako u prethodnoj godini takvih transakcija nije bilo ili su njihovi iznosi bili zanemarivi, porezni obveznik privremeno utvrđuje dio pretporeza koji može odbiti o čemu mora obavijestiti nadležna ispostava Porezne uprave.

Dio pretporeza koji se može privremeno odbiti tijekom tekuće godine, izračunava se na temelju transakcija iz prethodne godine. Ako u prethodnoj godini takvih transakcija nije bilo ili su njihovi iznosi bili zanemarivi, porezni obveznik privremeno utvrđuje dio pretporeza koji može odbiti o čemu mora obavijestiti nadležna ispostava Porezne uprave.



ističemo...

Odbitak pretporeza tijekom tekuće kalendarske godine na temelju privremenog izračuna porezni obveznik je obvezan uskladiti u prijavi PDV-a koju podnosi za posljednje razdoblje oporezivanja tekuće kalendarske godine, tj. za mjesec prosinac tekuće kalendarske godine, pri čemu utvrđuje konačni dio pretporeza koji može odbiti (čl. 62. st. 6. *Zakona o PDV-u*).

Primjer 39.: Podjela pretporeza tijekom 2019.

- 1) Neprofitna organizacija je na temelju poduzetničke djelatnosti za 2018. utvrdila postotak za podjelu pretporeza od 25%, koji primjenjuje u 2019. godini. U veljači 2019. primljeni su ulazni računi za:
 - električnu energiju u iznosu od 1.250,00 kn (1.000,00 kn + 250,00 kn) i
 - grijanje na plin u iznosu od 2.500,00 kn (2.000,00 kn + 500,00 kn).
 Temeljem primljenih računa neprofitna organizacija podijelila je pretporez primjenjujući postotak za podjelu pretporeza na sljedeći način:
 - pretporez koji se može odbiti po ulaznom računu za električnu energiju iznosi 62,50 kn (250,00 kn x 25%),

- pretporez koji se može odbiti po ulaznom računu za grijanje na plin iznosi 125,00 kn (500,00 kn x 25%).

2) Ulazni računi dobavljača plaćeni su.

Knjiženje 39.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Podjela pretporeza po ulaznim računima dobavljača			
	Rashodi za materijal i energiju – električna energija	1.187,50	426301	
	Potraživanja za PDV kod obveznika	62,50	1242	
	Rashodi za materijal i energiju – plin	2.375,00	426302	
	Potraživanja za PDV kod obveznika	125,00	1242	
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	1.250,00		242505
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	2.500,00		242506
2.	Plaćanje računa dobavljača			
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	1.250,00	242505	
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	2.500,00	242506	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	3.750,00		1111

Neprofitna organizacija obvezna je uskladiti % pretporeza koji se može odbiti po ulaznim računima, u prijavi PDV-a (Obrazac PDV) koji podnosi za posljednje razdoblje oporezivanja tekuće kalendarske godine, tj. za mjesec prosinac tekuće kalendarske godine, pri čemu utvrđuje konačni dio pretporeza koji može odbiti.

Neprofitne organizacije – obveznici PDV-a knjiženje podataka o poduzetničkoj (gospodarskoj) djelatnosti osiguravaju u knjigovodstvu neprofitne organizacije u skladu s odredbama *Zakona i Pravilnika o neprofitnom računovodstvu*.

1.2.3. Zajmovi

Skupina računa 13 - Zajmovi obuhvaća dane zajmove klasificirane prema primateljima, i to:

- Zajmovi građanima i kućanstvima (podskupina računa 131),
- Zajmovi pravnim osobama koje obavljaju poduzetničke djelatnosti (podskupina računa 132),
- Zajmovi ostalim subjektima (podskupina računa 133) i
- Ispravak vrijednosti danih zajmova (podskupina računa 139).

Zajmovi se odobravaju na rok do godinu dana ili preko godine dana te se i knjiže kao kratkoročni ili dugoročni zajmovi.

Neprofitna organizacija može drugoj pravnoj osobi odobravati zajam uz ugovorenu kamatu ili beskamatno.

Ako se zajam odobrava radniku ili građaninu onda svaka godišnja kamata niža od 2% smatra se dohotkom od nesamostalnog rada u naravi (čl. 21. st. 1. toč. 2. *Pravilnika o porezu na dohodak*)¹², odnosno drugim dohotkom u naravi, koji se oporezuju.

Primjer 40. Zajam odobren pravnoj osobi koja obavlja poduzetničku djelatnost

- 1) Trgovačkom društvu „Z” temeljem ugovora o kratkoročnom zajmu doznačeno je 100.000,00 kn.
- 2) Obračunata je kamata u iznosu 10.000,00 kn.
- 3) Trgovačko društvo „Z” vratilo je zajam i platilo kamatu.

Knjiženje 40.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za doznačeni zajam			
	Zajmovi pravnim osobama koje obavljaju poduzetničke djelatnosti	100.000,00	13210	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	100.000,00		1111
2.	Za obračunatu kamatu			
	Potraživanja za prihode od financijske imovine	10.000,00	1641	
	Prihodi od kamata za dane zajmove	10.000,00		3411
3.	Za vraćeni zajam i naplaćenu kamatu			
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	110.000,00	1111	
	Zajmovi pravnim osobama koje obavljaju poduzetničke djelatnosti	100.000,00		13210
	Potraživanja za prihode od financijske imovine	10.000,00		1641

Ako neprofitna organizacija odobri dugoročni zajam isti se knjiži na analitičkom računu 13212.

1.2.4. Vrijednosni papiri

Skupina računa 14 – Vrijednosni papiri, sadrži vrijednosne papire klasificirane prema vrstama financijskih instrumenata. Vrijednosni papiri klasificiraju se u sljedeće podskupine računa:

- Čekovi (podskupina računa 141),
- Komercijalni i blagajnički zapisi (podskupina računa 142),
- Mjenice (podskupina računa 143),
- Obveznice (podskupina računa 144),
- Opcije i drugi financijski derivati (podskupina računa 145),
- Ostali vrijednosni papiri (podskupina računa 146) i
- Ispravak vrijednosti vrijednosnih papira (podskupina računa 149).

U poslovanju neprofitnih organizacija vrijednosni papiri javljat će se vrlo rijetko.

Primjer 41. Vrijednosni papiri

- 1) i 2) Za obavljenu uslugu po ispostavljenom računu kupac je neprofitnoj organizaciji dao mjenicu uvećanu za kamatu na iznos od 10.000,00 kn (9.000,00 kn + 1.000,00 kn kamata).
- 3) Po dospijeću mjenica je u cijelosti naplaćena.
- 4) Neprofitna organizacija kupila je blagajničke zapise i iznosu od 20.000,00 kn.
- 5) Po dospijeću nakon 9 mjeseci blagajnički zapisi su naplaćeni u ukupnom iznosu od 22.000,00 kn.

Knjiženje 41.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za ispostavljeni račun za uslugu			
	Potraživanja od kupaca	9.000,00	1611	
	Prihodi od pružanja usluga	9.000,00		3112

¹² Pravilnik o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 10/17 – 1/19)



Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
2.	Za primljenu mjenicu			
	Mjenice - tuzemne	10.000,00	1431	
	Potraživanja od kupaca	9.000,00		1611
	Prihodi od kamata po vrijednosnim papirima	1.000,00		3412
3.	Za naplaćenu mjenicu i kamatu			
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	10.000,00	1111	
	Mjenice - tuzemne	10.000,00		1431
4.	Za kupljene blagajničke zapise			
	Komercijalni i blagajnički zapisi - tuzemni	20.000,00	1421	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	20.000,00		1111
5.	Za naplaćene blagajničke zapise i kamatu			
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	22.000,00	1111	
	Komercijalni i blagajnički zapisi - tuzemni	20.000,00		1421
	Prihodi od kamata po vrijednosnim papirima	2.000,00		3412

Kod primljenih čekova i mjenica protustavka za knjiženje obično je račun kupca ili drugog dužnika koji je na ime osiguranja predao ček ili mjenicu.

Međutim, kod knjiženja drugih vrijednosnih papira (komercijalni i blagajnički zapisi, obveznice, opcije i drugi financijski derivati te ostali vrijednosni papiri) kao protustavka za knjiženje javlja se novac tj. ulaganje novca kao plasman u navedene vrijednosne papire.

Ulaganje u stjecanje vrijednosnih papira knjiži se po trošku ulaganja, tj. u iznosu plasiranog novca u vrijednosne papire.

Ako se za vrijednosne papire ostvaruje kamata, ista se knjiži u korist računa prihoda od kamata po vrijednosnim papirima.

1.2.5. Dionice i udjeli u glavnici

Skupina računa 15 – Dionice i udjeli u glavnici, sastoji se:

- Od dionica i udjela u glavnici banaka i ostalih financijskih institucija (podskupina računa 151),
- Od dionica i udjela u glavnici trgovačkih društava (podskupina računa 152) te
- Od ispravka vrijednosti dionica i udjela u glavnici (podskupina računa 159).

Kod većine neprofitnih organizacija neće biti evidentiranih dionica i udjela u glavnici. Naime, cilj djelovanja neprofitnih organizacija je prije svega svrha različita od stjecanja profita (dobiti), tj. djelatnost neprofitnih organizacija povezana je prije svega s općim i zajedničkim ciljem zbog kojih se i osnivaju.

1.2.6. Potraživanja za prihode poslovanja

Skupina računa 16 - Potraživanja za prihode poslovanja sadrži:

- Potraživanja od kupaca (podskupina računa 161),
- Potraživanja za članarine i članske doprinose (podskupina računa 162),
- Potraživanja za prihode po posebnim propisima (podskupina računa 163),
- Potraživanja za prihode od imovine (podskupina računa 164),
- Ostala nespomenuta potraživanja (podskupina računa 165) te
- Ispravak vrijednosti potraživanja (podskupina računa 169).

Knjiženje potraživanja za prihode je jednostavno, zadužuje se odgovarajući račun skupine 16, a odobrava obično pripadajući račun prihoda iz razreda 3, no protustavka za knjiženje potraživanja za prihode može biti i u skupini 29 za odgođene prihode koji se odnose na buduće razdoblje.

Kod neprofitnih organizacija knjiženje i evidentiranje poslovnih događaja u poslovnim knjigama temelji se na vjerodostojnim, istinitim, urednim i prethodno kontroliranim knjigovodstvenim ispravama.

Knjigovodstvena isprava jest pisani ili memorirani elektronički dokaz o nastaloj poslovnoj promjeni. Isprava za knjiženje je uredna kada se iz nje nedvosmisleno može utvrditi mjesto i vrijeme njezina sastavljanja i njezin materijalni sadržaj, što znači narav, vrijednost i vrijeme nastanka poslovne promjene povodom koje je sastavljena. Vjerodostojna je isprava koja potpuno i istinito odražava nastali poslovni događaj.

Zakonski zastupnik ili osoba koju on ovlasti potpisom na ispravi ili memoriranom šifrom ovlaštenja za transakciju jamči da je isprava istinita i da realno prikazuje poslovnu promjenu odnosno transakciju (čl. 17. st. 7. Zakona).

Računi ispostavljeni kupcima za isporučena dobra ili obavljene usluge smatraju se vjerodostojnim, istinitim i urednim knjigovodstvenim ispravama, ako zadovoljavaju propisane odredbe iz Zakona.

Osim toga, svaki porezni obveznik, znači i neprofitna organizacija, ima obvezu izdavanja računa te vođenje poslovnih knjiga i evidencija radi oporezivanja prema propisima kojima se uređuje pojedina vrsta poreza (čl. 62. st. 1. Općeg poreznog zakona¹³).

Ako neprofitna organizacija nije obveznik PDV-a, ona ne smije izdavati račune s posebno iskazanim PDV-om. U slučaju da neprofitna organizacija, koja nije obveznik PDV-a, ipak izda račun s posebno iskazanim PDV-om, obvezna je platiti zaračunati PDV, osim ako ne ispravi račun na način propisan čl. 79. st. 11. i 33. st. 7. Zakona o PDV-u.

Dakle, neprofitne organizacije koje nisu obveznici PDV-a, na izdanim računima **posebno ne smiju iskazivati iznos PDV-a**.

Shodno navedenom, predlažemo da neprofitne organizacije koje nisu obveznici PDV-a, na izdanim računima za isporučena dobra ili obavljene usluge napišu klauzulu „**PDV nije zaračunat u skladu s čl. 90. st. 2. Zakona o PDV-u (Nar. nov., br. 73/13 – 106/18)**“.

Račun za isporučena dobra ili obavljene usluge kod neprofitne organizacije koja nije obveznik PDV-a može imati i sljedeći izgled:

¹³ Opći porezni zakon (Nar. nov., br. 115/16 i 106/18)



Slika 1. Račun neprofitne organizacije koja nije obveznik PDV-a

Športska ribolovna udruga „Štuka“
Veliki Grđevac, Staklena 15
OIB: 22334455661

„Ribički pribor“ d.o.o.
Bjelovar, Korzo 25
OIB: 55667788990
U Velikom Grđevcu, 18.11.2019.

Račun br. 10/1/1

Za obavljenu uslugu reklamiranja trgovačkog društva „Ribički pribor“ d.o.o. na reklamnom panou na ribičkoj kući 5.000,00 kn

Ukupan iznos računa 5.000,00 kn

Plaćanje: Na žiro račun športske ribolovne udruge „Štuka“ kod banke „BB“ broj: 3330009 – 1100333999.

Rok plaćanja: 8 dana po primitku računa.

PDV nije zaračunat u skladu s čl. 90. st. 2. Zakona o PDV-u (Nar. nov., br. 73/13 – 106/18)

Pečat i potpis odgovorne osobe:

Neprofitne organizacije mogu biti i poduzetnici ako samostalno i trajno obavljaju isporuke dobara i usluga uz naknadu drugim poduzetnicima u cilju ostvarivanja prihoda.

Ako neprofitna organizacija obavlja isporuke dobara i usluga te ostvari prihod od poduzetničke djelatnosti u poslovnoj godini u iznosu većim od 300.000,00 kn ili u sustav PDV-a uđe dragovoljno na vlastiti pisani zahtjev, postaje obveznik PDV-a od 1.1. siječnja tekuće godine odnosno do 1. dana u mjesecu koji slijedi nakon mjeseca u kojem je ostvaren iznos isporuka veći od 300.000,00 kn te je u skladu sa odredbama Zakona o PDV-u obvezna na svoje isporuke dobara ili usluga obračunavati PDV.

Prava i obveze neprofitne organizacije u sustavu PDV-a određuju odredbe Zakona o PDV-u i Pravilnika o PDV-u.

**ističemo...**

Iznimno, plaćanja PDV-a oslobođene su usluge koje neprofitne organizacije čiji su ciljevi vjerske, domoljubne, filozofske, dobrotvorne ili druge općekorisne naravi obave svojim članovima u skladu sa statutima ili drugim pravilima tih organizacija. Oslobođenje se primjenjuje neovisno o tome plaćaju li članovi navedenih organizacija članarinu u skladu s pravilima tih organizacija ili se njihova djelatnost temelji na donacijama i dobrovoljnim priložima. Oslobođenje se primjenjuje i na isporuke dobara pod uvjetom da su isporuke tih dobara usko povezane s obavljenim uslugama ili su sastavni dio tih usluga (čl. 73. Pravilnika o PDV-u).

Dakle, isporuke određenog dijela neprofitne organizacije

Neprofitne organizacije – obveznici PDV-a izdaju za obavljene isporuke dobara ili usluga račune koji moraju sadržavati najmanje podatke propisane čl. 79. st. 1. Zakona o PDV-u.

Neprofitne organizacije – obveznici PDV-a knjiženje podataka o poduzetničkoj djelatnosti osiguravaju u knjigovodstvu neprofitne organizacije u skladu s odredbama Zakona i Pravilnika o neprofitnom računovodstvu.

Primjer 42. Potraživanje za najam prostora

- 1) Ispostavljen je račun trgovačkom društvu za najam prostora u iznosu od 6.000,00 kn.
- 2) Račun je plaćen.

Knjiženje 42.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za izdani račun za najam prostora			
	Potraživanje za prihode od nefinancijske imovine	6.000,00	1642	
	Prihodi od zakupa i iznajmljivanja imovine	6.000,00		3421
2.	Za naplaćeni račun za najam			
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	6.000,00	1111	
	Potraživanje za prihode od nefinancijske imovine	6.000,00		1642

Ako je neprofitna organizacija obveznik PDV-a mora izdavati račune, a u slučaju fakturiranja najma na iznos najamnine zaračunava se 25% PDV-a.

Primjer 43. Potraživanje za najam prostora - neprofitna organizacija obveznik PDV-a

- 1) Ispostavljen je račun trgovačkom društvu za obavljenu uslugu u iznosu od 6.250,00 kn (5.000,00 kn + 25% PDV-a 1.250,00 kn).
- 2) Račun je plaćen.

Knjiženje 43.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za izdani račun za najam prostora			
	Potraživanje za prihode od nefinancijske imovine	6.250,00	1642	
	Prihodi od zakupa i iznajmljivanja imovine	5.000,00		31121
	Obveze za PDV	1.250,00		2492
2.	Za naplaćeni račun za najam			
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	6.250,00	1111	
	Potraživanje za prihode od nefinancijske imovine	6.250,00		1642

Primjer 44. – Potraživanja od kupaca za usluge reklame

- 1) Športska ribolovna udruga „Štuka“, koja nije u sustavu PDV-a, obavila je uslugu reklame za trgovačko društvo. Športska ribolovna udruga „Štuka“ za obavljenu uslugu reklame ispostavila je račun na iznos od 5.000,00 kn.
- 2) Trgovačko društvo platilo je račun za reklamu doznakom od 5.000,00 kn na žiro račun športske ribolovne udruge.



Knjiženje 44.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za potraživanje za uslugu reklamiranja			
	Potraživanja od kupaca	5.000,00	1611	
	Prihodi od pružanja usluga	5.000,00		3112
2.	Za naplatu potraživanja od kupca			
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	5.000,00	1111	
	Potraživanja od kupaca	5.000,00		1611

Primjer 45. – Nesigurna potraživanja od kupaca

- 1) Nefitna organizacija je prodala svoje proizvode. Potraživanja od kupca za prodane proizvode iznose 5.000,00 kn.
- 2) Kako potraživanje potječe iz mjeseca veljače 2017., a kupac nije podmirio svoj dug do kraja 2019., neprofitna organizacija donijela je odluku da je naplata toga potraživanja nesigurna te da će potraživanje utužiti. Iznos od 5.000,00 kn neprofitna organizacija je otpisala.

Knjiženje 45.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za potraživanje od kupca			
	Potraživanja od kupaca	5.000,00	1611	
	Prihodi od prodaje roba	5.000,00		3111
2.	Za otpis nesigurnog potraživanja			
	Otpisana potraživanja	5.000,00	4622	
	Ispravak vrijednosti potraživanja	5.000,00		1691

Ako je naplata iskazanih potraživanja za prodanu robu neizvjesna, potraživanja treba vrijednosno uskladiti.

Za ispravak vrijednosti potraživanja odobravamo račun 1691, a teretimo račun 4622.

Za vrijednosno usklađenje potraživanja na teret rashoda korigiran je rezultat poslovanja u dijelu prihoda od prodaje robe zbog neizvjesnosti naplate potraživanja.

Otpis potraživanja od kupaca mora se temeljiti na vjerodostojnoj knjigovodstvenoj dokumentaciji, tj. mora postojati dokaz da potraživanje nije kvalitetno, odnosno da postoji neizvjesnost/nesigurnost naplate.

Potraživanje koje smo otpisali u budućnosti može se naplatiti, a ako se ne naplati donosi se odluka da se isknjiži iz poslovnih knjiga (isknjiženje iz poslovnih knjiga najbolje je uraditi sa popisom imovine i obveza na dan 31.12.).

Dakle, ako je potraživanje od kupca ispravljeno (knjiženje: 4622 / 1691), isto se ne isknjižava iz poslovnih knjiga sve dok se očekuje naplata. Tek kada postane izvjesno da se potraživanje od kupca neće naplatiti, donosi se odluka o isknjiženju nenaplativog potraživanja od kupca iz poslovnih knjiga.

**ističemo...**

Za isknjiženje nenaplativog potraživanja od kupca iz poslovnih knjiga, na temelju odluke ovlaštenog tijela/osobe neprofitne organizacije provodimo sljedeće **knjiženje: 1691 / 1611.**

Primjer 46. – Otpis potraživanja od kupaca

Potraživanje od kupca iz prethodnog primjera, nije naplaćeno do kraja 2019. te je donesena odluka na temelju popisa da se isto otpiše u cijelosti.

Knjiženje 46.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za otpis – isknjiženje nenaplaćenog potraživanja			
	Ispravak vrijednosti potraživanja	1.000,00	1691	
	Potraživanja od kupaca	1.000,00		1611

Skrećemo pozornost da se potraživanja od kupaca isknjižuje iz poslovnih knjiga tek kad je donesena odluka ovlaštenog tijela neprofitne organizacije.

Kako je kod vrijednosnog usklađenja potraživanja od kupaca terećen rashod (račun 4622), kod isknjiženja potraživanja od kupaca iz poslovnih knjiga ponovno se **ne terete rashodi.**

1.2.7. Aktivna vremenska razgraničenja

Rashodi budućih razdoblja i nedospjela naplata prihoda (**aktivna vremenska razgraničenja**) sadrži:

- Rashode budućih razdoblja (podskupina računa 191) i
- Nedospjela naplata prihoda (podskupina računa 192).

Primjer 47. Aktivna vremenska razgraničenja - unaprijed plaćeni rashodi

Neprofitna organizacija platila je najamninu za poslovni prostor u iznosu od 18.000,00 kn za 2018. i prvo polugodište 2019., tj. po 1.000,00 kn mjesečno.

Knjiženje 47.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za plaćenu najamninu			
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	18.000,00		1111
	Zakupnine i najamnine	12.000,00	4255	
	Rashodi budućih razdoblja	6.000,00	1911	
2.	Za zatvaranje računa AVR u 2019. za rashod najma - knjiženje u 2019.			
	Rashodi budućih razdoblja	6.000,00		1911
	Zakupnine i najamnine	6.000,00	4255	

2. Obveze

Obveze kao i imovina te vlastiti izvori određuju financijski položaj neprofitne organizacije.

Obveze su neizmirena dugovanja proizašla iz prošlih događaja, za čiju namiru se očekuje odljev resursa.

Obveze se klasificiraju prema namjeni i ročnosti. Obveze se evidentiraju se u okviru razreda 2 – Obveze.

Obveze se iskazuju u poslovnim knjigama **po računovodstvenom načelu nastanka događaja.**

Prema propisanom računskom planu obveze se sastoje od:

- Obveza za rashode (skupina računa 24),
- Obveza za vrijednosne papire (skupina računa 25),
- Obveza za kredite i zajmove (skupina računa 26) i

- Odgođeno plaćanje rashoda i prihodi budućih razdoblja - pasivna vremenska razgraničenja (skupina računa 29).

Knjiženje obveza obično je jednostavno, odobrava se odgovarajući račun skupine 24, 25 ili 26, a tereti se odgovarajući račun rashoda iz razreda 4 ili račun nefinancijske i financijske imovine.

Knjiženje obveza (na potražnoj strani računa obveza) uglavnom se provodi temeljem računa, obračuna, terećenja i sličnih knjigovodstvenih isprava po kojima je nastala i preuzeta obveza, a na dugovnoj strani obveza temeljem izvoda žiro računa za plaćanje obveza, izjava o prijebu, ugovora o preuzimanju duga i sličnih knjigovodstvenih isprava po kojima je zatvorena i prestala obveza prema pojedinom vjerovniku.

2.1. Obveze za rashode

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 (podskupina računa 241),
- Obveze za materijalne rashode (podskupina računa 242)
- Obveze za financijske rashode (podskupina računa 244),
- Obveze za prikupljena sredstva pomoći (podskupina računa 245),
- Obveze za kazne i naknade šteta (podskupina računa 246) te
- Ostale tekuće obveze (podskupina računa 249).

Obveze za prikupljena sredstva pomoći (područjima pogodnim 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.

2.1.1. Obveze za radnike

Na podskupini računa 241 – **Obveze za radnike**, knjižimo sljedeće obveze za radnike:

- Obveze za plaće – neto, - račun 2411,
- Obveze za naknade plaće - neto (za bolovanje do 42 dana, za bolovanje iznad 42 dana, za naknade plaće za godišnji odmor, za naknade plaće za plaćene izostanke te za ostale naknade plaće: njega djeteta, vojna vježba i sl.) - račun 2412,
- Obveze za plaće u naravi - neto, - račun 2413,
- Obveze za porez i prirez na dohodak iz plaća - račun 2414,
- Obveze za doprinose iz plaća - račun 2415,
- Obveze za doprinose na plaće - račun 2416 i
- Ostale obveze za radnike (nagrade, darovi, otpremnine, naknade za bolest, invalidnost, smrtni slučaj i slično) - račun 2417.

Dakle, u korist skupine računa 241 knjižimo obveze koje su vezane za osobe koje imaju s neprofitnom organizacijom zaključene ugovore o radu.

Primjer 48. Obveze za naknade plaće - neto

Tajniku udruge bio je na bolovanju 31 dan. Obračunata mu je naknada plaće za bolovanje do 42 dana u iznosu od 80% redovne plaće što iznosi 10.000,00 kn, kako slijedi:

Objavite svoje financijske izvještaje u RiPup-u

Cijena: 980,00 kn + PDV
Tel.: 01 / 49 21 737



1. Bruto plaća	10.000,00 kn
2. Doprinosi za mirovinsko osiguranje 20%	2.000,00 kn
3. Dohodak (1. – 2.)	8.000,00 kn
4. Osobni odbitak	3.800,00 kn
5. Porezna osnovica (3. – 4.)	4.200,00 kn
6. Porez na dohodak (4.200,00 kn x 24%)	1.008,00 kn
7. Prirez porezu na dohodak (1.008,00 kn x 18%)	181,44 kn
8. Porez i prirez porezu na dohodak (7 + 8)	1.189,44 kn
9. Za isplatu (3. – 8.)	6.810,56 kn
10. Doprinosi na plaću:	
▪ za zdravstveno osiguranje (10.000,00 x 16,5%)	1.650,00 kn

Uplaćeni su doprinosi i porez i prirez porezu, a naknada plaće isplaćena je na tekući račun.

Knjiženje 48.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za obračunate i uplaćene doprinose, porez i prirez te neto plaću			
	Plaće za bolovanje – neto	6.810,56	411110	
	Plaće za bolovanje – doprinos za MO	2.000,00	411111	
	Plaće za bolovanje – porez i prirez	1.189,44	411112	
	Doprinosi za zdravstveno osiguranje – 16,5%	1.650,00	41310	
	Obveze za bolovanje do 42 dana – neto	6.810,56		241210
	Obveze za porez i prirez porezu na dohodak	1.189,44		2414
	Obveze za doprinose iz plaće - MO 20%	2.000,00		2415
	Obveze za doprinose na plaće – ZO 16,5%	1.650,00		24160
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	11.720,00		1111
	Obveze za bolovanje do 42 dana – neto	6.810,56	241210	
	Obveze za porez i prirez porezu na dohodak	1.189,44	2414	
	Obveze za doprinose iz plaće	2.000,00	2415	
	Obveze za doprinose na plaće – ZO 16,5%	1.650,00	24160	

Neprofitna organizacija za obveze za radnike, odnosno rashode za radnike, otvara prema svojim potrebama analitičke i podanalitičke račune.

Poslodavac obavezan je radniku uručiti obračun plaće, naknade plaće ili otpremnine, najkasnije u roku od 15 dana od isplate plaće, iz kojeg je vidljiv način utvrđivanja iznosa (čl. 93. Zakona o radu¹⁴).

Na temelju odredaba Zakona o radu, doneseni su i *Pravilnik o sadržaju obračuna plaće, naknade plaće ili otpremnine*¹⁵ te *Pravilnik o sadržaju i načinu vođenja evidencije o radnicima*¹⁶.



ističemo...

Ističemo da neprofitna organizacija ima obvezu nadležnoj ispostavi Porezne uprave podnijeti **Obrazac JOPPD na dan isplate primitka po osnovi nesamostalnog rada** ili na dan nastanka obveze obračuna i uplate doprinosa ako nema isplate primitka.

14 Zakon o radu (Nar. nov., br. 93/14 – 127/17)

15 Pravilnik o sadržaju obračuna plaće, naknade plaće ili otpremnine (Nar. nov., br. 32/15 - 35/17)

16 Pravilnik o sadržaju i načinu vođenja evidencije o radnicima (Nar. nov., br. 73/17)

U slučaju bolovanja iznad 42 dana, naknadu isplaćuje Hrvatski zavod za zdravstveno osiguranje na svoj teret te neprofitna organizacija nema nikakvih obveza. Naime, naknadu za bolovanje iznad 42 dana isplaćuje neprofitna organizacija, a za isplaćeno bolovanje traži se refundacija od Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje.

Dakle, **naknade za bolovanje iznad 42 dana ne predstavljaju rashod** za neprofitnu organizaciju u trenutku isplate jer se isplaćeni iznosi refundiraju od Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje.

Primjer 49. Obveze za naknade neto plaće - naknade plaće za bolovanje iznad 42 dana

- 1) i 2) Radnik je bio na bolovanju 65 dana. Naknadu za bolovanje do 42 dana obračunala mu je i isplatila neprofitna organizacija, a za preostalih 23 dana bolovanja isplatu obavlja Hrvatski zavod za zdravstveno osiguranje na svoj teret.

Neprofitna organizacija obračunala je i isplatila bolovanje za preostala 23 dana u iznosu od 4.000,00 kn.

- 3) Isplaćeni iznos je refundiran neprofitnoj organizaciji.

Knjiženje 49.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za obračunano bolovanje iznad 42 dana			
	Obveze za bolovanje iznad 42 dana	4.000,00		24122
	Potraživanja za naknade koje se refundiraju	4.000,00	1291	
2.	Za isplaćeno bolovanje iznad 42 dana			
	Obveze za bolovanje iznad 42 dana	4.000,00	24122	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	4.000,00		1111
3.	Za refundirano isplaćeno bolovanje			
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	4.000,00	1111	
	Potraživanja za naknade koje se refundiraju	4.000,00		1291

Primjer 50. Ostale obveze za radnike

- Neprofitna organizacija obračunala je obvezu za nagradu za 20 godina radnog staža radnika u iznosu od 2.500,00 kn te otpremninu zbog odlaska radnika u mirovinu u iznosu od 8.000,00 kn.
- Isplaćena je nagrada za 20 godina radnog staža radniku u iznosu od 2.500,00 kn te otpremnina zbog odlaska u mirovinu u iznosu od 8.000,00 kn.

Knjiženje 50.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za obračunatu nagradu i otpremninu			
	Nagrade	2.500,00	41212	
	Obveze za nagrade radnicima	2.500,00		241710
	Otpremnine	8.000,00	41214	
	Obveze za otpremnine	8.000,00		241711
2.	Za isplaćenu nagradu i otpremninu			
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	10.500,00		1111
	Obveze za nagrade radnicima	2.500,00	241710	
	Obveze za otpremnine	8.000,00	241711	

Neprofitna organizacija za obveze za radnike, odnosno rashode za radnike, otvara prema svojim potrebama analitičke i podanalitičke račune.



ističemo...

Ističemo da neprofitna organizacija ima obvezu nadležnoj ispostavi Porezne uprave podnijeti **Obrazac JOPPD najkasnije do 15-og dana u mjesecu za primitak koji se ne smatra dohotkom, odnosno za primitak na koje se ne plaća porez na dohodak, koji je ostvaren/isplaćen u prethodnom mjesecu.**

2.1.2. Obveze za materijalne rashode

Na podskupini računa 242 – **Obveze za materijalne rashode**, knjižimo sljedeće obveze za materijalne rashode:

- Naknade troškova radnicima (službena putovanja, naknade za prijevoz, za rad na terenu i odvojeni život, stručno usavršavanje radnika) – račun 2421,
- Naknade članovima u predstavničkim i izvršnim tijelima, povjerenstvima i slično (naknade za rad, službena putovanja, naknade za prijevoz, ostale naknade) – račun 2422,
- Naknade volonterima – račun 2423,
- Naknade ostalim osobama izvan radnog odnosa – račun 2424,
- Obveze prema dobavljačima u zemlji – račun 2425,
- Obveze prema dobavljačima u inozemstvu – račun 2426 i
- Ostale obveze za financiranje rashoda poslovanja (članarine, ostali nespomenuti rashodi poslovanja) - račun 2429.

Primjer 51. Obveze za materijalne rashode

- Obračunata je naknada za odvojeni život u iznosu od 1.400,00 kn.
- Primljen je račun za seminar u iznosu od 350,00 kn.
- Primljen je račun za električnu energiju u iznosu od 1.000,00 kn.

Knjiženje 51.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za obračunatu naknada za odvojeni život			
	Naknada za odvojeni život	1.400,00	42123	
	Obveze za naknadu za odvojeni život	1.400,00		24212
2.	Za primljeni račun za seminar			
	Stručno usavršavanje radnika	350,00	42131	
	Obveze za stručno usavršavanje radnika	350,00		24213
3.	Za račun za potrošenu električnu energiju			
	Energija	1.000,00	4263	
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	1.000,00		2425

Neprofitna organizacija za obveze za materijalne rashode, odnosno materijalne rashode, otvara prema svojim potrebama analitičke i podanalitičke račune.

Ostale primjere knjiženja za materijalne rashode dajemo kod knjiženja rashoda.



2.1.3. Obveze za financijske rashode

Na podskupini računa 244 – Obveze za financijske rashode, knjižimo sljedeće obveze za financijske rashode:

- Obveze za kamate za izdane vrijednosne papire – račun 2441,
- Obveze za kamate za primljene kredite i zajmove – račun 2442 i
- Obveze za ostale financijske rashode (obveze za bankarske usluge i usluge platnog prometa, obveze za zatezne kamate, obveze za ostale nespomenute financijske rashode) - račun 2443.

Primjer 52. Obveze za financijske rashode

- 1) Zajmodavatelj je dostavio obračun kamata po kratkoročnom zajmu u iznosu od 2.000,00 kn.
- 2) Primljen je račun za usluge platnog prometa u iznosu od 400,00 kn.

Knjiženje 52.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za obračunatu kamatu po kratkoročnom zajmu			
	Kamate za primljene zajmove	2.000,00	44221	
	Obveze za kamate za primljene kredite i zajmove	2.000,00		2442
2.	Za račun za usluge platnog prometa			
	Usluge platnog prometa	400,00	44312	
	Obveze za ostale financijske rashode - obveze za usluge platnog prometa	400,00		244301

2.1.4. Obveze za prikupljena sredstva pomoći

Na podskupini računa 245 – Obveze za prikupljena sredstva pomoći, knjižimo obveze za prikupljena sredstva pomoći područjima pogođenim prirodnim katastrofama, skupinama stanovništva s posebnim potrebama, institucijama za nabavu medicinske opreme i sl.

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.

Primjer 53. Obveze za prikupljena sredstva pomoći

- 1) Neprofitna organizacija primila je na žiro račun doznaku od poduzeća za pomoć područjima županije pogođenim poplavom u iznosu od 100.000,00 kn.
- 2) Primljeni iznos za pomoć područjima županije pogođenim poplavom isplaćen je građanima pogođenim poplavom.

Knjiženje 53.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za prikupljena sredstva pomoći			
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	100.000,00	1111	
	Obveze za donacije iz prikupljenih sredstava pomoći	100.000,00		2451
2.	Za prosljeđena sredstva prikupljene pomoći građanima			
	Obveze za donacije iz prikupljenih sredstava pomoći	100.000,00	2451	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	100.000,00		1111
	Tekuće donacije	100.000,00	4511	
	Prihodi od trgovačkih društava i ostalih pravnih osoba	100.000,00		3531

U načelu obveze za prikupljena sredstva pomoći nemaju utjecaja na financijski rezultat neprofitne organizacije.

2.1.5. Obveze za kazne i naknade šteta

Na podskupini računa 246 – Obveze za kazne i naknade štete, knjižimo sljedeće obveze:

- Obveze za kazne, penale i naknade štete (obveze za naknade šteta pravnim i fizičkim osobama, obveze za penale, ležarine i drugo, obveze za naknade šteta radnicima, obveze za ugovorne kazne i ostale naknade šteta).

Kod knjiženja obveza za kazne i naknade štete teretimo odgovarajući račun rashoda u razredu 4, a odobravamo odgovarajući račun u podskupini računa 246.

2.1.6. Ostale obveze

Na podskupini računa 249 – Ostale obveze, knjižimo sljedeće ostale obveze:

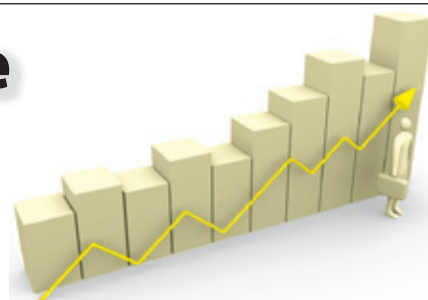
- Obveze za poreze (obveze za porez na dobit, obveze za posebne poreze (trošarine), obveze za lokalne poreze, obveze za ostale poreze) – račun 2491,
- Obveze za porez na dodanu vrijednost (obveze za PDV kod obveznika PDV-a po izlaznim računima, obveze za PDV po obračunu i dr.) – račun 2492 i
- Obveze za predujmove, depozite, primljene jamčevine i ostale nespomenute obveze – račun 2493.

Neprofitne organizacije mogu biti i poduzetnici ako samostalno i trajno obavljaju isporuke dobara i usluga uz naknadu drugim poduzetnicima u cilju ostvarivanja prihoda, tj. ako obavljaju gospodarsku djelatnost.

Prava i obveze neprofitne organizacije u sustavu PDV-a određuju odredbe *Zakona o PDV-u* i *Pravilnika o PDV-u*.

Objavite svoje financijske izvještaje u RiPup-u

Cijena: 980,00 kn + PDV
Tel.: 01 / 49 21 737



**ističemo...**

Iznimno, plaćanja PDV-a oslobođene su usluge koje neprofitne organizacije čiji su ciljevi vjerske, domoljubne, filozofske, dobrotvorne ili druge općekorisne naravi obave svojim članovima u skladu sa statutima ili drugim pravilima tih organizacija. Oslobođenje se primjenjuje neovisno o tome plaćaju li članovi navedenih organizacija članarinu u skladu s pravilima tih organizacija ili se njihova djelatnost temelji na donacijama i dobrovoljnim prilozima. Oslobođenje se primjenjuje i na isporuke dobara pod uvjetom da su isporuke tih dobara usko povezane s obavljenim uslugama ili su sastavni dio tih usluga (čl. 73. *Pravilnika o PDV-u*).

Neprofitne organizacije – obveznici PDV-a izdaju za obavljene isporuke dobara ili usluga račune koji moraju sadržavati najmanje podatke propisane čl. 79. st. 1. *Zakona o PDV-u*.

Neprofitne organizacije – obveznici PDV-a knjiženje podataka o poduzetničkoj (gospodarskoj) djelatnosti osiguravaju u knjigovodstvu neprofitne organizacije u skladu s odredbama *Zakona i Pravilnika o neprofitnom računovodstvu*.

Primjer 54. Ostale obveze - obveze za PDV i obveze za predujmove

- 1) i 2) Neprofitna organizacija obveznik je PDV-a. Za mjesec veljaču 2019. utvrđena je u Obrascu PDV porezna obveza u iznosu od 10.000,00 kn te pravo na pretporez u iznosu od 8.000,00 kn, razlika od 2.000,00 kn uplaćena je na propisani račun.
- 3) Neprofitna organizacija primila je predujam u iznosu od 5.000,00 kn za iznajmljeni prostor.

Knjiženje 54.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za obračun PDV-a za veljaču 2019. po Obrascu PDV			
	Obveze za PDV kod obveznika PDV-a po izlaznim računima	10.000,00	249201	
	Potraživanje za pretporez kod obveznika PDV-a po ulaznim računima	8.000,00		124201
	Obveze za PDV po obračunu	2.000,00		249202
2.	Za uplaćeni PDV po obračunu			
	Obveze za PDV po obračunu	2.000,00	249202	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	2.000,00		1111
3.	Za primljeni predujam za iznajmljeni prostor			
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	5.000,00	1111	
	Obveze za predujmove, depozite, primljene jamčevine i ostale nespomenute obveze	5.000,00		2493

Neprofitna organizacija, koja je obveznik PDV-a, prema svojim potrebama otvara **analitičke** odnosno podanalitičke račune u okviru računa 1242 odnosno računa 2492.

Primljeni predujam za iznajmljeni prostor možemo proknjižiti i na sljedeći način: 1111 / 2922, tj. knjižiti ga u korist računa 2922 – Odgođeno priznavanje prihoda.

2.2. Obveze za vrijednosne papire

Skupina računa 25 – **Obveze za vrijednosne papire**, obuhvaća obveze za vrijednosne papire klasificirane prema vrstama financijskih instrumenata.

U korist skupine računa 25 knjiže se sljedeće obveze za vrijednosne papire:

- Obveze za čekove (podskupina računa 251),
- Obveze za mjenice (podskupina računa 252) i
- Ispravak vrijednosti obveza za vrijednosne papire (podskupina računa 259).

Obveze za kamate po izdanim vrijednosnim papirima knjiže se na računima obveza za financijske rashode - račun 244.

2.3. Obveze za kredite i zajmove

Skupina računa 26 – **Obveze za kredite i zajmove**, obuhvaća obveze koje neprofitne organizacije imaju za primljene kredite i zajmove.

Za neprofitnu organizaciju primanje zajma ili kredita te njegovo vraćanje **nije niti prihod niti rashod**.

Propisani računi skupine računa 26 razvrstavaju se prema vrsti vjerovnika, prema vjerovnicima iz zemlje ili iz inozemstva te prema ročnosti.

U korist skupine računa 26 knjiže se sljedeće obveze za kredite i zajmove:

- Obveze za kredite banaka i ostalih kreditora (podskupina računa 261),
- Obveze za robne i ostale zajmove (podskupina računa 262) te
- Ispravak vrijednosti obveza za kredite i zajmove (podskupina računa 269).

Obveze za kamate po primljenim kreditima i zajmovima knjiže se na računima obveza za financijske rashode u skupini 24.

Primjer 55. Obveze za kredit

- 1) Od banke primljen je kratkoročni kredit u iznosu od 50.000,00 kn.
- 2) Kredit je vraćen i plaćena je kamata od 5.000,00 kn.

Knjiženje 55.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za primljeni kredit			
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	50.000,00	1111	
	Obveze za kredite u zemlji - kratkoročne	50.000,00		26111
2.	Za vraćeni kredit i plaćenu kamatu			
	Obveze za kredite u zemlji - kratkoročne	50.000,00	26111	
	Kamate za primljene kredite banaka i ostalih kreditora	5.000,00	44211	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	55.000,00		1111

U slučaju ako je kamata zaračunata prije plaćanja, obveze za kamate po primljenim kreditima i zajmovima evidentiraju se na računima obveza za rashode poslovanja u skupini 24, a na teret računa 1911.

Eventualne nastale zatezne kamate u svezi primljenih zajmova ili kredita knjižimo na teret računa 4433 – Zatezne kamate, a u korist računa 24432 – Obveze za zatezne kamate.

Neprofitna organizacija prema svojim potrebama otvara analitičke odnosno podanalitičke račune u okviru podskupine 26 odnosno podskupine 44.

Primjer 56. – Dugoročni kredit od banke

- 1) i 2) Neprofitna organizacija zaključila je s bankom ugovor dugoročnom kreditu u iznosu od 40.000,00 kn, na rok od 5 godina. Ugovorom je utvrđena godišnja kamata u iznosu od 3.000,00 kn, koja se plaća tromjesečno.
- 3) Plaćene su godišnje kamate u iznosu od 15.000,00 kn.
Prema zaključenom ugovoru banka – kreditor iz odobrenog kredita podmirivat će izravno obveze prema dobavljačima po nalogu neprofitne organizacije.
- 4) Neprofitna organizacije primila je sljedeće račune dobavljača:
 - za uredsku opremu u iznosu od 30.000,00 kn,
 - za montažu i stavljanje u rad uredske opreme u iznosu od 2.000,00 kn,
 - za nabavu lož ulja za grijanje u iznosu od 5.000,00 kn,
 - za kotizacije na seminaru u iznosu od 3.000,00 kn.
- 5) Po nalogu neprofitne organizacije banka je podmirila račune dobavljača iz odobrenog dugoročnog kredita.
- 6) Nabavljena uredska oprema stavljena je u uporabu.
- 7) Neprofitna organizacija otplaćuje rate kredita polugodišnje u iznosu od 4.000,00 kn. Otplaćene su dvije rate.

Knjiženje 56.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za ukupan iznos kamata po zaključenom dugoročnom kreditu			
	Rashodi budućih razdoblja	15.000,00	1911	
	Obveze za ostale financijske rashode	15.000,00		2443
2.	Za obračunate kamate za prvu godinu otplate kredita			
	Kamate za primljene kredite banaka i ostalih kreditora	3.000,00	4421	
	Rashodi budućih razdoblja	3.000,00		1911
3.	Za plaćene godišnje kamate			
	Obveze za ostale financijske rashode	3.000,00	2443	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	3.000,00		1111
4.	Za primljene račune dobavljača			
	Postrojenja i oprema u pripremi	30.000,00	0521	
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	30.000,00		2425
	Postrojenja i oprema u pripremi	2.000,00	0521	
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	2.000,00		2425
	Zalihe materijala za redovne potrebe	5.000,00	0612	
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	5.000,00		2425
	Kotizacije	3.000,00	4294	
Obveze prema dobavljačima u zemlji	3.000,00		2425	
5.	Za podmirenje obveza prema dobavljačima iz odobrenog dugoročnog kredita			
	Obveze prema dobavljačima u zemlji		2425	
	Obveze za kredite u zemlji			2611
6.	Za nabavljenu uredsku opremu stavljenu u uporabu			
	Postrojenja i oprema – uredska oprema	32.000,00	0221	
	Postrojenja i oprema u pripremi	32.000,00		0521

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
7.	Za otplatu 2 rate dugoročnog kredita			
	Obveze za kredite u zemlji	8.000,00	2611	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	8.000,00		1111

U praksi se dešava i da neprofitnoj organizaciji banka odobreni kredit ne doznačuje na žiro račun, već banka – kreditor na temelju zaključenog ugovora o kreditu po nalogu neprofitne organizacije izravno iz odobrenog kredita plaća obveze prema dobavljačima.

U ovom slučaju nema novčanog tijeka plaćanja obveza dobavljača kod neprofitne organizacije te se obveze prema dobavljačima preknjižavaju u obvezu prema banci – kreditoru u korist računa 2611 - Obveze za kredite u zemlji.

Za neprofitnu organizaciju primanje kredita ili zajma, a i njihovo vraćanje, nije niti prihod niti rashod. Kod neprofitnih organizacija samo obveza za kamatu po primljenim kreditima/zajmovima, koja se odnosi na obračunsko razdoblje, predstavlja financijski rashod (knjiženje na teret računa 442).

Primjer 57. Obveze za okvirni kredit

Od banke je odobren okvirni kredit u iznosu do 10.000,00 kn. Trenutačno stanje žiro računa neprofitne organizacije je nula kn (0 kn.)

- 1), 2) i 3) Neprofitna organizacija iz odobrenog okvirnog kredita platila je dobavljača za uslugu reprezentacije u iznosu od 2.000,00 kn. Primljen je račun za lož ulje u iznosu od 6.000,00 kn i isti je plaćen iz odobrenog okvirnog kredita.

- 4) Naplaćena je članarina u iznosu od 2.000,00 kn.
- 5) Primljena je donacija u novcu u iznosu od 20.000,00 kn.
- 6) Okvirni kredit je otplaćen.
- 7) Plaćena je kamata od 1.000,00 kn za korišteni okvirni kredit.

Kod odobrenog okvirnog kredita iznos koji se može iskoristiti je najviši iznos odobrenog minusa na žiro računu, tj. to treba biti promet potražne strane računa - **Obveze po odobrenom okvirnom kreditu u zemlji.**

Knjiženje 57.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za plaćanje računa dobavljača iz okvirnog kredita			
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	2.000,00	2425	
	Obveze po odobrenom okvirnom kreditu u zemlji.	2.000,00		261101
2.	Za primljeni račun dobavljača za lož ulje			
	Energija – lož ulje	6.000,00	42635	
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	6.000,00		2425
3.	Za plaćanje računa dobavljača iz okvirnog kredita			
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	6.000,00	2425	
	Obveze po odobrenom okvirnom kreditu u zemlji	6.000,00		261101
4.	Za naplaćenu članarinu			
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	2.000,00	1111	
	Članarine	2.000,00		3211

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
5.	Za primljenu donaciju			
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	20.000,00	1111	
	Prihodi od trgovačkih društava - donacije	20.000,00		353101
6.	Za otplaćeni okvirni kredit			
	Obveze po odobrenom okvirnom kreditu u zemlji.	8.000,00	261101	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	8.000,00		1111
7.	Za primljenu i plaćenu kamatu po okvirnom kreditu			
	Kamate za primljene kredite banaka	1.000,00	44211	
	Obveze za kamate po okvirnom kreditu	1.000,00		2442
	Obveze za kamate po okvirnom kreditu	1.000,00	2442	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	1.000,00		1111

U svakodnevnoj praksi pri korištenju kredita na temelju odobrenog minusa po žiro računu knjiženja se provode na temelju izvoda žiro računa te je u tada knjigovodstveno stanje žiro račun negativno (potražno).

U slučaju da okvirni kredit nije otplaćen proknjižili bismo kako slijedi:

Knjiženje 58.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za plaćanje računa dobavljača iz okvirnog kredita			
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	2.000,00	2425	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	2.000,00		1111
2.	Za primljeni račun dobavljača za lož ulje			
	Energija – lož ulje	6.000,00	42635	
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	6.000,00		2425
3.	Za plaćanje računa dobavljača iz okvirnog kredita			
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	6.000,00	2425	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	6.000,00		1111
4.	Za primljenu i plaćenu kamatu po okvirnom kreditu			
	Kamate za primljene kredite banaka	1.000,00	44211	
	Obveze za kamate po okvirnom kreditu	1.000,00		2442
	Obveze za kamate po okvirnom kreditu	1.000,00	2442	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	1.000,00		1111

Ako odobreni okvirni kredit ne bi bio otplaćen na zadnji dan obračunskog razdoblja knjiženje bi bilo sljedeće:

Storno potražne strane žiro računa (**račun 1111**) i potražno odobrenje obveza po odobrenom okvirnom kreditu u zemlji (**račun 261110**).

Neprofitna organizacija trebala bi u svojim izvještajima navesti podatke o odobrenju i korištenju okvirnog kredita po načelu minusa na žiro računu.

Primjer 58. Obveze za zajam

- 1) Od trgovačkog društva primljen je kratkoročni zajam u iznosu od 45.000,00 kn.
- 2) Zajam je vraćen i plaćena je kamata od 2.000,00 kn.

Knjiženje 59.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za primljeni zajam			
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	45.000,00	1111	
	Obveze za zajmove u zemlji	45.000,00		2621
2.	Za vraćeni zajam i plaćenu kamatu			
	Obveze za zajmove u zemlji	45.000,00	2621	
	Kamate za primljene zajmove	2.000,00	44221	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	47.000,00		1111

Eventualne nastale zatezne kamate u svezi primljenih zajmova ili kredita knjižimo na teret računa 4433 – Zatezne kamate, a u korist računa 24432 – Obveze za zatezne kamate.

Ostale primjera knjiženja u svezi obveza dajemo kod knjiženja rashoda.

2.4. Odgođeno plaćanje rashoda i prihodi budućih rashoda (pasivna vremenska razgraničenja)

Skupina računa 29 – Odgođeno plaćanje rashoda i prihodi budućih razdoblja (**pasivna vremenska razgraničenja**) sadrže:

- Odgođeno plaćanje rashoda (obračunati rashode koji nisu fakturirani, a terete tekuće razdoblje - podskupina računa 291) i
- Naplaćeni prihodi budućih razdoblja (unaprijed plaćeni prihodi i odgođeno priznavanje prihoda - podskupina računa 292).

Skupinu računa 29 najčešće neprofitne organizacije koriste za knjiženje rashoda razdoblja onih troškova za koje nisu primile račune da kraja godine. Ovakve isporuke obračunavaju se u sljedećoj godini, pa se kod knjiženja u tekućoj godini umjesto obveza prema dobavljačima iskazuje obveza na računu pasivnog vremenskog razgraničenja (npr. nije primljen račun za najam, knjiženje bi bilo **4255/2911**).

Primjer 59. Unaprijed naplaćeni prihodi

- 1) i 2) Neprofitna organizacija naplatila je najamninu za poslovni

prostor u iznosu od 18.000,00 kn za 2018. i prvo polugodište 2019., tj. po 1.000,00 kn mjesečno.

Knjiženje 60.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za unaprijed naplaćene prihode - PVR			
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	18.000,00	1111	
	Prihodi od zakupa i iznajmljivanje imovine	12.000,00		3421
	Odgođeno priznavanje prihoda	6.000,00		2922
2.	Za prihode od naplaćene najamnine u 2019. – Knjiženje u 2019.			
	Odgođeno priznavanje prihoda	6.000,00	2922	
	Prihodi od zakupa i iznajmljivanje imovine	6.000,00		3421



Kod neprofitnih organizacija članarine pripadaju skupini nereci-pročnih prihoda te se sve nenaplaćene članarine ne smiju uključiti u prihode izvještajnog razdoblja. Ako se za članarine iskazuju potraživanja za članarine na računu 162, **unaprijed naplaćene članarine za buduće izvještajno razdoblje knjižimo u korist** računa 2921 – Unaprijed plaćeni prihodi.

Nenaplaćenu članarinu knjižimo u korist računa 2922 – Odgođeno priznavanje prihoda.

Primjer 60. Nenaplaćena članarina

- 1) Neprofitna organizacija poslala je svojim članovima obavijest o plaćanju članarine za 2019. Iznos ukupne godišnje članarine je 90.000,00 kn. Za članarine iskazuju se potraživanja za članarine na računu 162.
- 2), 3) i 4) Do kraja 2019. naplaćena je članarina u iznosu od 85.000,00 kn, a 5.000,00 kn članarine naplaćeno je u 2020. poslije predaje financijskih izvještaja za 2019.

Knjiženje 61.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za obračunanu članarinu			
	Članarine i članski doprinosi	90.000,00	1621	
	Članarine	90.000,00		3211
2.	Za naplaćenu članarinu			
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	85.000,00	1111	
	Članarine i članski doprinosi	85.000,00		1621
3.	Za nenaplaćenu članarinu – PVR - Knjiženje u 2019.			
	Članarine	5.000,00		-3211
4.	Odgođeno priznavanje prihoda – nenaplaćena članarina	5.000,00		2922
	Za prihode od naplaćene članarine u 2020. - Knjiženje u 2020.			
	Odgođeno priznavanje prihoda	5.000,00	2922	
	Članarine	5.000,00		3211

Primjer 61. Unaprijed naplaćena članarina

- 1) Neprofitna organizacija poslala je svojim članovima obavijest o plaćanju članarine za 2019. Iznos ukupne godišnje članarine je 100.000,00 kn. Za članarine iskazuju se potraživanja za članarine na računu 162.
- 2) i 3) Do kraja 2019. naplaćena je članarina u iznosu od 110.000,00 kn, od ovoga iznosa 10.000,00 kn odnosi se na članarinu za 2020.

Knjiženje 62.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za obračunanu članarinu			
	Članarine i članski doprinosi	100.000,00	1621	
	Članarine	100.000,00		3211

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
2.	Za naplaćenu članarinu za 2019. i unaprijed naplaćenu članarinu – PVR za 2019.			
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	110.000,00	1111	
	Članarine i članski doprinosi	100.000,00		1621
	Unaprijed naplaćeni prihodi - članarina	10.000,00		2921
3.	Za prihode od naplaćene članarine – Knjiženje u 2020.			
	Unaprijed naplaćeni prihodi - članarina	10.000,00	2921	
	Članarine	10.000,00		3211

Ako se ne bi iskazivala potraživanja za članarine, knjiženje bi bilo sljedeće:

Knjiženje 63.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za naplaćenu članarinu za 2019. i unaprijed naplaćenu članarinu – PVR za 2019.			
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	110.000,00	1111	
	Članarine	110.000,00		3211
	Članarine	10.000,00		-3211
	Unaprijed naplaćeni prihodi - članarina	10.000,00		2921
2.	Za prihode od naplaćene članarine u 2020. – Knjiženje u 2020.			
	Unaprijed naplaćeni prihodi - članarina	10.000,00	2921	
	Članarine	10.000,00		3211

Primjer 62. Nenaplaćena članarina

- 1) Neprofitna organizacija poslala je svojim članovima obavijest o plaćanju članarine za 2019. Ukupan iznos godišnje članarine je 10.000,00 kn.

Do kraja 2019. nije naplaćena članarina, već je članarina u iznosu od 10.000,00 kn naplaćena u travnju 2020.

Ako se ne bi iskazivala potraživanja za članarine, a članarina nije naplaćena u 2019., **u 2019. neće se moći iskazati prihodi od članarina**, knjiženje **u 2020.** godini bilo bi sljedeće:

Knjiženje 64.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za naplaćenu članarinu za 2019. u 2020.			
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	10.000,00	1111	
	Članarine	10.000,00		3211

Primjer 63. Odgođeno priznavanje prihoda

- 1) Udruga ima 100 članova, a internim aktom utvrđeno je da godišnja članarina iznosi 500,00 kn.
- 2) i 3) Od ukupnog broja članova udruge 10 članova nije platilo članarinu do roka za predaju financijskih izvještaja za 2019.

Udruga je donijela odluku da se za članarinu za tekuće obračunsko razdoblje iskazuju potraživanja.

Knjiženje 65.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Potraživanja za godišnju članarinu od članova			
	Članarine i članski doprinosi	50.000,00	1621	
	Članarine	50.000,00		3211
2.	Nenaplaćena godišnja članarina			
	Članarine	5.000,00		-3211
	Odgodeno priznavanje prihoda	5.000,00		2922
3.	Knjiženje članarine po naplati			
	Odgodeno priznavanje prihoda	5.000,00	2922	
	Članarine	5.000,00		3211

Prihodi od članarina i/ili članskih doprinosa razvrstani su u nerecipročne prihode, što znači da se priznaju u izvještajnom razdoblju na koje se odnose pod uvjetom da su naplaćeni najkasnije do trenutka predočavanja financijskih izvještaja za isto razdoblje.

Kako postoji mogućnost predaje financijskih izvještaja i prije krajnjeg roka za predaju financijskih izvještaja, predlažemo da neprofitne organizacije donesu odluku o datumu do kojeg će priznavati naplatu prihoda u tekućem razdoblju za prethodno izvještajno razdoblje na koje se odnose financijski izvještaji.

Druga mogućnost je da se kod knjiženja potraživanja za članarinu i članske doprinose ne uporabljuje račun 1621. Naime, nema zapreka da se za uplaćene članarine i/ili članske doprinose izravno tereti račun 1111 ili 1131 u korist računa 3211.

**ističemo...**

Dakle, ako promet ima obilježje prihoda a nerecipročni prihodi nisu naplaćeni u izvještajnom razdoblju, tada te nerecipročne prihode ne možemo iskazati kao prihode izvještajnog razdoblja.

U našem primjeru 10 članova udruge nije uplatio članarinu za 2019. Iz navedenog razloga za iznos od 5.000,00 kn, koji se odnosi na izvještajno razdoblje, smanjuju se prihodi na računu 3211, a odobrava račun 2922.

Kada se naplati članarina od 5.000,00 kn teretit ćemo račun 2922, a odobriti račun 3211.

Na računu 2922 između ostaloga mogu se iskazivati i razgraničena nenaplaćena potraživanja iz prethodnih godina koja nisu naplaćena nakon proteka izvještajnog razdoblja.

Primjer 64. Odgodeno priznavanje prihoda – donacije u vezi dugotrajne imovine

- 1) Trgovačko društvo poklonilo je neprofitnoj organizaciji 2.10.19. osobni automobil u vrijednosti od 80.000,00 kn.
- 2) Neprofitnoj organizaciji je 14.10.19. građanin poklonio računalo u vrijednosti od 5.000,00 kn. Primita donirana dugotrajna imovina u istom mjesecu je stavljena u uporabu.
- 4) – 7) Za doniranu dugotrajnu imovinu obračunata je amortizacija za 2 mjeseca (od 1.11.19.) i to za:
 - osobni automobil: $80.000,00 \text{ kn} \times 20\% = 16.000,00 : 12 = 1.333,33 \times 2 \text{ mjeseca} = 2.666,67 \text{ kn}$,

$$\blacksquare \text{ računalo: } 5.000,00 \text{ kn} \times 25\% = 1.250,00 : 12 = 104,17 \times 2 \text{ mjeseca} = 208,34 \text{ kn.}$$

- 3) Od međunarodne organizacije primita je donacija u iznosu od 100.000,00 kn za nabavu dugotrajna nefinancijske imovine – zemljišta.

Knjiženje 66.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Primiti donirani osobni automobil			
	Prijevozna sredstva u cestovnom prometu	80.000,00	0231	
	Odgodeno priznavanje prihoda	80.000,00		2922
2.	Primito donirano osobno računalo			
	Uredska oprema i namještaj - računalo	5.000,00	0221	
	Odgodeno priznavanje prihoda	5.000,00		2922
3.	Primita donacija od međunarodne organizacije			
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	100.000,00	1111	
	Prihodi od inozemnih vlada i međunarodnih organizacija	100.000,00		3521
4.	Obračun amortizacije - osobni automobil			
	Rashodi amortizacije	2.666,67	4311	
	Ispravak vrijednosti proizvedene dugotrajne imovine	2.666,67		0291
5.	Obračun amortizacije - računalo			
	Rashodi amortizacije	208,34	4311	
	Ispravak vrijednosti proizvedene dugotrajne imovine	208,34		0291
6.	Priznavanje razmjernog dijela prihoda – osobni automobil			
	Odgodeno priznavanje prihoda	2.666,67	2922	
	Prihodi od trgovačkih društava i ostalih pravnih osoba	2.666,67		3531
7.	Priznavanje razmjernog dijela prihoda – računalo			
	Odgodeno priznavanje prihoda	208,34	2922	
	Prihodi od građana i kućanstava	208,34		3541

Donacije povezane s nefinancijskom imovinom koja se amortizira priznaju se u bilanci kao odgodeni prihod uz priznavanje u prihode izvještajnog razdoblja na sustavnoj osnovi razmjerno troškovima uporabe nefinancijske imovine u razdoblju korištenja.

**ističemo...**

Dakle, ako neprofitna organizacija primi donaciju nefinancijske imovine – dugotrajne imovine koja se amortizira, primitak te imovine knjiži se u korist računa 2922 - Odgodeno priznavanje prihoda.

U korist prihoda izvještajnog razdoblja priznaje se samo razmjerni dio prihoda koji je razmjerni rashodima uporabe nefinancijske imovine u razdoblju korištenja (rashod amortizacije).

Ovaj način priznavanja prihoda u izvještajnom razdoblju propisan je **samo za nefinancijsku imovinu koja se amortizira**.

Ako neprofitna organizacija primi donaciju nefinancijske imovine koja se **ne amortizira** (npr. zemljište), takva donacija knjiži se u tre-

nutku primitka kao prihod izvještajnog razdoblja, budući se radi o donaciji dugotrajne imovine koja se ne amortizira.

Primjer 65. Odgođeno priznavanje prihoda – donacije u vezi izvršenja ugovorenih programa

Neprofitna organizacija dobila je na natječaju za projekt zaštite okoliša od međunarodne organizacije 120.000,00 kn. Prema zaključenom ugovoru s međunarodnom organizacijom, neprofitna organizacija iznos od 120.000,00 kn dobiva unaprijed, projekt traje od 1.11.2018. do 1.11.2019., a po proteku izvještajne godine neprofitna organizacija je obvezna dokazati namjensko trošenje primljenih sredstava. Ugovorom je utvrđeno da se iznos od 120.000,00 kn može utrošiti za rashode u svezi izdavanja priručnika o zaštiti okoliša (autorski honorari, promidžba, grafičko uređenje priručnika, tisak i sl. rashodi potrebni za izdavanja priručnika).

Ako se utvrdi da je neprofitna organizacija nenamjenski trošila sredstva ili realizira projekt a utroši manje sredstava, obvezna je vratiti nenamjenski utrošena sredstva ili nepotrošena sredstva međunarodnoj organizaciji.

- 1) Međunarodna organizacija je iznos od 120.000,00 kn doznačila neprofitnoj organizaciji 16.10.18.
- 2) i 3) Neprofitna organizacija započela je sa izvršenjem projekta 1.11.2018. i do kraja 2018. utrošila je 40.000,00 kn i to za:
 - autorske honorare 30.000,00 kn,
 - promidžbu 3.000,00 kn i
 - grafičku pripremu 7.000,00 kn.
- 4) Neprofitna organizacija na autorske honorare obračunala je porez na dohodak i prirez porezu na dohodak te uplatila obračunate iznose i doznačila neto autorski honorar građaninu na žiro račun.
- 5) Plaćeni su i računi dobavljača.

Knjiženje 67:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Primljena sredstva od međunarodne organizacije			
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	120.000,00	1111	
	Odgođeno priznavanje prihoda	120.000,00		2922
2.	Troškovi realizacije projekta – izdavanje priručnika			
	Usluge promidžbe i informiranja	3.000,00	42530	
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	3.000,00		2425
	Ostale usluge – grafičke usluge	7.000,00	42590	
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	7.000,00		2425
	Intelektualne i osobne usluge	30.000,00	42570	
	Obveze za doprinos za mirovinsko osiguranje (10%)	2.100,00		24912
	Obveze za porez na dohodak	4.536,00		24910
	Obveze za prirez porezu na dohodak	816,48		24911
	Obveze prema dobavljačima u zemlji – građani (neto)	22.547,52		242501
	Obveze za doprinos za zdravstveno osiguranje (7,5%)	1.575,00		24913

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
3.	Priznavanje prihoda u visini realiziranih troškova			
	Odgođeno priznavanje prihoda	40.000,00	2922	
	Prihodi od inozemnih vlada i međunarodnih organizacija	40.000,00		3521
4.	Uplata poreza i prireza te isplata neta za obračunati autorski honorar			
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	30.000,00		1111
	Obveze za porez na dohodak	4.536,00	24910	
	Obveze za prirez porezu na dohodak	816,48	24911	
	Obveze za doprinos za mirovinsko osiguranje (10%)	2.100,00		24912
	Obveze prema dobavljačima u zemlji – građani (neto)	22.547,52	242501	
	Obveze za doprinos za zdravstveno osiguranje (7,5%)	1.575,00		24913
5.	Plaćanje dobavljača			
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	10.000,00	2425	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	10.000,00		1111



ističemo...

Donacije povezane s izvršenjem ugovorenih programa (projekata i aktivnosti) priznaju se u bilanci kao odgođeni prihod uz priznavanje u prihode izvještajnog razdoblja razmjerno troškovima provedbe ugovorenih programa (projekata i aktivnosti), (čl. 26. st. 2. alin. 3. Zakona).

U našem primjeru neprofitna organizacija je primljenu donaciju od međunarodne organizacije, koja je povezana s izvršenjem ugovorenog projekta zaštite okoliša, knjižila u korist računa 2922 - Odgođeno priznavanje prihoda. U 2018. u svezi provedbe ugovorenog projekta neprofitna organizacija je ostvarila troškove u iznosu od 40.000,00 kn te je usporedno s nastankom rashoda odobrila u istom iznosu prihode na računu 3521 - Prihodi od inozemnih vlada i međunarodnih organizacija i teretila račun 2922.

U odredbama Zakona ne pojašnjava se pojam „ugovoreni program“, mišljenja smo da je riječ o programima, projektima i aktivnostima za koje neprofitna organizacija traži financiranje iz različitih izvora i financijera, a ne za osnovnu – redovnu aktivnost neprofitne organizacije.

3. Vlastiti izvori

Vlastiti izvori su ostatak vrijednosti imovine nakon odbitka svih obveza.

Vlastiti izvori sadrže sljedeće dvije skupine računa:

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

Neprofitne organizacije u okviru skupine računa 51 – Vlastiti izvori knjiže i revalorizacijske rezerve (račun 512).

Skrećemo pozornost da se donacije i državne potpore koje se odnose na nefinancijsku imovinu, koja se neamortizira (zemljišta, ba-



ština, umjetnička djela i sl.), **moгу priznati u bilanci kao izravno povećanje vlastitih izvora.**

Revalorizacijske rezerve predstavljaju poslovne događaje koji utječu na razliku između imovine i obveza, a nisu rezultat poslovnih transakcija odnosno aktivnosti. Promjene u svezi revalorizacijskih rezervi uvijek se iskazuju na pripadajućim računima i obveza, a u **korist ili na teret revalorizacijske rezerve.**



ističemo...

Na skupini računa 52 – Rezultat poslovanja, neprofitne organizacije na polugodištu i na kraju poslovne godine utvrđuju rezultat poslovanja. Međutim, **samo se na kraju poslovne godine obavljaju zaključna knjiženja zatvaranja računa rashoda iz razreda 4 i računa prihoda iz razreda 3.**

Predložimo neprofitnim organizacijama da **obvezno** prije zatvaranja računa rashoda i prihoda prethodno provjere da li su pravilno knjiženi prihodi i rashodi i to pojedinačno i po skupinama.

Dakle, na kraju izvještajnog razdoblja **rezultat se utvrđuje** tako da se za ukupan iznos rashoda odobravaju računski rasporeda rashoda u **skupini 49 i zadužuju računski obračuna prihoda i rashoda skupine 52.**

Za ukupnu svotu prihoda zadužuju se računski rasporeda prihoda u **skupini 39 i odobravaju računski obračuna prihoda i rashoda skupine 52.**



ističemo...

Ako je **potražna strana** na računu obračuna prihoda i rashoda skupine 52 **veća od dugovne** za utvrđenu razliku zadužuje se račun obračuna prihoda i rashoda poslovanja i **odobrava** odgovarajući račun **viška prihoda u skupini 52 (račun 5221).**

Ako je **dugovna strana** na računu obračuna prihoda i rashoda skupine 52 **veća od potražne** za utvrđenu razliku odobrava se račun obračuna prihoda i rashoda i **zadužuje račun manjka prihoda u skupini 52 (račun 5222).**

Zaključujemo da se na kraju godine **svi računski u razredima 3 i 4 obvezno zatvaraju.**

Saldo na kraju godine na podskupini 522 utvrđuje se prebijanjem računa viška i manjka.

3.1. Izvori financiranja (višak i manjak prihoda)

Neprofitne organizacije vode knjigovodstvo prema odredbama *Zakona i Pravilnika o neprofitnom računovodstvu*. Na kraju poslovne godine – obračunskog razdoblja ostvaruje se rezultat poslovanja – višak ili manjak, koji se mora i knjigovodstveno iskazati.

U poslovanju neprofitnih organizacija česta su pitanja u vezi s uporabom rezultata poslovanja (npr. da li je potrebno knjižiti pokriće manjka, može li se iz viška prihoda pokriti manjak, da li se prenesi višak prihoda može knjižiti u prihode sljedećeg obračunskog razdoblja i sl.)

Za odgovore na ova pitanja potrebno je pojasniti izvore financiranja odnosno sustav financiranja kod neprofitnih organizacija.

Vlastiti izvori su ostatak vrijednosti imovine nakon odbitka svih obveza (čl. 22. st. 7. *Zakona*).

Vlastiti izvori sadrže skupine računa: 51 – Vlastiti izvori i 52 – Rezultat poslovanja.

Za razliku **izvori financiranja** kod neprofitnih organizacija nisu računovodstvena kategorija. Izvori financiranja su u stvari način pribavljanja potrebnih sredstava s kojima se mogu obavljati djelatnosti zbog kojih se i osniva neprofitna organizacija. Izvori financiranja mogu se ostvarivati na različite načine (npr. od osnivača, iz članarina, financiranje propisano na temelju određenih zakonskih propisa, iz donacija, financiranje zaduženjem, iz obavljanja gospodarske djelatnosti, ostalo financiranje i sl.).

Dakle, izvori financiranja mogu biti iz vlastitih ili tuđih izvora.

3.2. Uporaba prihoda kao izvora financiranja

Prihodi u neprofitnom računovodstvu imaju svoju namjenu. Namjena može biti opća, ali namjena prihoda može se odrediti i za posebne namjene. U slučaju ako je namjena prihoda opća, isti se mogu uporabiti za sve namjene u svezi obavljanja djelatnosti neprofitne organizacije. Međutim, ako su prihodi određeni za posebne namjene mogu se uporabiti samo za te namjene.

Računski plan za neprofitne organizacije prihode klasificira na sljedeće skupine računa prihoda:

- 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.

Prihodi imaju uvijek obilježja vlastitih izvora financiranja. Naime, prihodi su izvori financiranja u obračunskom razdoblju. Preneseni višak prihoda iz prethodnih obračunskih prihoda također ima obilježje vlastitih prihoda, istovjetno kao i prihodi obračunskog razdoblja.

Kao što smo naprijed naveli prihodi koji se knjiže na različitim skupinama računa razreda 3 mogu biti predviđeni za sve potrebe neprofitne organizacije (tzv. nenamjenski prihodi – opći prihodi) ili samo za rashode posebnih namjena (tzv. namjenski prihodi).

Dakle, nenamjenski prihodi odnosno namjenski prihodi mogu imati obilježje nenamjenskih ili namjenskih izvora financiranja.

Da li će se namjenski prihodi posebno pratiti ovisi prije svega o zahtjevu osobe koja takve prihode osigurava. Mišljenja smo da je namjenske prihode potrebno posebno pratiti u knjigovodstvu. Knjigovodstveno praćenje namjenskih prihoda može se osigurati putem analitičkih i podanalitičkih knjigovodstvenih računa za različite namjene.

Ako neprofitna organizacija ostvaruje namjenske prihode, logično je da se u knjigovodstvu putem analitičkih knjigovodstvenih računa prati i utrošak namjenskih prihoda.

Kada neprofitna organizacija knjigovodstveno prati namjenske prihode i njihov utrošak, na kraju obračunskog razdoblja lako se utvrđuje i višak/manjak namjenskih prihoda.

Na koji će se način u knjigovodstvu neprofitnih organizacija osiguravati podaci o namjenskim приходima i njihovom trošenju ovisit će o organizaciji knjigovodstva te zahtjevima koje osnivači neprofitnih organizacija ili financijeri za namjenske prihode odrede neprofitnoj organizaciji.

Iako se utrošak namjenskih prihoda u načelu knjigovodstveno prati, *Zakon* ne propisuje njihovo praćenje. Dakle, utrošak namjenskih prihoda knjigovodstveno se prati ako tako odluči neprofitna organizacija na zahtjev financijera za namjenske prihode.



Utvrđivanjem viška namjenskih prihoda ne mijenja se namjena prihoda iz kojih je ostvaren višak prihoda. Namjena ostvarenog viška prihoda od namjenskih prihoda može se promijeniti samo nalogom osobe koja je osigurala sredstva za namjenske prihode ili neke druge osobe ovlaštene za donošenje takve odluke. U tom slučaju se s viškom namjenskih prihoda postupa prema takvoj odluci.

3.3. Uporaba viška prihoda i pokriće manjka prihoda

Na kraju izvještajnog razdoblja rezultat se utvrđuje tako da se za ukupan iznos rashoda odobravaju računi rasporeda rashoda u skupini 49 i zadužuju računi obračuna prihoda i rashoda skupine 52. Za ukupnu svotu prihoda zadužuju se računi rasporeda prihoda u skupini 39 i odobravaju računi obračuna prihoda i rashoda skupine 52.

Ako je potražna strana na računu obračuna prihoda i rashoda skupine 52 veća od dugovne za utvrđenu razliku zadužuje se račun obračuna prihoda i rashoda poslovanja i odobrava odgovarajući račun viška prihoda u skupini 52. Ako je dugovna strana na računu obračuna prihoda i rashoda skupine 52 veća od potražne za utvrđenu razliku odobrava se račun obračuna prihoda i rashoda i zadužuje račun manjka prihoda u skupini 52.

Na kraju godine svi računi u razredima 3 i 4 se zatvaraju.

Saldo na kraju godine na podskupini 522 utvrđuje se prebijanjem računa viška i manjka (čl. 50. Zakona).

U neprofitnom računovodstvu obračunsko razdoblje je kalendarska godina. Neprofitne organizacije u kalendarskoj godini ostvaruju prihode i stvaraju rashode. Napominjemo da izvori financiranja rashoda mogu biti različiti.

Odredbe Zakona neprofitnim organizacijama ne dozvoljava **ne knjiženje rashoda** bez obzira na izvore financiranja. Nedopustivo je kad se rashodi tekućeg obračunskog razdoblja financiraju iz viška prihoda prethodnih obračunskih razdoblja.

Naime, stanja utvrđena na osnovnim računima podskupine 522 i iskazana u financijskim izvještajima za poslovnu godinu **raspodjeljuju se u sljedećoj poslovnoj godini** u skladu s Odlukom o raspodjeli rezultata.

Kako neprofitne organizacije mogu biti osnovane na temelju različitih posebnih zakona, prema kojima obavljaju svoju djelatnost, iste moraju i uvažavati odredbe tih zakona u dijelu kojim se propisuje kako se raspolaze s viškom prihoda odnosno kako se nadoknađuje manjak prihoda (gubitak).

Ako navedenih odredaba u tim posebnim zakonima nema, odluku o raspolaganju s viškom prihoda odnosno kako se nadoknađuje manjak prihoda donosi ovlašteno tijelo neprofitne organizacije. Mišljenja smo da bi takve odredbe neprofitna organizacija trebala obvezno propisati nekim od svojih općih akata.

U financijskim izvještajima, nevezano na podatke knjižene u glavnoj knjizi, ne iskazuje se istodobno višak prihoda i manjak prihoda, nego se saldo na kraju godine na podskupini računa 522 utvrđuje prebijanjem računa viška i manjka. Naime, viškovi/manjkovi prihoda se prema računovodstvenim načelima iskazuju objedinjeno.

Odredbe Zakona ne zahtijevaju knjigovodstveno praćenje prihoda, rashoda i rezultata poslovanja prema različitim izvorima financiranja, već propisuje iskazivanje jedinstvenog rezultata poslovanja ne tražeći dijeljenje po nenamjenskim i namjenskim izvorima financiranja.

Praćenje nenamjenskog/namjenskog prihoda, rashoda i rezultata poslovanja u knjigovodstvu neprofitne organizacije utvrđuje se općim aktima.

U slučaju ako neprofitna organizacija treba financijeru vratiti dio namjenskih prihoda ili neutrošena doznačena sredstva namjenskih

prihoda, potrebno je knjižiti obvezu za povrat tih sredstava financijeru (račun 2493).

Zaključujemo da neprofitna organizacija svojim općim aktima treba utvrditi kako će se uporabiti viška prihoda, odnosno kako će namiriti manjak prihoda. Ako je općim aktima neprofitne organizacije utvrđeno da se manjak prihoda namiruje iz viška prihoda, tereti se račun 5221 – Višak prihoda, a odobrava račun 5222 – Manjak prihoda. Na ovaj način možemo provesti knjiženje samo ako je viška prihoda i manjak prihoda knjigovodstveno iskazan.

Dakle, neprofitne organizacije višak/manjak prihoda utvrđuju prema računovodstvenim načelima, prema zahtjevima osoba – financijera koje su dala sredstva, prema vlastitim odlukama i dr., a odredbe Zakona **ne propisuju** kako uporabiti višak prihoda, odnosno kako namiriti manjak prihoda.

Primjer 66. Vlastiti izvori

- 1) Od lokalne samouprave primljena je donacija u zemljištu. Vrijednost doniranog zemljišta je 500.000,00 kn, a isto je knjiženo u korist vlastitih izvora.
- 2) Neprofitna organizacija po rješenju Porezne uprave uplatila je 3% poreza na nekretnine u iznosu od 20.000,00 kn. Plaćeni poreza na nekretnine povećava nabavnu vrijednost zemljišta.

Knjiženje 68.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Za donirano zemljište			
	Zemljište	500.000,00	0111	
	Vlastiti izvori	500.000,00		511
2.	Za obračun poreza na promet nekretnina			
	Zemljište	15.000,00	0111	
	Obveza za poreze	15.000,00		2491
3.	Za plaćeni porez na nekretnine			
	Obveza za poreze	15.000,00	2491	
	Novac na računu kod tuzemnih poslovnih banaka	15.000,00		1111

Primjere knjiženja rezultata poslovanja na skupini računa 52 damo u **III. poglavlju: Iskazivanje prihoda, rashoda, utvrđivanje rezultata s primjerima i knjiženjima.**

4. Izvanbilančni zapisi

Razred 6 – **Izvanbilančni zapisi**, sadrži stavke koje su vezane, ali nisu uključene u bilančne kategorije, i to:

- Tuđa materijalna imovina,
- Prava,
- Vrijednosni papiri i
- Ostali izvanbilančni zapisi.

U izvanbilančnoj evidenciji knjiženja se provode na dvije skupine računa, i to:

- 61 - Izvanbilančni zapisi – aktiva i
- 62 - Izvanbilančni zapisi – pasiva.

U razredu 6 neprofitne organizacije knjiže poslovne događaje koji **nemaju utjecaja na bilančne pozicije** i zbog toga se knjiže u posebnoj evidenciji, tj. u **izvanbilančnoj evidenciji.**

Izvanbilančna evidencija služi neprofitnoj organizaciji prije svega za dobivanje potpune informacije o poslovanju neprofitne organizacije te o eventualno mogućim budućim utjecajima poslovnih događaja.

